SKATTE REGLER OM TRAKTA-MENTEN MM

Ref

Ur KB:s samlingar
Digitaliserad år 2013

KUNGL. BIBLIOTEKET
National Library of Sweden

SOU 1983:3

Betänkande av traktamentsbeskattningssakkunniga

SKATTEREGLER OM TRAKTAMENTEN M M

Ref

SOU 1983:3

Betänkande av traktamentsbeskattningssakkunniga

37

Statens offentliga utredningar
1983:3
Finansdepartementet

Skatteregler om traktamenten m. m.

Betänkande av traktamentsbeskattningssakkunniga

Stockholm 1983

Omslag Susan Nilsson
Jernström Offsettryck AB

ISBN 91-38-07184-3
ISSN 0375-250X

minab/gotab Stockholm 1983

Till statsrådet och chefen för finansdepartementet

Genom beslut vid regeringssammanträde den 19 januari 1978 bemyndigades chefen för budgetdepartementet, statsrådet Mundebo, att tillkalla en kommitté med uppdrag att se över reglerna om beskattning av traktamenten m. m. Med stöd härav förordnades den 16 mars 1978 regeringsrådet Erik Reuterswärd, ordförande, numera statsrådet Curt Boström samt ledamoten av riksdagen (fp) Eric Hägelmark som ledamöter av kommittén. Boström entledigades från kommittén fr. o. m. den 24 april 1980 och ersattes samma dag av ledamoten av riksdagen (s) Lars Ulander.

Som sakkunniga i kommittén förordnades den 16 mars 1978 numera departementsrådet Per Anclow, numera byråchefen Johan Hirschfeldt, ombudsmannen Sven-Olof Hägglund, direktören Gunnar Högberg, utredningssekreteraren Claes Ljungh samt numera departementsrådet Monica Ulfhielm. Den 11 september 1979 entledigades Anclow och förordnades kammarrättsassessorn Curt Rispe som sakkunnig. Ulfhielm entledigades fr. o. m. den 1 oktober 1980.

Att såsom experter biträda kommittén förordnades den 16 mars 1978 departementsrådet Bertil Edlund och numera förhandlingsdirektören Uno Wilhelmsson, den 29 juni s. å. förste revisorn Matts Karlson samt den 18 december 1980 taxeringsdirektören Bengt Ohlsson.

Regeringsrättssekreteraren Sven Palme och länsrättsassessorn Ivan Ström förordnades fr. o. m. den 14 mars 1978 som sekreterare åt kommittén.

Kommittén har antagit benämningen traktamentsbeskattningssakkunniga.

Genom beslut den 27 maj 1982 meddelade regeringen tilläggsdirektiv som innebar en utvidgning av kommitténs uppdrag att omfatta även en allmän översyn av beskattningen av naturaförmåner.

Kommittén, som slutfört sitt arbete såvitt avser traktamentsbeskattningen och därmed sammanhängande frågor, överlämnar härmed sitt betänkande "Skatteregler om traktamenten m. m.". Kommittén avser att i ett senare

betänkande redovisa översynen av förmånsbeskattningen.

Reservation har avgivits av Ulander och särskilda yttranden har lämnats av Hägglund och Ljungh.

Stockholm den 17 februari 1983

Erik Reuterswärd

Eric Hägelmark *Lars Ulander*

/Sven Palme

Ivan Ström

Innehåll

Förkortningar 11

Sammanfattning 13

Författningsförslag 21

I Kommittén 39

1 *Utredningsuppdraget* 39
1.1 Direktiven 39
1.2 Utredningsarbetet – betänkandet 44

2 *Kommitténs överväganden och förslag* 47
2.1 Inledning 47
2.1.1 Allmänt om kommitténs uppdrag 47
2.1.2 1963 års reform av traktamentsbeskattningen . . . 48
2.1.3 Brister i 1963 års system 48
2.2 Traktamenten m. m. i offentlig tjänst 50
2.2.1 Inledning 50
2.2.2 Bakgrund till frågan om skatteplikt för traktamenten i offentlig tjänst 51
2.2.3 Allmänna synpunkter 52
2.2.4 Kommitténs förslag 55
Traktamenten 55
Ersättning för färdkostnad 55
2.3 Taxerings- och uppbördsförfarandet 56
2.3.1 Inledning 56
2.3.2 Nuvarande kontroll- och ansvarsregler 57
2.3.3 Nuvarande taxeringsförfarande 58
2.3.4 Kontrollbehovet 59
2.3.5 Kvarskatteproblemet 60
2.3.6 Förslag till omläggning av förfarandet 61

2.3.7 Särskilda frågor 63
2.4 Hur skall en schablon utformas? 66
2.4.1 Behövs schablonregler? 66
2.4.2 Schablonerna skall avse merkostnad 67
2.4.3 Brister i nuvarande schablonsystem 68
2.4.4 Schabloner för traktamenten eller för avdrag? . . . 69
2.4.5 Traktamenten enligt kollektivavtal 71
2.5 Begreppen tjänsteförrättning och vanliga verksamhetsorten . 73
2.5.1 Inledning 73
2.5.2 Tjänsteförrättning 74
2.5.3 Vanliga verksamhetsortens omfattning 78
Nuvarande regler 78
Avståndsvillkor i kollektivavtal 79
Tätortsbegreppet 79
Kommitténs förslag 80
2.6 Schablonernas närmare utformning 83
2.6.1 Inledning 83
2.6.2 Allmänt om schablonernas nivå 84
2.7 Endagsförrättning 85
2.7.1 Allmänna synpunkter 85
2.7.2 Brister i KL:s nuvarande schablonregler 88
2.7.3 Kvalificerade endagsresor 90
2.7.4 Traktamenten enligt ARA 91
2.7.5 Kommitténs förslag 92
2.8 Förrättning med övernattning 95
2.8.1 Allmänna synpunkter 95
2.8.2 Logikostnad 96
2.8.3 Schablonens storlek 99
2.8.4 Schablonavdrag för avrese- och hemkomstdagen . . 100
2.9 Långtidsförrättning 101
2.9.1 Allmänna synpunkter 101
2.9.2 Bakgrund till nuvarande regler 103
2.9.3 Brister i nuvarande system 103
2.9.4 Bör schablonavdragen för långtidsförrättning avskaffas? 105
2.9.5 Schablonavdrag för natt 106
2.9.6 Reducerade schablonavdrag för dag 107
2.9.7 Samordning av reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid längre tids bortovaro 109
2.9.8 Tremånadersgräns för förrättning 110
2.10 Ökade levnadskostnader i andra fall än vid tjänsteförrättning 111
2.10.1 Allmänna synpunkter 111
2.10.2 Undantagsreglernas allmänna utformning 114
2.10.3 Dagspendlare 115
2.10.4 Dubbel bosättning 116
2.10.5 Nuvarande långtidsförrättning 116
2.10.6 Förutsättningar för avdrag 117
2.10.7 Centrala anvisningar rörande avdrag 118
2.10.8 Deklarations- och taxeringsförfarandet 120

2.11 Utlandsförrättning 121
2.11.1 Inledning 121
2.11.2 Nuvarande regler 121
2.11.3 Brister i nuvarande avdragsregler 121
2.11.4 Kommitténs förslag 122
2.12 Avdrag för kostnader för hemresor 123
2.12.1 Inledning 123
2.12.2 Nuvarande regler 123
2.12.3 Framförda synpunkter 124
2.12.4 Kommitténs överväganden 124
2.13 Övriga frågor 127
2.13.1 Den traktamentslöses avdrag 127
Rörelseidkare 129
2.13.2 Yrkesfiskares avdrag 129
2.13.3 Eftertaxering 130
2.13.4 Skattetillägg 131
2.13.5 Det ekonomiska utfallet av förslaget 132
2.13.6 Ikraftträdandet 133

3 *Specialmotivering* 135
3.1 Kommunalskattelagen 135
3.2 Taxeringslagen 146
3.3 Uppbördslagen 152

4 *Reservation och särskilda yttranden* 157
4.1 Reservation av Lars Ulander 157
4.2 Särskilt yttrande av Sven-Olof Hägglund 158
4.3 Särskilt yttrande av Claes Ljungh 160

II Bakgrunden m. m. 161

---

5 *Nuvarande bestämmelser m. m.* 161
5.1 Inledning 161
5.2 Kommunalskattelagen (KL) 161
5.2.1 Intäkt av tjänst 161
Inledning 161
Allmänt 162
Skattefria ersättningar 162
5.2.2 Avdrag från intäkt av tjänst 163
Inledning 163
Resor i tjänsten 164
Den vanliga verksamhetsorten 164
Ökad levnadskostnad 165
Schablonregeln 165
5.2.3 Ökade levnadskostnader i andra fall än vid resa i tjänsten 166
5.2.4 Resor 167

Resor till och från arbetsplatsen 167
Hemresor 167
5.2.5 Ökad levnadskostnad i rörelse 168
5.3 Taxeringslagen (TL) 168
5.3.1 Deklarationsskyldigheten 168
5.3.2 Kontrolluppgiftsskyldigheten 169
Allmänt 169
Redovisningen i kontrolluppgift 169
5.3.3 Medgivande av skattechefen (dispensregeln) . . . 170
5.3.4 Företagare, fåmansföretag 170
5.4 Uppbördslagen (UBL) m. m. 170
Inledning 170
Skatteavdrag 171
Arbetsgivaransvar 172
5.5 Bestämmelsernas bakgrund 173
5.5.1 Traktamentsbeskattning m. m. – en översikt . . . 173
Historik avseende tiden före 1928 års KL 173
1928 års KL 174
Kommitté förslaget 174
Propositionen 176
Riksdagsbehandlingen 176
1963 års ändringar i KL och (numera) TL (schablonregeln m. m.) 176
Lönebeskattningsutredningens betänkande . . . 176
Propositionen 177
Riksdagsbehandlingen 179
1967 års ändringar i (numera) TL (dispensregeln) . . 180

6 *Traktamentsbeskattningsutredningen (SOU 1974:45)* 181

7 *Anvisningar m. m.* 183
7.1 RSV:s föreskrifter och anvisningar 183
7.2 Länsanvisningar 185
7.3 Skatteschefens meddelande 185

8 *Vissa rättsfall* 187
Inledning 187
Disposition 187
Rättsfallsöversikt 189

9 *Traktamentsbestämmelser* 209
9.1 Inledning 209
9.2 Allmänt reseavtal (ARA) 209
9.2.1 Inledning 209
9.2.2 ARA 210
9.3 Utlandsresereglementet (Urr) 218
9.4 Kommunalt reseavtal 223
9.4.1 Inledning 223
9.4.2 KRA 80 223

9.4.3 Stockholms kommun 226
9.4.4 Svenska kyrkan 226
9.5 Reseavtal för landstingen 227
9.5.1 Inledning 227
9.5.2 Res 80 227
9.6 Resebestämmelser på den icke offentliga sektorn 228
9.6.1 Inledning 228
Arbetsgivarorganisationer 228
Arbetstagarorganisationer 230
Avtal 231
9.6.2 Traktamenten 232
Inledning 232
Utgående traktamenten m. m. 233

10 *Enkät till skattecheferna* 237
10.1 Inledning 237
10.2 Reglerna vid resa i tjänsten 237
10.2.1 Allmänna synpunkter 237
10.2.2 Endagsförrättningar 244
10.2.3 Långtidsförrättningar 249
10.2.4 Statliga traktamenten 251
10.2.5 Traktamentslösa 254
10.2.6 Utlandsförrättningar 257
10.3 Övriga bestämmelser i KL 257
10.3.1 Inledning 257
10.3.2 Allmänna synpunkter 257
10.3.3 Sammanställning länsvis av inkomna svar 258

11 *Statistisk undersökning* 267
11.1 Syfte 267
11.2 Uppläggning 267
11.3 Resultat 268
11.4 Tabeller 272

Bilaga 1 *RSV Dt 1976:57* 303
Bilaga 2 *RSV Dt 1982:6* 313
Bilaga 3 *RSV Dt 1982:5* 315
Bilaga 4 *Sammanställning av tätorter enligt 1982 års länsanvisningar* 317
Bilaga 5 *Länsstyrelsen i Stockholms län. Skattechefens meddelande 2/1982* 325
Bilaga 6 *Utgående traktamenten m. m. på det icke offentliga avtalsområdet* 341
SAF-LO området 341
SAF-PTK området 376
BAO-SBmf området 378
TA området 381
KFO området 382
KAB 384
SFO området 385
Försäkringskasseförbundet, Övrigt 391

Förkortningar

ARA	Allmänt reseavtal (inom det statliga löneområdet)
Anv ARA	SAV:s anvisningar för tillämpningen av ARA
Arr	Allmänna resereglementet (1952:735; som ersatts av ARA)
AST	Allmänt avlöningsavtal (inom det statliga löneområdet)
BeU	Bevillningsutskottet
KL	Kommunalskattelagen (1928:370)
KR	Kammarrätten
KRA 80	Kommunalt reseavtal 1980
LSM	Lokal skattemyndighet
Prop.	Proposition
Res 80	Reseavtal för landstingen 1980
RN	Riksskattenämnden
RR	Regeringsrätten
RRK	Rättsfallsreferat från RR och KR
Rskr	Riksdagsskrivelse
RSV	Riksskatteverket
RSV Dt	RSV:s författningssamling. Serie Dt Direkt skatt – Taxering
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SAV	Statens arbetsgivarverk
SFS	Svensk författningssamling
SkU	Skatteutskottet
SOU	Statens offentliga utredningar
TB Arr	Tilläggsbestämmelser till Arr (1952:736)
TI	Taxeringsintendenten
TL	Taxeringslagen (1956:623)
TN	Taxeringsnämnden
UBL	Uppbördslagen (1953:272)
Urr	Utlandsresereglementet (1953:66; inom det statliga löneområdet)

Sammanfattning

Inledning

Kommitténs utredningsuppdrag omfattar två skilda fält. Det ena avser den skattemässiga behandlingen av ökade levnadskostnader som föranleds av anställning, såväl när ersättning för kostnaderna (traktamenten) utges av arbetsgivaren som när arbetstagaren själv får stå för kostnaderna. Det andra ämnesområdet avser beskattningen av förmåner som utgår i annat än pengar (naturaförmåner). De ursprungliga direktiven för kommitténs arbete omfattade i det hänseendet bara förmåner av fria eller prisnedsatta resor. Genom tilläggsdirektiv under sommaren 1982 utvidgades utredningsuppdraget till att avse en mera allmän översyn av beskattningen av naturaförmåner.

I detta betänkande redovisar kommittén sina överväganden och förslag i fråga om traktamentsbeskattningen och andra fall av avdrag för ökade levnadskostnader i samband med upprätthållande och fullgörande av tjänst.

Det fortsatta utredningsarbetet kommer att ägnas återstoden av utredningsuppdraget, nämligen beskattningen av naturaförmåner, inberäknade reseförmåner. Kommittén avser att redovisa resultatet av denna del av utredningsarbetet i ett senare betänkande.

Direktiven

Direktiven för utredningen tillkom år 1978. De avser en allmän översyn av gällande regler på området och särskilt rörande traktamentsbeskattningen. Allmänt framhålls angelägenheten av förenklingar samtidigt som det påpekas att gällande bestämmelser ger problem från kontrollsynpunkt.

Som riktpunkt anges att reglerna för framtiden får ett sådant innehåll att skillnaderna i skattehänseende mellan olika löntagarkategorier försvinner. Det ifrågasätts sålunda i direktiven om den nuvarande särställningen för reseersättningar och traktamenten som utges av staten och kommunerna skall bestå.

Men det framhålls också att man bör söka begränsa den skattemässiga hänsynen till kostnader i samband med tjänsteresor till utgifter som kan sägas innebära en verklig fördyring för den anställde. Som exempel på fall, där det kan ifrågasättas om varje förrättning utanför den vanliga verksamhetsorten

medför sådan fördyring att avdrag måste medges, nämns endagsförrättning och sådana långvariga bortavistelser där inkomsttagaren anpassat sina levnadsförhållanden så att han i praktiken kan sägas ha bosatt sig på den ort där han arbetar.

Bland de delar av nuvarande regelkomplex som kan behöva ses över talas särskilt om begreppet "vanlig verksamhetsort". Det ifrågasätts om inte begreppet kan få en sådan utformning att det mera direkt anknyts till sådana förhållanden som avgör om särskild fördyring uppkommer eller inte.

I direktiven nämns även som ett särskilt problem som bör beaktas, att en felbedömning av en ersättning som traktamente lätt leder till kännbar kvarstående skatt, en risk som särskilt föreligger vid s. k. långtidsförrättningar.

Av direktiven framgår att utredningsuppdraget omfattar också merkostnader vid tjänsteförrättningar utomlands, fall av dubbel bosättning m. m.

Ett nytt förfarande

Reglerna om löntagares avdrag för ökade levnadskostnader rör ett mycket stort antal personer, uppskattningsvis en miljon årligen. Flertalet av dessa har uppburit traktamenten av arbetsgivaren. De avdragsbelopp det här gäller är betydande, inte bara för den enskilde skattebetalaren utan även för det allmänna.

Mot den bakgrunden har det för kommittén framstått som angeläget att finna ett system för avdragsberäkningen som är smidigt och arbetsbesparande. Samtidigt är det naturligtvis väsentligt att taxeringskontrollen fungerar och att den i taxeringslagen inskrivna principen om rättvisa och likformighet vid beskattningen upprätthålls.

Nuvarande förfarande är, såvitt avser enskilda sektorn, i princip helt traditionellt: taxeringsnämnden fastställer avdraget på grundval av den skattskyldiges yrkande i deklarationen. Till stöd för såväl taxeringsnämndens beslut som deklarerandet föreligger normalt detaljerade uppgifter från arbetsgivaren. I normalfallet kommer därför taxeringsbeslutet i allt väsentligt att grundas på arbetsgivarens bedömning av förrättningarnas antal, längd och art. Taxeringsnämndernas möjlighet att göra egen utredning och kontrollera lämnade uppgifter utnyttjas blott sparsamt.

Kommittén har tagit fasta på detta förhållande och föreslår en omläggning av förfarandet som på detta område leder till en stor förenkling av kontrolluppgifts-, deklarations- och taxeringsarbetet.

Enligt kommitténs mening skall, när traktamente utgått, beräkningen av schablonavdrag för ökade levnadskostnader i princip ske redan på källskattestadiet. När arbetsgivaren beräknar underlaget för skatteavdrag vid visst avlöningstillfälle skall han i lönen räkna in sådan traktamentsersättning som inte motsvaras av schablonavdrag för ökade levnadskostnader. I den årslön som vid årets slut redovisas på kontrolluppgift till ledning för taxering kommer då att ingå traktamentsersättning som inte är avdragsgill. Särskild redovisning i deklarations- och kontrolluppgift av traktamenten erfordras inte – utöver det att arbetsgivaren med ett "kryss i ruta" anger att den anställde uppburit traktamente under inkomståret. – I princip godtas

arbetsgivarens bedömning av rätten till schablonavdrag preliminärt vid taxering. För att frångå detta beslut krävs särskilt yrkande eller att taxeringsnämnden fått eller införskaffat utredning som visar att arbetsgivarens beslut var felaktigt. För arbetsgivaren gäller härvid att han handlar under sedvanligt uppbördsansvar.

Genom förslaget får arbetsgivaren utvidgat arbete och ansvar. Utvidgningen är dock inte så stor, som man först skulle kunna tro. För att fullgöra sina skyldigheter redan enligt gällande lagstiftning måste arbetsgivaren ha kännedom om schablonavdragens konstruktion, gällande definitioner av förrättningar och – i det enskilda fallet – förrättningarnas art och längd. Den nya lagstiftningen går inte längre i fråga om det material som arbetsgivaren skall handskas med. Den interna redovisningen av tjänsteförrättningar och vad därmed sammanhänger torde inte behöva göras utförligare eller mera komplicerad än vad god redovisningssed redan nu kräver. – För att så långt möjligt är underlätta arbetet för arbetsgivarna har kommittén vid utformningen av reglerna om schablonavdrag nu sökt att förenkla dessa, bl. a. genom att undvika undantag från huvudreglerna m. m.

I kontrollhänseende har förslaget, enligt kommitténs uppfattning, betydande fördelar. Taxeringsnämndernas kontrollmöjligheter begränsas f. n. av det stora antalet berörda skattskyldiga. När vid taxering avvikelse sker på grund av brister i de lämnade uppgifterna, sker det oftast blott i fråga om någon av många anställda hos samme arbetsgivare. Erfarenheten visar att redovisningsfel av denna art ofta beror på missuppfattning hos arbetsgivaren av reglernas innehåll. Samma fel kan därför förekomma hos andra anställda hos samme arbetsgivare. – Kontrollen avses i framtiden i första hand böra ske genom uppbördskontroll hos arbetsgivaren. Möjligheterna ökar väsentligt att rätta systematiska fel och att göra dessa rättelser tidigt. Helst bör sådan rättelse ju ske redan under det löpande inkomståret.

De offentliganställdas traktamenten

Statliga och kommunala traktamenten är f. n. skattefria. Bestämmelsen kan sägas i allt väsentligt vara en kvarleva från den tid staten ensidigt bestämde de anställdas traktamentsförmåner. Numera gäller kollektivavtalsprincipen även på detta område. Någon principiell skillnad mellan traktamenten inom den offentliga sektorn och övriga traktamenten föreligger alltså inte numera. Den logiska konsekvensen härav är att i fråga om skatteplikt samma regler bör gälla för den offentliga sektorn som för den enskilda.

Kommittén föreslår att skattefriheten för den offentliga sektorns traktamenten slopas. Genom omläggningen av förfarandet leder detta inte till att traktamentena behöver deklareras. Det kan också nämnas att de materiella avdragsreglerna i schablonerna föreslås röna starkt inflytande av de traktamentsregler som gäller för det statliga området.

Arbetet med uppbördskontrollen inom den offentliga sektorn påverkas inte nämnvärt. Det måste nämligen förutsättas att de offentliga arbetsgivarna har både kompetens och vilja att korrekt tillämpa schablonavdragsreglerna vid källskatteberäkningen.

Merarbetet för de offentliga myndigheterna anses också bli överkomligt.

Personal- och skatteredovisningen är numera datoriserad. De nya reglerna torde i allt väsentligt kunna inarbetas i dataprogrammen.

Avdragsreglernas utformning

Kommitténs uppdrag har omfattat en allmän översyn av reglerna om avdrag för ökning i levnadskostnad. Sådana avdrag blir främst aktuella vid förrättning (resa i tjänsten) utom den vanliga verksamhetsorten. Men avdrag medges också i vissa fall när förrättning inte föreligger och då tillämpas särskilda *undantagsregler*, eftersom avdrag för ökning i levnadskostnad på den vanliga verksamhetsorten i princip inte medges. Ökningen i levnadskostnad beror i dessa fall regelmässigt på att arbetstagaren under en begränsad tidslängd måste inrätta sig med bostad på två orter. Det kan då vara fråga om antingen en relativt kortvarig anställning utom bostadsorten eller om s. k. dubbel bosättning. Kostnaderna torde i dessa fall ofta inte vara lägre än de kostnader som uppkommer vid en förrättning av motsvarande tidslängd. Men KL:s avdragsschabloner gäller bara för förrättning och detta har lett till en skillnad i behandlingen av merkostnadssituationer som egentligen är likartade. Därför har kommittén ansett det angeläget att i viss mån samordna de avdragsregler som gäller i fråga om långvariga bortavistelser.

Förslaget till nya avdragsregler bygger på att det i fortsättningen skall finnas schabloner av två slag: dels en schablon för tjänsteförrättningar, dels särskilda schabloner för de långvariga bortavistelserna. Förslaget i denna del förutsätter att begreppet *långtidsförrättning* avskaffas och att därmed ett ökat antal merkostnadssituationer kommer att bedömas enligt reglerna för långvariga bortavistelser (undantagsreglerna).

Den vanliga verksamhetsorten

Avdrag för ökning i levnadskostnad vid tjänsteförrättning förutsätter att det företagits en resa i tjänsten utom den *vanliga verksamhetsorten*. Utformningen av detta begrepp rymmer en rad problem som kommittén sökt att lösa med tillgodoseende av såväl rättvise- som förenklingssynpunkter. Vi har först och främst konstaterat att det måste finnas någon form av "förbudszon" på så sätt att en tjänsteförrättning inom denna zon inte skall kunna berättiga till avdrag för ökade kostnader m. m.; en annan ordning skulle stå i strid mot den grundläggande regeln i KL om att avdrag inte medges för privata levnadskostnader. Begreppet vanliga verksamhetsorten bör kvarstå men ges en något ändrad utformning.

Den vanliga verksamhetsorten bör, liksom nu, bestämmas med utgångspunkt från en viss plats. Vi konstaterar i betänkandet att denna utgångspunkt i regel kan helt naturligt bestämmas till arbetstagarens kontor, verkstad eller liknande plats där arbetet utförs åtminstone till någon del. Men för en speciell kategori av arbetstagare finns det inte någon sådan plats med stadigvarande anknytning till själva arbetet. Enligt nuvarande regler – anvisningar utfärdade av RSV – anses dessa arbetstagare ha *bostaden* som

utgångspunkt för den vanliga verksamhetsorten. Det gäller framför allt flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna. Kommitténs majoritet är av den uppfattningen att en sådan specialregel för en särskild grupp av arbetstagare inte bör gälla i ett framtida system. I stället bör, menar majoriteten, den faktiska arbetsplatsen anses som utgångspunkt för den vanliga verksamhetsorten. När arbetstagaren förflyttas i en och samme arbetsgivares tjänst bör han/hon å andra sidan inte anses automatiskt byta vanlig verksamhetsort.

Vad nu sagts innebär inte att arbetstagare, som nu anses ha hemorten som vanlig verksamhetsort, skall gå miste om avdrag för merkostnader när han på grund av arbetet övernattar på annat håll. Som nämnts ovan skall enligt förslaget särskilda schabloner gälla enligt undantagsreglerna i fråga om främst långvariga bortavistelser. Dessa schabloner blir direkt tillämpliga för de berörda arbetstagarna och kommer därmed att gälla generellt vid anställningar med tillfälligt boende utom hemorten.

Samordningen av avdragsreglerna för långvariga bortavistelser förutsätter som tidigare antytts att begreppet långtidsförrättning avskaffas och att undantagsreglerna i stället tillämpas. Schablonavdrag för tjänsteförrättning bör därför bara kunna medges för en begränsad tid. Kommittén föreslår i detta hänseende en *tremånadersregel*. När förrättning pågått längre tid än tre månader på en och samma ort skall enligt förslaget denna ort anses som vanlig verksamhetsort. Därmed blir avdragsreglerna för långvariga bortavistelser tillämpliga efter tremånadersperiodens utgång.

Ett särskilt problem, som kommittén haft att ta ställning till, gäller hur den vanliga verksamhetsorten skall bestämmas rent geografiskt. Vid förrättning måste ju, för att avdrag för ökning i levnadskostnad skall kunna medges, förrättningsmannen ha passerat verksamhetsortens yttre gräns. Gränsdragningen får alltså direkt avgörande betydelse för rätten till schablonavdrag för arbetstagare som gör förrättningar relativt nära arbetsplatsen. Enligt nuvarande regler i RSV:s anvisningar är verksamhetsorten ett område vars yttre gräns ligger på ett vägavstånd av 10 km från utgångspunkten. Men ligger utgångspunkten inom vad som betecknas såsom tätort, utsträckes verksamhetsorten f. n. att omfatta hela tätorten.

De här reglerna har kommittén funnit onödigt komplicerade. Vår uppfattning är att de kan ersättas med en enkel avståndsregel och vårt förslag är att den vanliga verksamhetsorten skall utgöras av ett område inom ett vägavstånd av 20 km från tjänstestället.– Möjlighet öppnas emellertid för arbetsgivare att ge skattefri ersättning för visad måltidsfördyring vid förrättning mer än 5 km från tjänstestället.

Schablonavdrag vid tjänsteförrättning

Nuvarande regler om schablonavdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteförrättning bygger på att avdrag skall medges med belopp motsvarande uppburet traktamente, dock högst det s. k. normalbeloppet eller viss del därav. Schablonreglerna ger i vissa situationer för de skattskyldiga otillräckliga avdrag. De har å andra sidan vissa påtagliga brister som lämnat betydande utrymme för missbruk.

Den grundläggande regeln om rätt till avdrag är i vårt förslag oförändrad, dvs. avdrag skall alltid kunna medges med belopp motsvarande faktiska merkostnader enligt utredning. I fråga om schablonavdragen har vi funnit att schablonsystemet blir lätthanterligt för arbetsgivare m. fl. endast om det alltjämt bygger på principen att avdraget normalt skall motsvara utgivet traktamente. Men inom ramen för denna princip innebär vårt förslag vissa förändringar.

En av nackdelarna med nuvarande regler är att arbetsgivare och arbetstagare i enskilda fall kunnat träffa överenskommelser om "skattefria" traktamenten, som i verkligheten inte motsvarats av merkostnader utan utgjort ersättning för utfört arbete. Sådana överenskommelser hör kanske till undantagen men har lett till inte bara att väsentliga belopp undgått beskattning utan också att reglerna framstått som orättvisa för alla de arbetstagare som inte kunnat skaffa sig motsvarande förmåner. I sådana fall som nu avses har traktamentena inte haft stöd i tillämpliga centrala kollektivavtal, men schablonavdragen har inte kunnat vägras ens till någon del. Mot den här bakgrunden föreslår kommittén att en särskild *kollektivavtalsregel* förs in i lagstiftningen. Regeln innebär i princip att schablonavdrag inte skall kunna medges med högre belopp än det traktamente som skall utgå enligt tillämpligt centralt kollektivavtal. Lokala överenskommelser som går utöver detta avtal skall inte kunna beaktas i avdragshänseende.

Härutöver måste vissa beloppsmässiga ramar uppställas för schablonavdragen. KL:s nuvarande regler bygger på det s. k. normalbeloppet såsom högsta schablonavdrag för helt dygn. Men normalbeloppsreglerna är i flera hänseenden föråldrade. En särskilt påtaglig brist är att reglerna inte anpassats till den s. k. *nattventilen* som tillämpas vid förrättning med övernattning bl. a. i statlig tjänst. Den innebär att arbetsgivaren ersätter nattkostnaden med belopp som motsvarar den verkliga kostnaden för hotell e. d. I normalbelopp för dygn ingår nattkostnaden med blott ett ganska lågt schablonbelopp. Kommittén föreslår ändrade schablonregler i fråga om resor med övernattning. Avdrag skall normalt medges med dels belopp motsvarande faktisk logikostnad, dels schablonbelopp för dag. Dock skall nattkostnaden undantagsvis kunna beräknas schablonmässigt. Normalbeloppet föreslås ersatt med *maximibelopp* avseende dels dag, dels natt.

Vid långtidsförrättning gäller nu ett till 60 procent reducerat normalbelopp för tiden efter förrättningens första 15 dygn. Kommittén föreslår som nämnts en tremånadersregel. Schablonavdrag för förrättning skall kunna medges under tre månader och beräknas enligt kollektivavtalsregeln, dock högst till ett för hela tremånadersperioden enhetligt maximibelopp.

För *förrättning utan övernattning* anser kommittén att schablonavdrag även i framtiden skall kunna medges. En förutsättning för sådant avdrag skall alltjämt vara att förrättningen medfört en bortovaro om mer än fyra timmar. Avsevärda förändringar föreslås dock i reglerna för avdragsberäkningen. Med KL:s nuvarande regler gäller som högsta schablonbelopp 40 procent av normalbeloppet, när förrättningen varat mer än tio timmar, och eljest 20 procent av normalbeloppet. – Kommittén föreslår att ett särskilt *maximibelopp* för förrättning utan övernattning skall fastställas. Vidare föreslås, med beaktande av vad som gäller i statlig tjänst, en helt ny regel i fråga om förrättning som varat längre än till klockan 19. För sådan förrättning föreslås

en *förhöjning* av maximibeloppet. Maximibeloppens nivå förutsätts vid övergången till det nya systemet bli anpassade till en nivå som det statliga kollektivavtalet ARA f. n. ger uttryck för.

I betänkandet föreslås vidare en reglering av rätten till schablonavdrag vid *utlandsförrättning*.

Schablonavdrag vid långvarig bortavistelse

Som nämnts ovan föreslås i betänkandet att särskilda avdragsregler skall gälla i fråga om långvariga bortavistelser. De merkostnadssituationer som avses är s. k. dubbel bosättning, tillfälliga anställningar utom hemorten samt nuvarande långtidsförrättningar efter tremånadersperiodens utgång. Avdragen skall som nu kunna beräknas efter utredning om faktiska merkostnader. Men det förutsätts också att RSV skall utfärda vägledande *schabloner* för avdragsberäkningen. Dessa schabloner skall gälla merkostnader för måltider m. m.

Av arbetsgivare utgiven ersättning för merkostnad vid långvarig bortavistelse skall vid beräkning av källskatt kunna undantagas från beskattning varvid motsvarande avdrag preliminärt godtas vid taxeringen utan särskilt deklarationsförfarande, men härför erfordras att LSM meddelat särskilt beslut om *jämkning*.

Kommittén föreslår vidare att avdrag för ökning i levnadskostnad skall, vid arbete på en och samma ort, kunna medges under högst *tre år*, med en viss begränsning av avdragen under det tredje året. Möjlighet skall dock finnas till *dispens* från dessa regler för vissa anläggningsföretag.

Hemresor

Slutligen föreslås i betänkandet att rätten till avdrag för kostnader för hemresor – vid arbete utom hemorten – regleras i KL. Därvid skall ensamstående skattskyldiga jämställas med gifta. Vid arbetsplatser på längre avstånd från hemorten skall avdragsmöjligheterna förbättras.

Ikraftträdandet

Kommittén anser att ändrade regler på förevarande område bör, under förutsättning att riksdagen fattar beslut under år 1983, bli tillämpliga fr. o. m. beskattningsåret 1985. Den s. k. nattventilen föreslås dock kunna tillämpas redan under år 1984.

Reservation och särskilda yttranden

a) reservation av Lars Ulander, ledamot i kommittén
Ulander anför som sin mening att arbetstagare, som nu anses sakna tjänsteställe, alltjämt skall anses ha bostaden som utgångspunkt för sin

vanliga verksamhetsort.

b) särskilt yttrande av Sven-Olof Hägglund, sakkunnig i kommittén
Hägglund berör samma fråga och förordar att reglerna om vanlig verksamhetsort för byggnads- och anläggningsarbetare övervägs ytterligare.

c) särskilt yttrande av Claes Ljungh, sakkunnig i kommittén
Ljungh uttalar sig för att avdrag för hemresor medges i större utsträckning än enligt kommitténs förslag.

I Författningsförslag

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

Härigenom föreskrives att 32 § 3 och 4 mom., 33 § 1 mom., punkterna 2, 4 och 5 av anvisningarna till 32 § samt punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	32 §
3 mom.[1] Såsom intäkt upptages icke *vad* som *av* staten *anvisats* till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, *såsom:*	3 mom. Såsom intäkt upptages *inte ersättning, av annat slag än traktamentsersättning,* som staten *anvisat* till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, *t. ex.:*
utlandstillägg och därmed likställda förmåner för utom riket stationerad personal vid utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet;	utlandstillägg och därmed likställda förmåner för utom riket stationerad personal vid utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet;
förvaltningskostnadsbidrag och anslag till andra expenser;	*ersättning för färdkostnad vid resa i tjänsten;*
å stat uppförd häst- och båtlega;	
till beställningshavare vid armén utgående hästgottgörelse för egna tjänstehästar;	
resekostnads- och traktamentsersättning;	
kostnadsersättning för vård av person i enskilt familjehem;	kostnadsersättning för vård av person i enskilt familjehem;
ägande i följd härav skattskyldig icke göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag *icke förslår till täckande av* därmed avsedda utgifter.	*och får den skattskyldige till följd härav inte* göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom att sålunda anvisat anslag *inte täcker* därmed avsedda utgifter.

[1] Senaste lydelse 1980:268.

Nuvarande lydelse

Bestämmelserna i första stycket tillämpas även på motsvarande kostnadsersättning som anvisats av kommun *eller skogsvårdsstyrelse* eller som bekostas av Nordiska ministerrådet i samband med arbete inom ramen för det nordiska tjänstemannautbytet. Bestämmelserna tillämpas vidare – i den omfattning som anges i punkt 7 fjärde stycket av anvisningarna – på kostnadsersättningar som anvisats av styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) till sådan på bestämd tid kontraktsanställd forskare vid SIPRI som är utländsk medborgare och som vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatt i Sverige. Riksskatteverket får också, när skäl föreligger, förklara att reglerna i första stycket skall tillämpas på motsvarande ersättning, som anvisats av annan offentlig institution. Sådant beslut får, när omständigheterna föranleder det, återkallas *av riksskatteverket.* Mot beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, får talan inte föras.

Föreslagen lydelse

Bestämmelserna i första stycket tillämpas även på motsvarande kostnadsersättning som anvisats av kommun eller som bekostas av Nordiska ministerrådet i samband med arbete inom ramen för det nordiska tjänstemannautbytet. Bestämmelserna tillämpas vidare – i den omfattning som anges i punkt 7 fjärde stycket av anvisningarna – på kostnadsersättningar som anvisats av styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) till sådan på bestämd tid kontraktsanställd forskare vid SIPRI som är utländsk medborgare och som vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatt i Sverige. *Regeringen eller efter regeringens bemyndigande* riksskatteverket får också, när skäl föreligger, förklara att reglerna i första stycket skall tillämpas på motsvarande ersättning, som anvisats av annan offentlig institution. Sådant beslut får, när omständigheterna föranleder det, återkallas. Mot beslut, som riksskatteverket meddelat enligt detta stycke, får talan inte föras.

---

4 mom.[2] Är vid enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, *skall* denna ersättning *redovisas såsom* intäkt.

4 mom. Är vid enskild tjänst anvisad särskild ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader, *utgör* denna ersättning *skattepliktig* intäkt.

Har skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort avflyttat till ny bostadsort och av arbetsgivaren eller av allmänna medel uppburit särskild ersättning till bestridande av flyttningskostnad, skall dock sådan ersättning upptagas såsom intäkt allenast i den mån ersättningen utgått med väsentligt högre belopp än som gäller för befattningshavare i statens tjänst.

33 §

1 mom.[3] Från intäkt av tjänst *må* avdrag göras för samtliga utgifter, vilka *äro* att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke

1 mom. Från intäkt av tjänst *får* avdrag göras för samtliga utgifter, vilka *är* att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten, såvitt icke

[2] Senaste lydelse 1963:265.

[3] Senaste lydelse 1975:1347.

Nuvarande lydelse

för samma kostnader *anvisats särskilt anslag, som, på sätt i* 32 § 3 mom. *är sagt, ej skall upptagas* såsom intäkt. Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige erlagt för sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst, så ock avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

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

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

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

kostnad för resor i tjänsten, där *ej,* vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad;

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

Föreslagen lydelse

för samma kostnader *utgått särskild ersättning, som enligt* 32 § 3 mom. *inte är skattepliktig eller enligt 25 § första stycket 3) taxeringslagen (1956:623) inte upptagits som* intäkt. Avdrag får i enlighet härmed ske för, bland annat:

avgifter som den skattskyldige erlagt för sjuk- eller olycksfallsförsäkring, som tagits i samband med tjänst, så ock avgifter som den skattskyldige i samband med tjänsten erlagt för egen eller efterlevandes pensionering annorledes än genom försäkring;

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

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

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

ökad levnadskostnad vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten;

färdkostnad vid resa i tjänsten där *inte,* vad angår statstjänst, särskild ersättning varit därför anvisad;

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

Har den skattskyldige för sin utbildning eller eljest i och för tjänsten ådragit sig gäld, må ock ränta å sådan gäld avdragas.

Anvisningar
till 32 §

2.[4] Till skattepliktig intäkt räknas jämväl beklädnadsförmån eller ersättning därför *samt premie till beställningshavare vid armén och marinen, som i tjänsten iakttagit ekonomiskt gynnsam hushållning med materialier och förbrukningsartiklar,*

2. Till skattepliktig intäkt räknas jämväl beklädnadsförmån eller ersättning därför. Felräkningspenningar *är* likaledes att anse som intäkt i tjänsten, men får å andra sidan avdrag ske för genom felräkning liden förlust, även om denna

[4] Senaste lydelse 1966:695.

Nuvarande lydelse

ävensom vissa tjänstemän tillkommande åklagarandel eller beslagsprovision. Felräkningspenningar *äro* likaledes att anse som intäkt i tjänsten, men får å andra sidan avdrag ske för genom felräkning liden förlust, även om denna överstiger det såsom felräkningspenningar uppburna beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §). På samma sätt är kostnadsersättning för fullgörande av uppdrag som riksdagsledamot skattepliktig medan de särskilda omkostnader, som uppdraget medför och som inte *äro* avsedda att täckas av i förekommande fall utgående *resekostnads- och traktamentsersättning, få* helt avdragas.

4.[5] 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 eller enligt vad nedan sägs därmed jämställd tjänst och 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. *Vad nu sagts skall gälla även i fråga om kommunal tjänst och tjänst hos skogsvårdsstyrelse så ock*

[5] Senaste lydelse 1967:388.

Föreslagen lydelse

överstiger det såsom felräkningspenningar uppburna beloppet (se punkt 2 av anvisningarna till 33 §). På samma sätt är kostnadsersättning för fullgörande av uppdrag som riksdagsledamot skattepliktig medan de särskilda omkostnader, som uppdraget medför och som inte *är* avsedda att täckas av i förekommande fall utgående *ersättning för färdkostnad, får* helt avdragas.

4. I vissa tjänster är särskild ersättning anvisad för vissa kostnader som den skattskyldige måste *betala.*

Är *härvid* fråga om *ersättning som är skattefri enligt 32 § 3 mom. första och andra styckena,* skall den anvisade ersättningen *inte* upptagas som intäkt av tjänsten, liksom å andra sidan de kostnader, som *skall betalas* med ersättningen, *inte får avdragas. Detta gäller även om kostnaderna är större än* ersättningen, *förutsatt att* ersättningen är avsedd att täcka utgifterna i fråga. Är ersättningen däremot endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag *för att täcka en del av kostnaderna,* skall ersättningen i sin helhet upptagas *som* intäkt *och avdrag medges för* kostnaderna, även *om de är större än* ersättningen.

Nuvarande lydelse

eljest vid anställning hos offentlig institution, beträffande vilken förklaring enligt 32 § 3 mom. andra stycket gäller.

I *fråga om 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 lärer exempelvis vara förhållandet beträffande de resekostnadsersättningar, som i allmänhet utbetalas av de enskilda järnvägarna.* I fråga om traktamentsersättning *gälla* dock särskilda bestämmelser, se punkt 3 av anvisningarna till 33 §.

5.[6] *Med av staten anvisad resekostnads- och traktamentsersättning förstås vad som enligt resereglementet med flera författningar eller särskilt av regeringen eller vederbörande*

Föreslagen lydelse

I *andra fall* skall den anvisade ersättningen upptagas såsom intäkt och de omkostnader som *skall betalas med ersättningen* avföras såsom omkostnader för tjänsten eller uppdraget. Om därvid ersättningen *inte räcker för att betala kostnaderna,* får bristen *avräknas från* intäkten av tjänsten i övrigt. *Om det emellertid* kan antagas att den anvisade ersättningen beräknats med hänsyn till vad som skäligen kan anses normalt åtgå *för att täcka kostnaderna, bör* större avdrag än som svarar mot den anvisade ersättningen *bara medges* om det visas, att på grund av särskilda förhållanden ersättningen varit otillräcklig för sådana skäliga omkostnader. Å andra sidan torde i *sådant* 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 *medges* i de fall, då ersättningen ej överstiger vad som av staten i motsvarande fall anvisas. I fråga om traktamentsersättning *gäller* dock särskilda bestämmelser, se punkt 3 av anvisningarna till 33 §.

5. *Har anställd av sin arbetsgivare uppburit ersättning för skälig måltidsfördyring vid tjänsteförrättning mer än fem kilometer från tjänstestället (jämför punkt 3 b andra stycket av*

[6] Senaste lydelse 1974:769.

Nuvarande lydelse

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 mässpenningar och servisbidrag till beställningshavare vid flottan och kustartilleriet, fast respenninganslag till vissa tjänstemän vid domänverket, reseersättning eller resetraktamente 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.

Föreslagen lydelse

anvisningarna till 33 §), upptages ersättningen inte som intäkt. Med skälig måltidsfördyring avses därvid högst skillnaden mellan å ena sidan den styrkta kostnaden för måltiden, i den mån kostnaden inte överstiger rimlig lunchkostnad vid förrättning, och å andra sidan normalt värde av förmån för lunch.

Regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket fastställer föreskrifter med för tillämpning av i första stycket avsedda belopp för rimlig lunchkostnad vid förrättning och för normalt värde av fri lunch. Mot beslut av riksskatteverket i sådan fråga får talan ej föras.

Skattefrihet enligt första stycket för ersättning för måltidsfördyring föreligger dock endast om avdrag enligt punkt 3 a av anvisningarna till 33 § för ökade levnadskostnader inte tillgodoräknas den anställde för förrättningen.

till 33 §

Nuvarande lydelse

3.[7] 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 ö k n i n g i levnadskostnaden, som *den skattskyldige kan hava fått vidkännas* på *den* grund, att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, ö k a d kostnad för *föda* osv. *Därest i tjänst, som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 32 §, anvisats särskild ersättning för kostnaderna, får avdrag dock icke äga rum. Hava jämlikt 25 § första stycket 3) taxeringslagen traktamentsersättningar och andra ersättningar icke upptagits såsom intäkt, må ej heller de emot ersättningarna svarande kostnaderna avdragas.*

I första stycket avsedd ökning i levnadskostnaden skall, där den skattskyldige icke visar större ökning, anses hava uppgått till ett belopp motsvarande den ersättning som av arbetsgivaren utgivits för kostnadens täckande (traktamente), dock högst till belopp som i enlighet med vad nedan i detta stycke sägs motsvarar största normala ökning i levnadskostnaden. Riksskatteverket fastställer för varje kalenderår ett belopp (n o r m a l b e l o p p) motsvarande största normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn. Har resan varit förenad med övernattning skall den anses hava varat det antal dygn som motsvarar antalet övernattningar. Har resan ägt rum utan samband med övernattning skall såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas:

[7] Senaste lydelse 1970:915.

fyra tiondels normalbelopp, när förrättningen varat mer än tio timmar i följd, samt två tiondels normalbelopp, när förrättningen eljest varat mer än fyra timmar i följd. Omfattar vistelse på en och samma ort längre tid än 15 dygn i följd, skall från och med det sextonde dygnet såsom största normala ökning i levnadskostnaden räknas sex tiondelar av normalbeloppet. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen i en och samma tjänst varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad nu sagts, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda tjänst under beskattningsåret; dock att i fråga om avdrag för ökning i levnadskostnaden från och med det sextonde dygnet i följd på en och samma ort eller under förrättning å utrikes ort levnadskostnadsökningen må beräknas för varje förrättning för sig.

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

Oavsett vad i nästföregående stycke sägs äger skattskyldig, som på grund av sitt arbete *bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt, därest det med avseende på* makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa *familjebostad* eller *annan därmed jämförlig* omständighet *icke skäligen kan ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort, åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden som föranledes av den skilda bosättningen. Om båda makarna äro berättigade till sådant avdrag, skall, där makarna ej överenskommit om annan fördelning, det sammanlagda avdraget tillkomma dem med hälften var. Vad här sagts skall, såvitt avser makar, icke äga tillämpning i fall som i 52 § 2 mom. sägs.*

Föreslagen lydelse

3 a. Har skattskyldig *företagit resa* i *tjänsten* utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt *till* avdrag *inte bara* för kostnaden för själva resan utan *också* för den ö k n i n g i levnadskostnaden, som *han haft* på grund *av* att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort, såsom för hotellrum, ö k a d kostnad för *måltider* osv. *Avdrag medges antingen för den verkliga ökning i levnadskostnaden som den skattskyldige visar sig ha haft (a v d r a g f ö r v e r k l i g k o s t n a d) eller med belopp motsvarande från arbetsgivaren uppburen ersättning för ökning i levnadskostnad enligt c, d och f nedan (s c h a b l o n a v d r a g). Beräkningen av avdrag skall ske enligt samma metod för samtliga inrikes förrättningar under beskattningsåret i en och samma tjänst.*

b. Den v a n l i g a v e r k s a m h e t s o r t e n utgörs av ett område inom ett vägavstånd av 20 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe.

T j ä n s t e s t ä l l e är den plats där en arbetstagare har att fullgöra huvuddelen av den tjänstgöring som ingår i hans tjänst. För arbetstagare, som utför huvuddelen av sitt arbete under förflyttning eller på arbetsplatser som

hela tiden växlar, anses som tjänsteställe den plats där arbetstagaren har att fullgöra en del av sin tjänstgöring, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. För arbetstagare, som på grund av arbetets karaktär tjänstgör en kortare tid på varje arbetsplats, är den faktiska arbetsplatsen att anse som tjänsteställe. Sådan arbetstagare skall dock, vid förflyttning i en och samma tjänst till ny arbetsplats, anses behålla sitt tidigare tjänsteställe.

Har skattskyldig under inrikes förrättning sin tjänstgöring förlagd till en och samma ort under längre period än tre månader i en följd, skall den faktiska arbetsplatsen efter utgången av tremånadersperioden anses som tjänsteställe. Vid uppehåll i vistelsen skall tjänstgöringen på orten anses upphöra endast om uppehållet föranleds av arbete på annan ort under minst fyra veckor.

c. Har skattskyldig vid resa i tjänsten som avses i a ovan övernattat utom hemorten och själv betalat kostnaden för logi, är han även vid beräkning av schablonavdrag berättigad till avdrag för den kostnad för logi som han visar sig ha haft.

Har den skattskyldige uppburit nattraktamente av arbetsgivaren skall, om han inte kan visa logikostnaden, avdrag ändå medges med ett mot traktamentet svarande belopp, i den mån traktamentet, på sätt närmare anges i d nedan, utgår i enlighet med bestämmelser i kollektivavtal och inte överstiger maximibelopp enligt e nedan.

d. Skattskyldig som vid resa i tjänsten uppburit ersättning av arbetsgivaren för ökade levnadskostnader för måltider m. m. (dagtraktamente), är berättigad till avdrag för ett mot traktamentet svarande belopp, i den mån ersättningen utgår i enlighet med bestämmelse i kollektivavtal och inte överstiger maximibelopp enligt e nedan.

Med kollektivavtal avses i detta sammanhang i första hand det rikstäckande kollektivavtal för ifrågavarande grupp arbetstagare inom branschen som gällt för den skattskyldige eller – vid anställning hos oorganiserad arbetsgivare – skulle ha varit tillämpligt om arbetsgivaren tillhört arbetsgivarorganisation. Om kollektivavtal enligt vad nu sagts inte finns för den skattskyldige, får schablonavdrag enligt första stycket i stället – och med den begränsning som följer av e nedan – medges på grundval av föreliggande lokala överenskommelse eller resereglemente som gäller för anställningen.

e. Regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket fastställer föreskrifter med maximibelopp för schablonavdrag som avses i c andra stycket och d ovan. Maximibeloppet enligt c andra stycket ovan skall bestämmas med beaktande av skäliga kostnader för logi av enklare beskaffenhet, såsom i husvagn. Maximibeloppet enligt d ovan skall ge uttryck för största normalt godtagbara ökning i levnadskostnad – bortsett från logikostnad – under dels helt dygn, dels bortovaro som inte medför överliggning utom bostaden. På samma sätt fastställes även den förhöjning av maximibelopp som anges i tredje stycket.

Vid resa med övernattning skall ökningen i levnadskostnad anses ha uppgått till högst ett maximibelopp för varje dag som helt tagits i anspråk för förrättningen. Som hel dag skall därvid även anses avresedag om resan påbörjats före kl. 17.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Avdraget skall bestämmas till högst ett halvt maximibelopp för avresedagen om resan ej påbörjats före kl. 17.00 och för hemkomstdagen om resan avslutats

efter kl. 06.00 men ej efter kl. 19.00.

Vid resa utan övernattning skall ökningen i levnadskostnad anses ha uppgått till högst ett maximibelopp för endagsförrättning, dock med förhöjning om det av reseräkning, arbetsrapport eller arbetsgivarens anteckningar står klart att resan avslutats efter kl. 19.00. Avdrag enligt detta stycke medges endast om förrättningen medfört en bortovaro om mer än fyra timmar.

f. Vid utrikes förrättning gäller inte bestämmelserna i c andra stycket eller i d och e ovan. Schablonavdrag för ökade kostnader för mat m. m. medges med ett mot uppburet traktamente svarande belopp i den mån traktamentet inte överstiger maximibelopp som fastställes av regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket. Maximibelopp skall grundas på beräkning av kostnader vid utrikes förrättning och anges särskilt för olika länder.

g. Avdrag för ökade levnadskostnader *medges inte* enbart på den grund att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än där han har sin bostad. Har *vid förrättning skattskyldigs arbetsort övergått till att bli vanlig verksamhetsort enligt b tredje stycket ovan, skall avdrag ändå medges för ökning i levnadskostnaden om den skattskyldige behållit sin tidigare bostad och denna med hänsyn till arbetets tillfälliga art bör anses som hans egentliga hemvist. Har vidare någon tagit anställning med arbete som skall utföras på annan ort än bostadsorten, medges avdrag* för det fall att *arbetet* avser endast en kortare tid eller skall bedrivas *på* flera olika platser eller det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige skall avflytta till *arbetsorten.*

Den som på grund av sitt arbete *avflyttat till ny bostadsort men alltjämt har bostad för sig eller sin familj på den tidigare bostadsorten, är berättigad till avdrag för ökning i levnadskostnad om sådan dubbel bosättning är skälig på grund av arbetets tillfälliga art,* svårighet att anskaffa *stadigvarande bostad,* makes förvärvsverksamhet eller *liknande* omständighet.

Avdrag enligt första och andra styckena medges längst under tre år från det tjänstgöringen på den nya arbetsorten började. Avdrag beräknas enligt följande,

1) avdrag för logikostnad beräknas till belopp som svarar mot faktisk merutgift,

2) avdrag för ökade kostnader för mat m. m. medges under de första två åren antingen enligt utredning om kostnadernas storlek eller enligt anvisningar utfärdade av riksskatteverket,

3) avdrag för ökade kostnader för mat m. m. medges under det tredje året endast om den skattskyldige bott på arbetsorten och haft hemmavarande barn under 18 år på annan ort; avdraget beräknas i sådant fall till ett belopp som svarar mot, för helt år räknat, 3 000 kr. för varje sådant barn.

Regeringen eller efter regeringens bemyndigande riksskatteverket äger dock förlänga de tidsgränser som anges i tredje stycket för vissa anställda vid visst anläggningsföretag. Förutsättning för sådan dispens är att rimliga möjligheter till bosättning på arbetsorten eller i dess närhet inte föreligger.

h. Den, som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än sin eller sin familjs hemort, äger rätt till skäligt avdrag för kostnad för hemresa.

Avdrag medges endast för kostnad för resa inom riket. Avdraget skall i regel beräknas efter kostnad för billigaste färdsätt. Om godtagbara allmänna

kommunikationer saknas, kan avdrag för kostnader för resa med egen bil medges enligt den schablon som anges i punkt 4 andra stycket. Avdrag för kostnad för resa med flyg medges endast om avståndet mellan arbetsorten och hemorten överstiger sjuttio mil eller resan företagits till eller från Gotland.

Avdrag medges för kostnad för en hemresa varje vecka om avståndet till hemorten ej överstiger tjugo mil och en hemresa varannan vecka om avståndet överstiger tjugo mil. Om avdraget beräknas efter kostnad för flyg, medges dock avdrag högst för en hemresa var fjärde vecka.

Har den skattskyldige under vistelsen i hemmet uppburit dagtraktamente som berättigar till schablonavdrag enligt d ovan, skall avdraget för hemresekostnad minskas med motsvarande belopp.

Avdrag för hemresekostnad medges dock inte i den mån anställds hemresekostnad särskilt ersatts av hans arbetsgivare men å andra sidan skall i sådant fall ersättningen i motsvarande mån inte upptas som intäkt av tjänsten.

i. Mot beslut enligt e första stycket eller f ovan, som riksskatteverket meddelat efter regeringens bemyndigande, får talan ej föras.

Denna lag träder i kraft den

II Förslag till Lag om ändring i taxeringslagen (1956:623)

Härigenom föreskrives att 20 och 25 §§, 30 § 3 mom., 37 § 1 och 2 mom. samt 120 § taxeringslagen (1956:623)[1] skall ha nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
	20 §[2]
Den som enligt denna lag är skyldig att avgiva deklaration eller annan uppgift till ledning för egen taxering eller ock uppgift till ledning för annans taxering är jämväl skyldig att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att underlag finnes för deklarations- eller uppgiftsskyldighetens fullgörande och för kontroll därav.	Den som enligt denna lag är skyldig att avgiva deklaration eller annan uppgift till ledning för egen taxering eller ock uppgift till ledning för annans taxering är jämväl skyldig att i skälig omfattning genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt sörja för att underlag finnes för deklarations- eller uppgiftsskyldighetens fullgörande och för kontroll därav. *Häri ingår skyldighet för arbetsgivare att bevara underlag för beräkning av ersättning till anställd för ökade levnadskostnader och av de schablonavdrag som svarar mot ersättningen.*
Fåmansföretag är skyldigt att sör-	Fåmansföretag är skyldigt att sör-

[1] Lagen omtryckt 1971:399. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:773.

[2] Senaste lydelse 1976:86.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
ja för att underlag finnes för kontroll av vad företagsledaren eller honom närstående person eller delägare tillskjutit till och uttagit ur företaget av pengar, varor eller annat. *Företaget skall vidare som underlag för kontroll av traktamentsersättning, som utbetalats till företagsledaren eller honom närstående person eller delägare, bevara verifikation av övernattningskostnader, om ersättningen varit avsedd att täcka sådan kostnad.*	ja för att underlag finnes för kontroll av vad företagsledaren eller honom närstående person eller delägare tillskjutit till och uttagit ur företaget av pengar, varor eller annat.
25 §[3]	
Allmän självdeklaration skall upptaga:	
3) de intäkter och de avdrag, som *äro* att hänföra till varje förvärvskälla, dock att ersättning, som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1. g) *icke* behöver *upptagas* i kontrolluppgift, *ej* heller behöver upptagas i deklarationen *såsom intäkt.*	3) de intäkter och de avdrag, som *är* att hänföra till varje förvärvskälla, *därvid* dock *iakttages dels* att ersättning, som enligt bestämmelserna i 37 § 1 mom. 1. g) eller 2 mom. fjärde stycket *inte* behöver *redovisas* i kontrolluppgift, *inte* heller behöver upptagas i deklarationen, *dels att ersättning för ökade levnadskostnader behöver redovisas som intäkt endast i den mån ersättningen överstiger sådant schablonavdrag som avses i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) eller sådant belopp som omfattas av jämkning enligt 45 § 4 mom. uppbördslagen (1953:272).*
30 §	
3 mom.[4] Företagsledare i fåmansföretag och närstående till sådan person samt delägare i företaget skall vid självdeklaration foga uppställning enligt fastställt formulär med uppgifter erforderliga för tillämpning av gällande bestämmelser rörande beräkningen av hans inkomst från företaget. Därvid skall	3 mom. Företagsledare i fåmansföretag och närstående till sådan person samt delägare i företaget skall vid självdeklaration foga uppställning enligt fastställt formulär med uppgifter erforderliga för tillämpning av gällande bestämmelser rörande beräkningen av hans inkomst från företaget. Därvid skall

[3] Senaste lydelse 1980:1015.

[4] Senaste lydelse 1976:86.

Nuvarande lydelse

uppgift lämnas bl. a. om hans arbetsuppgifter i företaget, om vad han tillskjutit till eller uppburit från företaget i form av pengar, varor eller annat, om utgifter för hans privata kostnader som företaget bestridit, samt om avtal eller andra därmed jämförliga förhållanden mellan honom och företaget.

Föreslagen lydelse

uppgift lämnas bl. a. om hans arbetsuppgifter i företaget, om vad han tillskjutit till eller uppburit från företaget i form av pengar, varor eller annat, om utgifter för hans privata kostnader som företaget bestridit, *om traktamentsersättning och liknande ersättning för ökade levnadskostnader vid förrättning i företagets tjänst,* samt om avtal eller andra därmed jämförliga förhållanden mellan honom och företaget.

37 §

Nuvarande lydelse

1 mom.[5] Till ledning vid inkomsttaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (kontrolluppgifter) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig	*Vem uppgiften skall avse*	*Vad uppgiften skall avse*
1. a) Statlig och kommunal myndighet, b) aktiebolag, ekonomisk förening, fond, stiftelse och annan juridisk person än dödsbo, c) fysisk person och dödsbo, som bedrivit rörelse eller jordbruk, däri inbegripet skogsbruk, i fråga om förmåner, som utgått från sådan förvärvskälla, samt d) fysisk person och dödsbo, som innehaft annan fastighet, i fråga om förmåner som utgått från sådan förvärvskälla.	Den som hos den uppgiftsskyldige innehaft anställning eller uppdrag eller utfört tillfälligt arbete eller som av den uppgiftsskyldige åtnjutit pension, livränta eller periodiskt utgående ersättning, ävensom den som åtnjutit förmån från personalstiftelse eller annan stiftelse.	Avlöning, arvode, annan er sättning eller förmån, oavset huruvida denna utgått kontan eller såsom naturaförmån sam oavsett om densamma utgö ersättning för kostnader, son mottagaren haft att bestrida. Ha mottagaren haft att erlägga ve derlag för åtnjuten naturaför mån, skall uppgift om förmåne och vederlaget lämnas. Avse livränta skadestånd till följd a personskada skall angivas om liv räntan utgör skattepliktig in täkt. *Undantag:*

[5] Senaste lydelse 1982:1008.

Uppgiftsskyldig	*Vem uppgiften skall avse*	*Vad uppgiften skall avse*
		g) ersättning för resa i tjänsten, motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt *icke överstiga 500* kronor, och representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt *icke* överstigande *500* kronor, *samt därjämte traktamentsersättning vid vistelse i tjänsten utom* *tjänstgöringsorten, som sammanlagt icke överstiger 500 kronor eller icke avser mer än 24 dagar för år räknat, därest i kontrolluppgiften anmärkes, att traktamentsersättning utgått (se även 2 mom. fjärde stycket),*

Föreslagen lydelse

1 mom. Till ledning vid inkomsttaxering och registrering av preliminär A-skatt, som har innehållits genom skatteavdrag, skall varje år utan anmaning avlämnas uppgifter (kontrolluppgifter) för det föregående kalenderåret enligt följande uppställning.

Uppgiftsskyldig	*Vem uppgiften skall avse*	*Vad uppgiften skall avse*
1. a) Statlig och --- --- sådan förvärvskälla.	Den som --- annan stiftelse	Avlöning, arvode, annan ersättning eller förmån, oavsett huruvida denna utgått kontant eller såsom naturaförmån samt oavsett om densamma utgör ersättning för kostnader, som mottagaren haft att bestrida. Har mottagaren haft att erlägga vederlag för åtnjuten naturaförmån, skall uppgift om förmånen och vederlaget lämnas. Avser livränta skadestånd till följd av personskada skall angivas om livräntan utgör skattepliktig intäkt. *Angående ersättning för ökade levnadskostnader se 2 mom. tredje stycket.* *Undantag:*

g) ersättning för resa i tjänsten, motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt *inte överstiger 1 000* kronor, och representationsersättning, motsvarande gjorda utlägg, sammanlagt *inte* överstigande *1000* kronor,

---

2 mom.[6] Vid avlämnande av uppgifter, varom stadgas i 1 mom., skall iakttagas följande.

Avser sådan förmån, varom i 1 mom. första och andra punkterna förmäles, endast en del av året, skall upplysning meddelas om den tidrymd, för vilken förmånen utgått.

Nuvarande lydelse

I kontrolluppgift, som upptager särskild resekostnads- och traktamentsersättning, skall angivas beloppet av dels resekostnadsersättning och dels traktamentsersättning jämte tid för vilken traktamentsersättning utgått. Därvid skola uppgifter lämnas om traktamentsersättning dels för förrättningar inom riket i enlighet med vad nedan sägs och dels för förrättningar utom riket. I fråga om förrättningar inom riket skola uppgifter lämnas särskilt för förrättningar som icke varit förenade med övernattning (endagsförrättningar), förrättningar som varit förenade med övernattning men icke medfört vistelse mer än femton dygn i följd på en och samma ort (korttidsförrättningar) samt övriga resor (långtidsförrättningar). För endagsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal dagar. Vid beräkning av antalet dagar för endagsförrättningar medräknas icke sådan endagsförrättning, som varat högst fyra timmar; förrättning som varat mer än fyra timmar men högst tio timmar

Föreslagen lydelse

Ersättning för ökade levnadskostnader som enligt 25 § första stycket 3) inte behöver redovisas i deklarationen skall inte uppges i kontrolluppgift. Däremot skall i kontrolluppgiften anges om sådan ersättning utgivits. I förekommande fall *skall vidare* särskilt anmärkas, att arbetsgivaren utöver *ersättningen* haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under *förrättning. I den mån ersättning för ökade levnadskostnader enligt nämnda bestämmelse i 25 § skall redovisas i deklarationen skall den i kontrolluppgiften anges som lön, arvode eller motsvarande.*

[6] Senaste lydelse 1982:1008.

Nuvarande lydelse

räknas som halv dag; längre förrättning räknas som hel dag. För korttids- och långtidsförrättningar uppgives utgiven traktamentsersättning och antal nätter övernattning skett. De första femton dygnen av varje långtidsförrättning uppgivas såsom korttidsförrättning. – I kontrolluppgift skall i förekommande fall särskilt anmärkas, att arbetsgivaren utöver *traktamentsersättningen* haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under *förrättningen.*

Om skattechefen i det län där arbetsgivarens hemortskommun är belägen medger det, behöver arbetsgivaren, i stället för att lämna uppgift *enligt tredje stycket om traktamentsersättning vid förrättning inom riket,* endast anmärka i kontrolluppgiften att sådan ersättning utgått. Förutsättning för medgivande är att *ersättning utgår enligt sådana grunder att den kan antagas icke komma att överstiga avdragsgill ökning i levnadskostnaderna. Motsvarande medgivande kan lämnas även beträffande resekostnadsersättning för färd med allmänt kommunikationsmedel.* Medgivande lämnas endast om arbetsgivaren har ett större antal anställda, som mera regelbundet företager tjänsteresor, och medgivandet bedömes vara utan olägenhet för taxeringsarbetet. Medgivande får ej lämnas fåmansföretag i fråga om uppgifter rörande företagsledaren och honom närstående personer samt delägare i företaget. Lämnat medgivande gäller tills vidare. Det kan begränsas till viss grupp av anställda. – Ansökan om medgivande göres hos länsstyrelsen senast den 31 oktober året före taxeringsåret. Talan mot beslut, varigenom ansökan om medgivande avslagits eller medgivande återkallats, föres hos

Föreslagen lydelse

Utgiven resekostnadsersättning skall, där inte annat följer av 1 mom. 1. g), redovisas särskilt i kontrolluppgift. Om skattechefen i det län arbetsgivarens hemortskommun är belägen medger det, behöver arbetsgivaren, i stället för att lämna uppgift *om resekostnadsersättningen,* endast anmärka i kontrolluppgiften att sådan ersättning utgått. Förutsättning för medgivande är att *ersättningen utgår enligt de grunder som anges i punkt 4 tredje stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370).* Medgivande lämnas endast om arbetsgivaren har ett större antal anställda, som mera regelbundet företager tjänsteresor, och medgivandet bedömes vara utan olägenhet för taxeringsarbetet. Medgivande får ej lämnas fåmansföretag i fråga om uppgifter rörande företgsledaren och honom närstående personer samt delägare i företaget. Lämnat medgivande gäller tills vidare. Det kan begränsas till viss grupp av anställda. – Ansökan om medgivande göres hos länsstyrelsen senast den 31 oktober året före taxeringsåret. Talan mot beslut, varigenom ansökan om medgivande avslagits eller medgivande återkallats, föres hos riksskatteverket genom besvär som skola ha inkom-

riksskatteverket genom besvär som skola ha inkommit till verket inom en månad från den dag då klaganden erhöll del av beslutet. Mot riksskatteverkets beslut får talan icke föras.

mit till verket inom en månad från den dag då klaganden erhöll del av beslutet. Mot riksskatteverkets beslut får talan icke föras.

---

120 §[7]

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att fullgöra skyldighet enligt 37 eller 38 § dömes till böter.

Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet underlåter att fullgöra skyldighet enligt 37 eller 38 § dömes till bötes. *Detsamma skall gälla vid annan oaktsamhet än som nyss sagts, när underlåtenheten avser skyldighet enligt 37 § 2 mom. tredje stycket att ange ersättning för ökade levnadskostnader.*

Denna lag träder i kraft den

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

Härigenom föreskrives i fråga om uppbördslagen (1953:272)[1]

dels att 10 § skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i lagen skall införas en ny bestämmelse, 45 § 4 mom. av nedan angivna lydelse.

Nuvarande lydelse

10 §[2]

Preliminär A-skatt skall *inte* beräknas på ersättning, *som vid kommunal tjänst lämnas* för vissa med tjänsten förenade kostnader, *ej heller på ersättning, som vid enskild tjänst lämnas för sådana kostnader,* om *inte* ersättningen *väsentligen* överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestridande.

Föreslagen lydelse

Preliminär A-skatt skall beräknas på *ersättning för ökade levnadskostnader endast i den mån ersättningen överstiger det mot ersättningen svarande schablonavdrag som avses i punkten 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370). Beträffande annan skattepliktig* ersättning för vissa med tjänsten förenade kostnader *beräknas preliminär A-skatt endast* om ersättningen *väsentligt* överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestridande.

---

[7] Senaste lydelse 1975:246.

[1] Lagen omtryckt 1972:75. Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:771.

[2] Senaste lydelse 1981:1204.

45 §

4 mom. *Om enligt 10 § första stycket preliminär A-skatt skall beräknas på ersättning för ökning i levnadskostnad, men den skattskyldige eller hans arbetsgivare visar sådana omständigheter som berättigar till avdrag enligt anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen* (1928:370) *punkt 3 g, skall genom jämkning föreskrivas att den preliminära skatten inte skall uttagas på ersättningen eller viss del därav.*

Denna lag träder i kraft den

I Kommittén

1 Utredningsuppdraget

1.1 Direktiven

Vid regeringssammanträdet den 19 januari 1978 utfärdades direktiv för kommittén (Dir 1978:9). Dåvarande chefen för budgetdepartementet, statsrådet Mundebo, anförde därvid följande.

Kostnadsersättning som ges till en person som på grund av sitt arbete måste resa utanför sin vanliga verksamhetsort är i princip skattepliktig vid inkomsttaxeringen. Avdrag medges för motsvarande kostnader. Bestämmelserna på detta område är emellertid olika utformade för inkomsttagare i offentlig och i privat tjänst.

Resekostnadsersättningar och traktamenten i statlig eller kommunal tjänst skall regelmässigt inte tas upp som intäkt. I gengäld medges inte avdrag för kostnader som har avsetts bli täckta av ersättningen. Däremot skall anställda i enskild tjänst redovisa ersättningar av detta slag vid taxeringen. Avdrag medges å andra sidan för kostnader som uppkommit på grund av tjänsteresan.

I fråga om traktamentsersättning i enskild tjänst finns schablonregler som underlättar tillämpningen i praktiken. Sålunda skall de ökade levnadskostnaderna på grund av tjänsteresan anses ha uppgått till samma belopp som ersättningen från arbetsgivaren, dock högst till ett s. k. normalbelopp eller del därav. Riksskatteverket fastställer för varje kalenderår normalbelopp som motsvarar högsta dygnstraktamente enligt det allmänna resereglementet. De anvisningar om normalbelopp m. m. som riksskatteverket utger syftar till att åstadkomma likformighet vid taxeringen och är så avpassade att resultatet så långt möjligt skall bli detsamma som för anställda i statlig tjänst.

De ersättningar som kan utgå i samband med tjänsteresa regleras på olika sätt. För de offentligt anställdas vidkommande gäller i huvudsak bestämmelserna i det allmänna resereglementet (1952:735) och tilläggsbestämmelserna till detta (1952:736). För vissa arbetstagare i statlig tjänst gäller bestämmelser som intagits i kollektivavtal. För anställda i flertalet kommuner gäller ett normalresereglemente. Inom den privata sektorn finns likaså skilda ersättningsnormer. I kollektivavtal kan sådana bestämmelser ha intagits, vissa företag kan för särskilda löntagargrupper ha utfärdat resereglementen osv. Resebestämmelser återfinns även i vissa speciella författningar, såsom i arbetsmarknadskungörelsen (1966:368) eller i regler utfärdade av arbetsmarknadsstyrelsen.

De nu nämnda ersättningsformerna uppvisar olikheter inte bara i fråga om storleken av utgående ersättningar utan även i fråga om förutsättningarna för att ersättning skall utgå.

De grundläggande skattereglerna om ersättningar och avdragsrätt i samband med tjänsteresor är av gammalt datum. Ändringar har emellertid vid flera tillfällen vidtagits, främst för att åstadkomma förenklingar. Genom lagstiftning år 1963 (prop.

1963:120, BeU 1963:43, rskr 1963:294, SFS 1963:265) utsträcktes skattefriheten som tidigare gällt endast för statliga traktamenten även till bl. a. kommunala traktamenten. Skatteplikten för privata traktamenten behölls men reglerna om avdrag förenklades genom tillkomsten av systemet med normalbelopp. Samtidigt (SFS 1963:266) förenklades bl. a. reglerna om arbetsgivares skyldighet att lämna kontrolluppgifter om traktamentsersättningar. Genom lagstiftning år 1967 (prop. 1967:31, BeU 1967:19, rskr 1967:130, SFS 1967:109) lindrades uppgiftslämnandet ytterligare genom att skattemyndighet kunde ge arbetsgivare tillstånd att på kontrolluppgift enbart anmärka att ersättning utgått.

För att bl. a. undersöka i vad mån bestämmelserna om privata traktamenten kunde ytterligare förenklas och närmas till vad som gällde inom det statliga området tillsattes år 1968 en utredning, Traktamentsbeskattningsutredningen, som även fick i uppgift att söka förenkla reglerna om den uppgiftsskyldighet som sammanhänger med traktamentsbeskattningen. Utredningen avgav år 1974 betänkandet (SOU 1974:45) Samordnad traktamentsbeskattning. I betänkandet föreslogs olika åtgärder för att bl. a. samordna avdragsmöjligheterna för olika grupper anställda, nå fram till mer rättvisande bedömning av kostnaderna i samband med tjänsteresor samt förenkla systemet. Meningarna inom utredningen var emellertid starkt delade och betänkandet remissbehandlades inte.

Även om de gällande skattebestämmelserna för traktamenten m. m. förenklats vid flera tillfällen kvarstår att de i åtskilliga avseenden är svåra att hantera i praktiken. Antalet inkomsttagare som berörs av dem är stort, varför förenklingar är angelägna. Varje år uppkommer ett stort antal tvister mellan inkomsttagare och taxeringsmyndigheter. I en del fall kan det också vara svårt för arbetsgivare och anställda att i förväg avgöra hur kostnaderna i samband med en tjänsteresa kan komma att bedömas skattemässigt. Även från kontrollsynpunkt finns problem inom detta område. Det är inte heller tillfredsställande att löntagare kan komma att behandlas olika beroende på vilken anställning de har.

Bestämmelserna bör därför ses över av en särskild kommitté.

En utgångspunkt för kommitténs arbete bör vara att skattereglerna så långt möjligt skall vara neutrala i den meningen att beskattningsresultatet blir detsamma vid samma slag av tjänsteresor. Förrättningens natur bör alltså i princip vara avgörande och inte vem som företar tjänsteresan.

Grundläggande för de nuvarande reglerna inom området är principen att reseersättningar och traktamenten som utges av staten och kommunerna inte utgör skattepliktig intäkt. Detta innebär att vad som i skattelagstiftningens mening skall anses utgöra avdragsgilla merkostnader fastläggs vid varje tidpunkt till det som staten och kommunerna som arbetsgivare beslutat medge som förmåner åt sina anställda. Det kan ifrågasättas om det är lämpligt att för framtiden bibehålla detta automatiska samband. De påtagliga praktiska fördelarna för såväl de anställda som taxeringsmyndigheterna som skattefriheten för de statliga och kommunala ersättningarna innebär utgör givetvis å ena sidan ett starkt argument för att i huvudsak behålla nuvarande ordning. Å andra sidan kan det hävdas att denna ordning i alltför hög grad låter beskattningen bli beroende av att reseersättningar och traktamenten inom den offentliga sektorn fastställs ensidigt av arbetsgivaren. Det kan ifrågasättas om en sådan ordning numera är lämplig. En uppgift för kommittén bör alltså vara att undersöka i vad mån den gällande principiella skillnaden i behandling av ersättning från offentliga resp. enskilda arbetsgivare bör behållas.

Oavsett hur det nu nämnda problemet löses måste reglerna för framtiden ges ett sådant innehåll att skillnaderna i skattehänseende mellan olika löntagarkategorier försvinner. Även om skillnaderna f. n. inte är alltför stora finns det likväl olikheter i de enskilda fallen som framstår som mindre tilltalande. Ett exempel härpå utgör de olika sätten att beräkna antalet förrättningsdagar i fråga om offentlig och privat tjänst. Ett

annat exempel avser möjligheterna att få kostnader i samband med övernattning beaktade och där den statligt anställde befinner sig i ett gynnsammare läge.

En annan utgångspunkt bör vara att söka begränsa den skattemässiga hänsynen till kostnader i samband med tjänsteresor till sådana utgifter som kan sägas innebära en verklig fördyring för den anställde. Givetvis måste även framtida regler vara schablonmässigt utformade i ganska betydande omfattning. Varje tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten medför emellertid inte en sådan fördyring att avdrag måste medges. Det kan t. ex. ifrågasättas i vad mån så är fallet vid endagsförrättningar. Detsamma gäller långvariga bortavistelser där inkomsttagaren anpassat sina levnadsförhållanden så att han i praktiken kan sägas ha bosatt sig på den ort där han arbetar och därför inte behöver vidkännas nämnvärd fördyring av levnadskostnaden.

En given förutsättning för att kostnader i samband med en tjänsteresa skall beaktas skattemässigt bör även i framtiden vara att resan sker utanför den vanliga verksamhetsorten. Detta begrepp har emellertid inte en helt entydig innebörd. Det har i viss mån preciserats i riksskatteverkets anvisningar men kan i avtal eller författningar ha en speciell innebörd. Bortsett från de kontrollproblem m. m. som detta föranleder, vartill jag strax återkommer, kan det ifrågasättas om inte begreppet kan ges en sådan utformning att det mera direkt anknyts till sådana förhållanden som avgör huruvida särskild fördyring uppkommer eller inte.

Översynen innefattar även frågor som hänger samman med tjänsteförrättningar utomlands. Reglerna i denna del bör så långt möjligt vara lika de som skall gälla vid förrättningar inom riket. Å andra sidan torde vissa avvikelser vara påkallade, bl. a. av kontrollskäl.

Det är mycket angeläget att nya regler på förevarande område leder till så långt möjligt rättvisa och likformiga resultat. Samtidigt måste reglerna emellertid vara enkla och bygga på schablonartade bedömningar. Man kan dock inte bortse från riskerna för missbruk. Inte sällan kan arbetsgivare och anställda ha ett gemensamt intresse av att söka föra över ersättningar till den avgifts- och skattefria sektorn genom att beteckna belopp som traktamente eller resekostnadsersättning. Kommittén bör undersöka om det är möjligt att skapa spärrar mot detta.

Frågan hur en ersättning skall bedömas har även samband med förhållandet mellan preliminär och slutlig skatt. Om parterna bedömt en ersättning som traktamente men detta underkänns vid taxeringen kan detta leda till att den anställde får en kännbar kvarstående skatt. Detta kan inträffa till följd av den nuvarande s. k. tvåårsregeln, som innebär att avdrag för kostnader i princip inte medges för längre period än två år. Om arbetsgivaren i dessa fall betalat ut traktamenten under längre tid och inte gjort avdrag för preliminär skatt blir slutresultatet att den anställde inkomstbeskattas för den uppburna ersättningen men utan rätt till avdrag. Förslag bör framläggas som så långt möjligt minskar riskerna för sådana resultat. Åtgärder kan här ta sikte inte bara på de bestämmelser som tillämpas vid taxeringen. Det bör också övervägas om inte reglerna om avdrag för preliminär skatt behöver ändras.

Enskild arbetsgivare skall i kontrolluppgift ange utgivna traktamenten och resekostnadsersättningar. Vissa undantag har gjorts för bl. a. mindre belopp. Dessutom kan skattechef ge tillstånd till inskränkningar i uppgiftsplikten.

Även för framtiden torde det vara nödvändigt med en ganska noggrann redovisning eftersom arbetsgivarens kontrolluppgifter är den enda mer generella kontrollmöjlighet som är praktiskt användbar. Den närmare utformningen av skyldigheten att lämna kontrolluppgift blir självfallet beroende av de ändringar som kommittén kommer att föreslå angående beskattningen av utgående ersättningar. Möjligheterna till fortsatta förenklingar av uppgiftsplikten bör i görlig mån tas till vara. Å andra sidan pekar erfarenheterna från tillämpningen av nu gällande regler på ett behov av förbättrad information från arbetsgivarna till skattemyndigheterna. I detta hänseende bör utredningen samråda med delegationen för företagens uppgiftslämnande.

Utredningsuppdraget innefattar alltså en genomgripande översyn av beskattningsreglerna för traktamenten och resekostnadsersättningar. Hit hör även rätten till avdrag för kostnader i samband med resor utom verksamhetsorten då traktamente inte utgått. Det finns också en del närliggande frågor som kommittén bör vara oförhindrad att ta upp. En sådan fråga gäller möjligheterna att få avdrag för ökade levnadskostnader i sådana fall, där skattskyldig har arbete på annan ort än där han och familjen är bosatt. Riksdagen har här bifallit motionsvis framställda yrkanden om utredning av denna fråga (SkU 1973:10, rskr 1973:60).

Ett visst samband föreligger också mellan de spörsmål jag nu har berört och beskattningen av olika slags reseförmåner som medges utan att fråga är om tjänsteresor i vanlig mening. Jag avser här fria eller prisnedsatta resor som arbetsgivare, särskilt inom resesektorn, tillhandahåller anställda och uppdragstagare samt deras familjer. I vissa fall medges sådana reseförmåner även då anställningsförhållande inte föreligger. F. n. är vissa sådana reseförmåner skattefria enligt en särskild bestämmelse i kommunalskattelagen (1928:370). Jag anser emellertid att rättviseskäl talar för att man skattemässigt bör behandla dessa förmåner efter samma principer som gäller för naturaförmåner i övrigt. Förmånerna bör alltså enligt min uppfattning göras skattepliktiga i den mån deras värde är någorlunda betydande och möjligt att fastställa med tillfredsställande säkerhet. Kommittén bör pröva även dessa frågor.

Kommittén bör genom kontakter med myndigheter och med organisationer på arbetsmarknaden inhämta synpunkter på de nuvarande reglernas tillämpning.

Regeringen har genom beslut den 13 maj 1982 meddelat *direktiv* (Dir 1982:27) till samtliga kommittéer och särskilda utredare angående kontroll och förenklingsfrågor vid reformer på skatteområdet. Departementschefen, statsrådet Wirtén, har genom beslut den 18 juni 1982 överlämnat direktiven till bl. a. traktamentsbeskattningssakkunniga för beaktande. Departementschefen anförde vid regeringssammanträdet följande:

Jag har tidigare denna dag bemyndigats att tillkalla en kommitté med uppgift att se över taxeringsförfarandet och skatteprocessen. Kommittén skall bl. a. söka skapa ett enklare och effektivare förfarande i första instans och särskilt föreslå ett förenklat system för löntagarbeskattningen. Ett viktigt skäl för detta är att man härigenom vill söka åstadkomma bättre förutsättningar för att öka kontrollen av de svårgranskade deklarationerna. För att nå detta mål är det emellertid nödvändigt att bestämmelser och administrativa rutiner inte utvecklas i en från kontrollsynpunkt komplicerande riktning. Mot den bakgrunden finner jag att de kommittéer och särskilda utredare som f. n. arbetar på reformer som berör skatteområdet bör få ytterligare riktlinjer för sitt arbete. Därigenom kan undvikas att förslag till regler presenteras vilkas genomförande motverkar de förenklingar och effektiveringar av taxeringsfunktionärernas granskningsarbete som är nödvändiga för att nå det redovisade målet för taxeringsförfarandet.

Utgångspunkten bör vara att i alla förslag som läggs fram särskilt beakta möjligheterna till förenklingar och effektiveringar av kontrollarbetet. Kommittéerna bör noga redogöra för de kontrolltekniska konsekvenserna av lämnade förslag och redovisade underlag för bedömningar i detta avseende.

Kommittéerna bör så omsorgsfullt som möjligt belysa de effekter som förslagen kan medföras i form av resursåtgång och ifråga om kontrollmetoder för granskningsorganisationen. Förslagen bör ta hänsyn till tillämpningsproblem som kan uppstå för myndigheterna. Ofta torde detta förutsätta att åtminstone utkast görs till de blanketter som skall användas vid redovisning och kontroll. Om förslag läggs fram som kräver särskilda kontrollåtgärder bör samtidigt visas hur förenklingar av kontrollarbetet kan åstadkommas.

De förutsättningar för utredningsarbetet som jag nu redovisat bör gälla för samtliga kommittéer på skatteområdet samt för kommittéer vilkas förslag får konsekvenser på detta område. Om en kommitté av särskilda skäl inte anser sig kunna uppfylla nu nämnda krav skall den så snart som möjligt anmäla detta till det statsråd till vars ansvarsområde den hör. Vad som har sagts nu gäller även särskilda utredare. Det ankommer på regeringen att pröva om undantag i något särskilt fall kan medges.

Jag hemställer att regeringen beslutar att kommittéerna och de särskilda utredarna genom departementens försorg ges till känna vad jag anfört i detta ärende.

Regeringen har vidare genom beslut den 27 maj 1982 meddelat traktamentsbeskattningssakkunniga *tilläggsdirektiv* (Dir 1982:32) som enligt beslut den 18 juni 1982 överlämnats till kommittén för beaktande. Chefen för budgetdepartementet, statsrådet Wirtén, anförde vid regeringssammanträdet följande:

Traktamentsbeskattningssakkunniga (B 1978:02) fick i januari 1978 i uppdrag att se över reglerna om beskattning av traktamenten m. m. Utredningsuppdraget innebär enligt direktiven (Dir 1978:9) att kommittén inte bara skall företa en genomgripande översyn av beskattningsreglerna för traktamenten och resekostnadsersättningar utan även vara oförhindrad att ta upp en del närliggande frågor. Sålunda sägs att kommittén bl. a. bör pröva frågan om beskattning av olika slags reseförmåner som medges utan att fråga är om tjänsteresor i vanlig mening. Härmed avses enligt direktiven fria eller prisnedsatta resor som arbetsgivare, särskilt inom resesektorn, tillhandahåller anställda och uppdragstagare samt deras familjer. I vissa fall medges sådana reseförmåner även då det inte föreligger något anställningsförhållande. F. n. är vissa sådana reseförmåner skattefria enligt en särskild bestämmelse i kommunalskattelagen (1928:370). Enligt direktiven talar rättviseskäl för att man skattemässigt bör behandla dessa förmåner efter samma principer som gäller för naturaförmåner i övrigt och alltså göra dem skattepliktiga i den mån deras värde är någorlunda betydande och möjligt att fastställa med tillfredsställande säkerhet.

Efter vad jag har inhämtat avser kommittén att inom kort avge förslag i fråga om traktamenten m. m., medan den ännu inte har tagit ställning i de nyssnämnda frågorna. Enligt min mening finns det anledning att utvidga kommitténs uppdrag i dessa delar till att avse en mer allmän översyn av beskattningen av naturaförmåner. På senare tid har nämligen den skattemässiga behandlingen av olika naturaförmåner för främst löntagare kritiserats i vissa avseenden. Bortsett från några enstaka regler i skatteförfattningarna är denna skattefråga huvudsakligen reglerad genom anvisningar som riksskatteverket, RSV, utfärdar (senast RSV Dt 1981:30). Enligt dessa delas förmånerna in i tre grupper. En grupp utgörs av sådana förmåner som inte bör anses skattepliktiga eftersom de främst är av trivselkaraktär. En andra grupp avser sådana förmåner vilkas skatteplikt beror av värdet och här går en gräns vid 600 kr. Den tredje gruppen består av förmåner som alltid bör anses skattepliktiga eftersom de är att jämställa med lön eller annan kontant ersättning.

Tillämpningen av nuvarande regler har gett upphov till åtskilliga problem. Det är inte ovanligt att man försöker utnyttja reglerna för att undgå eller få lindrigare skatt. Vidare förekommer betydande värderings- och kontrollsvårigheter. RSV har under hänvisning till detta i en skrivelse den 26 juni 1981 till budgetdepartementet hemställt att reglerna ses över av en parlamentariskt sammansatt utredning. Vidare har skatteutskottet i år (SkU 1981/82:60) framfört samma önskemål med anledning av motionsyrkanden.

Enligt min mening är de problem som uppkommer vid beskattningen av naturaförmåner av sådan omfattning att det finns anledning att tillmötesgå kraven på en närmare översyn av reglerna. Frågan har sådant samband med den del av

traktamentsbeskattningssakkunnigas uppdrag som redovisats ovan att uppgiften bör anförtros denna kommitté.

Jag hemställer att regeringen utvidgar det uppdrag som tidigare har lämnats kommittén i enlighet med vad jag nu har anfört.

Regeringen har även till kommittén överlämnat, för att tas under övervägande vid fullgörandet av utredningsuppdraget, riksdagens skrivelse 1973:60 i anledning av motioner angående avdraget för ökade levnadskostnader m. m.

Dessutom har regeringen till kommittén överlämnat skrivelser, avseende skilda delar av utredningsuppdraget, från arbetsmarknadsstyrelsen, riksskatteverket (med överlämnande av skrivelser från SAF och TCO), SAF och Sveriges Industriförbund, skattecheferna i Stockholms och Gävleborgs län, Sveriges Fiskares Riksförbund samt Medborgarrättsrörelsen, Östermalms socialdemokratiska förening och M. Friberg.

1.2 Utredningsarbetet – betänkandet

Utredningsarbetet

Kommittén redovisar med detta betänkande sin översyn av reglerna ang. traktamentsbeskattning m. m. samt vissa därmed sammanhängande frågor. Uppdraget har fullgjorts i denna del.

Enligt de ursprungliga direktiven har kommittén även i uppdrag att utreda vissa reseförmåner. Uppdraget utvidgades under sommaren 1982 till att avse en allmän översyn av bestämmelserna ang. beskattning av naturaförmåner och denna del av uppdraget kommer att redovisas i ett senare betänkande.

Betänkandet

Bakgrunden till kommitténs överväganden och förslag återfinnes i huvudsak (dvs bortsett från direktiven) i avd. II med tillhörande bilagor. Gällande rätt m. m. finns i kapitel 5. Den tidigare traktamentsbeskattningsutredningens förslag refereras i kapitel 6. Kapitel 7 innehåller en redogörelse för de anvisningar m. m. som är aktuella vid traktamentsbeskattningen. Kommittén redovisar i kapitel 8 en sammanställning av RR:s domar beträffande traktamentsbeskattning m. m. för senare år. Gällande traktamentsbestämmelser på den offentliga resp. privata arbetsmarknaden redovisas i kapitel 9. I kapitel 10 finns en redogörelse för kommitténs enkät till samtliga skattechefer ang. deras erfarenheter av och synpunkter på traktamentsbeskattningen. Slutligen finns i kapitel 11 en redogörelse för kommitténs statistiska undersökning betr. de traktamentsersättningar m. m. som utgick under inkomståret 1977.

På grundval av detta bakgrundsmaterial redovisar kommittén under avd. I sina överväganden och förslag. I kapitel 2 finns den allmänna motiveringen samt förslagen och i kapitel 3 specialmotiveringen. Slutligen redovisas i kapitel 4 reservation och särskilda yttranden.

De traktamentsbelopp som anges i avd. I i betänkandet avser år 1983. Beträffande de olika ersättningar som redovisas i avd. II, kapitel 9, har endast de statliga traktamentsbeloppen (dvs. ARA och Urr) kunnat anges i 1983 års nivå.

2 Kommitténs överväganden och förslag

2.1 Inledning

2.1.1 Allmänt om kommitténs uppdrag

De frågor som kommittén har att utreda avser i första hand beskattning av traktamenten. Uppdraget gäller en översyn av det system med schablonavdrag som infördes genom lagstiftning år 1963 och som förenklades år 1967 genom att dispensregler infördes. Vid denna översyn har vi givetvis att hålla oss till de allmänna principer för inkomstbeskattningen som gäller enligt KL. Men inom ramen härför har kommittén frihet att ändra på de regler som gäller för traktamentsbeskattningen. Vi kan välja mellan att bygga vidare på det gällande schablonsystemet och att föreslå helt nya regler för traktamentsbeskattningen. Att någon form av schablonregler skall gälla anser vi dock ofrånkomligt. Det är naturligt att tillvarata de positiva erfarenheter som vunnits av systemet och att föreslå ändringar i den mån erfarenheterna varit mindre goda. Ändringar kan föranledas av att schablonsystemet visat sig ha brister eller av att under de senaste årtiondena en utveckling ägt rum som schablonsystemet måste anpassas till. Den utveckling som här åsyftas gäller resvanor, kostnader, ersättningsformer, skattereglernas utnyttjande m. m.

De regler som det gäller att se över finns inte bara i KL. Bestämmelserna i denna lag kompletteras ju med regler i andra lagar, med anvisningar utfärdade av RSV, med länsanvisningar och meddelanden från skattecheferna samt inte minst med rättspraxis. Av flera skäl är det angeläget att väsentliga regler anges i lagen i stället för i anvisningar av de slag som nu nämnts. Utöver KL, som ju innehåller materiella regler på området, gäller översynen även TL och UBL i de delar som berör traktamentsbeskattningen.

Reformen av schablonsystemet bör inte avse bara avdragsberäkning. Först och främst måste man naturligtvis ta ställning till i vad mån traktamenten över huvud taget skall vara skattepliktiga. En fortsatt skattefrihet för traktamenten i offentlig tjänst innebär ju ett accepterande av de schablonregler enligt vilka dessa traktamenten utgår. Men även synpunkter av mera principiell art måste beaktas här. Lagstiftaren har nu att ta ställning till denna skattefrihet. Väljer man en enhetlig skattepliktslinje (jfr kapitel 2.2 nedan) kommer schablonproblematiken närmast att avse frågorna när och hur och med vilket belopp avdrag skall medges.

Det måste understrykas att utredningsuppdraget inte är begränsat till

behandlingen av traktamentsersättning. Vissa skattskyldiga kan ha företagit resor i tjänsten och därvid haft merkostnader utan att få någon ersättning härför i annan form än lön. De traktamentslösas avdragsmöjligheter utgör ett särskilt problem.

Utanför traktamentsproblematiken ligger också den för oss aktuella frågan om vilka avdrag som skall kunna medges för ökade levnadskostnader vid s. k. dubbel bosättning och liknande fall när resa i tjänsten inte föreligger. Även dessa fall behandlas nedan.

2.1.2 1963 års reform av traktamentsbeskattningen

De avdragsregler som infördes år 1963 innebär att avdragen schabloniserades i stor utsträckning. Schablonerna anpassades delvis till de skattefria traktamentena i statlig tjänst. Normalbeloppet, dvs. högsta schablonbelopp för dygn, förutsattes motsvara statligt dygnstraktamente. Högsta schablonbelopp för endagsförrättning låstes vid vissa procentuella delar av normalbeloppet. För långtidsförrättningar infördes ett reducerat belopp att gälla från och med sextonde dygnet. Uppgiftsplikten enligt TL anpassades till dessa materiella schablonregler. För att tillgodose arbetsgivarnas önskemål om en begränsad uppgiftsplikt infördes regeln om att traktamente om, för år räknat, högst 24 dagar (eller högst 500 kr.) inte skulle behöva uppges. Senare, genom 1967 års kompletterande lagstiftning, infördes dispensregler i TL som ytterligare inskränkte uppgiftsplikten.

2.1.3 Brister i 1963 års system

Ganska snart efter det att schablonsystemet och dispensreglerna införts framkom behov av en översyn av lagstiftningen. Av de utredningsdirektiv som lämnades år 1968 framgår att det fanns önskemål om ytterligare förenkling av avdragsreglerna och av uppgiftsskyldigheten. Den utredning som avslutades år 1974 pekade på åtskilliga brister i systemet. Eftersom utredningen inte ledde till någon lagstiftning kvarstår dock dessa brister och de har under senare år blivit än mer påtagliga. Samtidigt har andra brister successivt uppmärksammats.

Det är naturligt att lagstiftningen nu ses över i belysning av vunna erfarenheter. Det är att beklaga att de påtalade bristerna i lagstiftningen inte rättats till långt tidigare. Under bestämmelsernas giltighetstid – nu snart 20 år – har berörda parter, främst löntagare och arbetsgivare, anpassat sig till gällande bestämmelser; förändringar som syftar till en i och för sig bättre ordning kan därför vara svårare att genomföra nu än tidigare.

Riktlinjerna för översynen framgår av de år 1978 lämnade direktiven. I direktiven pekas på olika förhållanden som är av vikt för utredningsarbetet. Vår enkät till skattecheferna har vidare visat många punkter, där enligt skatteadministrationens erfarenhet nuvarande regler kan kritiseras. Även från löntagare och arbetsgivare samt dessas organisationer har en mängd synpunkter framförts. Bland de brister som särskilt påpekats kan nämnas:

a. skattefriheten för traktamenten i offentlig tjänst framstår numera som orättvis

b. begreppet vanliga verksamhetsorten bestäms för vissa grupper av arbetstagare så att schablonavdrag skall medges helt oavsett att merkostnad normalt icke uppkommer
c. den geografiska utformningen av vanliga verksamhetsorten är komplicerad och saknar egentlig anknytning till merkostnadsbegreppet
d. schablonreglerna innehåller inte någon effektiv spärr mot att arbetsgivare i de enskilda fallen betalar ut traktamente mer för att kunna konkurrera om arbetskraft än som ersättning för merkostnad
e. schablonavdrag för endagsresor har en för hög nivå
f. lagen uppställer ingen tidsgräns för hur länge schablonavdrag vid långtidsförrättning kan medges
g. schablonavdragen har inte anpassats till den s. k. nattventilen
h. den s. k. dygnsregeln, enligt vilken antalet dygn motsvarar antalet övernattningar, leder ofta till otillräckliga avdrag
i. kontrolluppgifts- och deklarationsförfarandet är onödigt komplicerat
j. nuvarande taxerings- och uppbördsregler möjliggör inte en effektiv kontroll.

Skattechefernas kritik går ibland mycket långt. En närmare analys visar emellertid att kritiken inte begränsas till reglernas utformning i sig. Ofta ligger uppenbarligen bakom de kritiska uttalandena den erfarenheten att enskilda personer utnyttjar nuvarande system för att erhålla skattefria förmåner, som inte varit avsedda med lagstiftningen. Lagstiftningen syftar ju till att på enklast möjliga sätt tillgodoföra arbetstagaren det avdrag för ökade levnadskostnader som han enligt allmänna principer är berättigad till. Om sådant avdrag åtnjutes av den som inte haft ökning i levnadskostnaden eller om avdragen blir väsentligt större än ökningen, så har reglernas tillämpning i det enskilda fallet inte motsvarat lagstiftarens intentioner.

I princip kan en sådan överkompensation hänföras till endera av följande två kategorier. Antingen föreligger en brist i schablonen eller också har schablonavdrag medgivits på felaktiga grunder. Att en schablon, riktigt tillämpad, i det enskilda fallet ger viss över- eller underkompensation är i och för sig naturligt. En schablonisering av avdrag bygger ju på den tanken att man får ett tämligen rättvisande resultat, genomsnittligt sett. Toleransen mot över- och underkompensation är dock begränsad. Om felmarginalerna är för stora, bör det föranleda ändringar i nuvarande regler. Det torde vara vår uppgift att undersöka förhållandena med denna utgångspunkt och föreslå de förbättringar som kan finnas möjliga.

Överkompensation som orsakats av att schablonavdrag medgivits, ehuru så inte bort ske, är i varje fall delvis av annan natur. Här föreligger i stor utsträckning illojala förfaranden som direkt syftar till att uppnå obehörig skattelättnad. Skattechefernas kritik baseras uppenbarligen också på erfarenheter av sådana fall. Självfallet måste lagstiftningen på traktamentsområdet innefatta spörsmål om kontroll av reglernas efterlevnad, och man kan tvingas avstå från åtgärder, som i och för sig skulle kunna leda till önskat beskattningsresultat men som bedömes vara lätta att kringgå och svåra att kontrollera. Vi har beaktat synpunkter av denna art. Men hur reglerna än utformas kommer det alltid att finnas personer som med felaktiga uppgifter missbrukar skattereglerna och kanske särskilt deras avdragsbestämmelser

för att få obehöriga skattefavörer. Det vore orealistiskt att tro att man skulle kunna förhindra sådana förfaranden just på traktamentsbeskattningens område. Illojala och illegala förfaranden av denna art motverkas främst genom generell skattekontroll och straffrättsliga medel. Reformer på det området torde emellertid ligga utanför vårt utredningsuppdrag.

När det gäller traktamentsbeskattningen är dock risken för brottsligt missbruk av lagregler stor, och detta beklagliga förhållande torde knappast kunna undvikas. Det sammanhänger ytterst med det förhållandet att traktamentena kan utnyttjas för att göra inkomster skattefria. Med nuvarande skattetariffer ger en skattefrihet så stor reell inkomstökning för mottagaren att man inte bör förvåna sig över att frestelsen att med oriktiga uppgifter uppnå sådan skattefrihet kan bli för stor för många.

Skattechefernas kritik bottnar alltså till en del i förekomsten av skattebrott som gäller traktamenten. Den konstaterade brottsligheten på området bör föranleda lagstiftaren att vid en reform söka tillskapa regler som ger så goda kontrollmöjligheter som förhållandena medger. Men – och det är oss angeläget att understryka – våra överväganden bygger i första hand på den förutsättningen att reglerna skall fylla sin funktion och vid beskattningen beakta avdragsgill ökning av levnadskostnaderna i sådana situationer, där de uppgiftspliktiga lojalt fullgör sina åligganden.

2.2 Traktamenten m. m. i offentlig tjänst

2.2.1 Inledning

De regler som kommittén har att se över gäller i huvudsak det skattemässiga beaktandet av merkostnader vid resa i tjänsten och i vissa andra fall. En omprövning av reglerna måste i princip grundas på en skattemässig bedömning av själva merkostnadsbegreppet. De frågor som här är aktuella gäller dels vilka förutsättningar som skall vara uppfyllda för att en merkostnad skall anses ha uppkommit, dels vilka normer som skall gälla för beräkning av merkostnaden.

Hur har då dessa frågor lösts i det nuvarande systemet? Svaret är att lagstiftaren till en del har accepterat faktiskt utgivna traktamenten både som förutsättning för att merkostnad anses ha uppkommit och som mått på merkostnadernas storlek. I detta hänseende är det en väsentlig principiell skillnad mellan enskild och offentlig tjänst.

I *enskild* tjänst gäller principiell beskattning av traktamenten och ett relativt begränsat samband mellan traktamente och avdrag. Enligt KL har traktamentet betydelse för avdragens storlek men för själva avdragsrätten gäller särskilda förutsättningar. TL:s regler om begränsningar i uppgiftsskyldigheten får dock i vissa fall den effekten att merkostnad anses ha uppkommit om traktamente utgått. Samma effekt kan i andra fall bli det faktiska resultatet av en bristfällig kontroll.

För anställda i *offentlig* tjänst gäller ett helt annat samband mellan traktamente och vad som skattemässigt anses som merkostnad. Deras traktamenten beskattas inte och de kan inte hos skattemyndigheterna göra gällande att merkostnaderna varit högre (här bortses från det mindre vanliga

fallet att traktamente utgått för att täcka endast en mindre del av uppkommen merkostnad). Frågan om en merkostnadssituation föreligger prövas alltså inte alls av skattemyndigheterna.

Den principiella skillnaden mellan traktamente i enskild och offentlig tjänst framgår av regler i 32 § KL med anvisningar. Skattefriheten innebär att avdrag enligt 33 § med anvisningar normalt inte blir aktuellt för den offentligt anställde. Beskattningsresultatet blir härigenom detsamma som om traktamentet upptagits som skattepliktig inkomst och avdrag medgivits med samma belopp. Samma resultat uppkommer normalt när traktamente utgått i enskild tjänst. Det kan därför slås fast att en principiell beskattning av traktamenten i offentlig tjänst inte behöver leda till någon radikal förändring av de stats- och kommunalanställdas villkor.

Den fråga som här är aktuell gäller huruvida det i framtiden finns stöd för att i KL behålla i grunden helt olika regler för enskilt respektive offentligt anställda. Skattefriheten har en historisk bakgrund som det är nödvändigt att här något beröra.

2.2.2 Bakgrund till frågan om skatteplikt för kostnadsersättningar i offentlig tjänst

Statlig kostnadsersättning har varit undantagen från beskattning i mer än hundra år. Redan i 1861 års bevillningsförordning fanns en regel om skattefrihet för vad som anvisats för bestridande av kostnader i statlig tjänst. Vid 1910 års riksdag föreslogs att av likformighets- och rättviseskäl även statliga kostnadsersättningar skulle vara skattepliktiga, men detta förslag genomfördes inte. Det ansågs att man borde kunna utgå från antagandet att av staten utgiven kostnadsersättning i varje särskilt fall motsvarats av kostnader.

Bestämmelserna om skattefrihet fick sin nuvarande utformning genom 1928 års lagstiftning, KL. Grunden för skattefriheten var att ersättningarnas storlek bestämdes ensidigt av arbetsgivaren, dvs. staten, och därför inte kunde antas överstiga skäliga kostnader. Ett ytterligare skäl för skattefriheten var att statliga reseräkningar blev föremål för en offentlig kontroll och att en särskild kontroll vid taxeringen därför inte kunde anses motiverad. Skattefriheten måste också ses mot bakgrund av att resandet på 1920-talet hade en begränsad omfattning och att skattebelastningen på löntagarna var så låg att det skattemässigt inte spelade någon större roll om en kostnadsersättning kunde innebära över- eller underkompensation. Detta kan ses som en förklaring inte bara till att ersättningen inte skulle beskattas utan också till att avdrag inte skulle kunna medges för kostnad som översteg ersättningen.

I direktiven till den år 1959 tillsatta lönebeskattningsutredningen konstaterades att traktamenten förekom i en helt annan utsträckning än trettio år tidigare och i allmänhet även beräknades efter gynnsammare grunder. Skattefriheten för statliga traktamenten hade kommit att uppfattas som en förmån. Det hade gjorts gällande att traktamentsbeloppen inte längre så strikt anpassades till de verkliga kostnaderna som förutsatts vid KL:s tillkomst.

Den nämnda utredningen diskuterade i sitt betänkande (SOU 1962:47)

ingående frågan om borttagande av undantagsbestämmelserna för statliga traktamenten. En generell skatteplikt för statliga traktamenten ansågs förenad med olägenheter som inte uppvägdes av fördelar i beskattningshänseende. Det framhölls emellertid i betänkandet att den skattemässiga uppdelningen mellan statliga traktamenten och övriga inte längre kunde med samma fog som tidigare motiveras med att de statliga beloppen förutsattes uteslutande täcka merkostnader medan motsvarande presumtion saknades i fråga om kommunala och enskilda traktamenten. Tidigare hade de statliga traktamentena bestämts ensidigt av staten. De anställdas organisationer hade sedan fått ökad möjlighet att framföra sina synpunkter beträffande skälig storlek av traktamentena m. m. En omläggning av statstjänstemännens anställnings- och avlöningsförhållanden skulle medföra ökade svårigheter att upprätthålla den skattemässiga kategoriklyvningen och kräva en översyn av bestämmelserna. Det framlagda förslaget utgjorde enligt utredningens mening ett avgörande steg i riktning mot en total utjämning av skillnaderna i skattehänseende mellan olika slag av traktamenten.

Skattefriheten behölls i 1963 års lagstiftning. Men genom reformen infördes regler som syftade till en viss likformighet. Kommunala traktamenten jämställdes med statliga. Samtidigt infördes schablonsystemet, som utformades så att avdragen i stort sett skulle svara mot traktamenten som skulle ha utgått i statlig tjänst. Genom dispensreglerna, som infördes år 1967, togs ytterligare ett steg mot likformighet.

2.2.3 Allmänna synpunkter

Det är enligt de år 1978 lämnade direktiven en uppgift för kommittén att undersöka i vad mån den gällande principiella skillnaden i behandling av traktamenten från offentliga respektive enskilda arbetsgivare bör behållas. Frågan har fått ökad aktualitet sedan kollektivavtal rörande förmåner vid tjänsteresa numera införts för de anställda i offentlig tjänst.

Från rent principiella utgångspunkter finns det inte skäl att upprätthålla en skillnad mellan traktamenten i offentlig och privat tjänst. I princip skall traktamente enligt skattelagstiftningens mening avse ersättning för merkostnader vid sådana resor som berättigar till avdrag. Vad som är merkostnad måste avgöras efter en skattemässig bedömning. Frågan om resan företas i offentlig eller privat tjänst bör inte ha betydelse vid denna bedömning.

Vad nu sagts innebär inte att skäl skulle ha saknats att i KL göra skillnad mellan statlig och privat tjänst. En viktig skillnad gäller behovet av att kunna kontrollera arbetsgivarens uppgifter. Skatteplikten för traktamenten i privat tjänst är kombinerad med en skyldighet för arbetsgivaren att lämna uppgifter om utgivna ersättningar. Härigenom får skattemyndigheterna möjlighet att, när traktamente utgått, kontrollera att det verkligen är fråga om en tjänsteförrättning och att utgivna ersättningar inte överstiger vad som svarar mot normalbeloppet. För de statsanställda däremot har en tillräcklig offentlig kontroll ansetts komma till stånd redan genom att reseräkningar granskas och kontrolleras.

Den nämnda skillnaden kvarstår naturligtvis alltjämt. Men det skilda behovet av kontroll kan tillgodoses genom regler i TL och bör inte vara avgörande för om traktamenten är av skattepliktig karaktär eller ej. Det som

vid KL:s tillkomst motiverade skattefriheten var att staten som arbetsgivare ensidigt bestämde de traktamenten som skulle utgå.

Sedan flera år gäller emellertid att statliga traktamenten bestäms efter förhandlingar och numera gäller kollektivavtal. Det är uppenbart att avtalsbestämda traktamenten lätt kan komma att utgå efter generösare grunder än som tillämpas vid en strikt skattemässig bedömning. Skattefriheten innebär att varje överenskommelse om traktamente, som träffas av parterna på den offentliga arbetsmarknaden, godtas utan möjlighet för skattemyndigheterna att ingripa. Skattereglerna är alltså f. n. bundna till de överenskommelser som parterna på den offentliga arbetsmarknaden träffat och kommer att träffa. Visserligen kan det förutsättas att parterna vid förhandlingar utgår från att traktamentena skall bestämmas med utgångspunkt från vad som är merkostnad. Parterna kan emellertid ha olika uppfattningar om vilken merkostnad som skall kompenseras och dessa uppfattningar kan vara grundade på andra bedömningar än skattelagstiftningens. Förutsättningarna vid kollektivavtal på den offentliga sektorn skiljer sig härvidlag inte från vad som gäller på den privata sidan.

Skillnaderna i skattehänseende mellan olika löntagarkategorier förutsätts i kommittédirektiven skola försvinna. För att den åsyftade utjämningen skall kunna genomföras torde det vara nödvändigt att såväl de statliga som de kommunala traktamentsersättningarnas särställning upphävs.

För att nå en utjämning av skillnaderna mellan de olika slagen av traktamenten finns det två möjligheter. Den ena är att uppställa vissa villkor för att skattefriheten skall gälla. Den andra möjligheten är att helt upphäva skattefriheten.

Väljer man att uppställa villkor för skattefriheten, måste dessa villkor vara av ungefär samma slag som gäller för avdrag enligt 33 § anv. 3 p 1 st KL. Nämnda lagrum gäller rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten och anger de grundläggande förutsättningarna för att schablonavdrag skall kunna medges. Avdrag medges endast om resan företagits utom den vanliga verksamhetsorten.

Enligt ARA m. fl. avtal finns det inte något hinder för att traktamente utgår på den vanliga verksamhetsorten. Det är detta som i praktiken utgör den väsentliga skillnaden mellan vad som gäller i enskild respektive offentlig tjänst. Ett krav på att resa skall ha företagits utom den vanliga verksamhetsorten för att traktamente skall kunna vara skattefritt framstår som nödvändigt om erforderlig jämställdhet skall kunna uppnås. Att uppställa ett sådant krav innebär ett väsentligt avsteg från principen om skattefrihet.

De avtalsslutande parterna är formellt inte bundna att begränsa traktamentsbeloppen till vad som motsvarar på visst sätt beräknad merkostnad. Genom schablonavdragsreglerna ställer skattelagstiftningen upp en beloppsgräns för hur höga traktamenten som skattemässigt kan accepteras. I princip bör en sådan gräns gälla alla traktamenten.

Det måste därför övervägas att begränsa skattefriheten till belopp som håller sig inom avdragsschablonens ram. En begränsning av det slaget är nödvändig om man anser att det finns risk för att de skattefria traktamentena annars blir högre än schablonbeloppen. Någon sådan risk finns kanske inte när det gäller traktamenten för resa med övernattning. I praktiken torde statliga och kommunala traktamenten för hel dag komma att överensstämma

med schablonavdraget. I fråga om endagsförrättningar är det däremot möjligt att traktamenten i offentlig tjänst i vissa fall kommer att betydligt överstiga schablonen, om den utformas enligt hittills vedertagna principer. Avtalsparternas bedömningar av vilken merkostnad som skall kompenseras vid endagsförrättning kan komma att även inom den offentliga sektorn resultera i högre traktamenten än de avdragsbelopp som grundas på en rent skattemässig bedömning. Skattefriheten framstår då som orättvis. Nackdelarna med detta kan minskas om man vid bestämmandet av schablonbeloppen tar en viss hänsyn till vilka belopp som gäller enligt ARA. I och för sig är det närmast självklart att schablonbeloppen kommer att röna inflytande av bl. a. innehållet i statens och andra viktigare avtal på området. Men detta hänsynstagande får inte gå så långt att schablonbeloppen mer eller mindre automatiskt grundas på det statliga avtalet. En stor brist i det nuvarande systemet har varit att schablonbeloppen för del av dygn varit bundna till viss procentuell del av det dygnstraktamente som gällt enligt Arr. För att nå rättvisa mellan olika kategorier löntagare bör schablonbeloppen i princip grundas på ett skattemässigt merkostnadsbegrepp. Även om ARA kan beaktas på ett sådant sätt att schablonbeloppen i huvudsak kommer att motsvara de statliga traktamentena, kan skattefriheten för ersättningar som utgår enligt andra avtal på den offentliga sektorn leda till att det ändå uppkommer orättvisor; endagstraktamenten kan t. ex. utgå med helt andra belopp i kommunal tjänst än i statlig tjänst.

Vi kan alltså konstatera att en fortsatt skattefrihet endast kan accepteras om vissa gränser för skattefriheten uppställs. Traktamente skall ha utgått för resa utom den vanliga verksamhetsorten; om ett sådant villkor inte uppställs kommer den jämställdhet som förutsätts i direktiven inte att kunna nås. Vidare måste det förutsättas att traktamentsbeloppen håller sig inom ramen för ett schablonbelopp. Med hänsyn till avtalsfriheten torde det vara uteslutet att i lagstiftningen ställa krav på avtalens utformning i sådana hänseenden som nyss nämnts. Lagstiftaren torde därför, om han vill behålla skattefriheten för den offentliga sektorns traktamenten och samtidigt tillgodose jämställdhetskravet, vara nödsakad att i stället uppställa villkor för och begränsningar i skattefriheten.

Dessa villkor och begränsningar skulle i stort sett motsvara de villkor för schablonavdrag som skulle gälla för de icke-offentligt anställda. En principiell beskattning, som innebär att alla traktamenten bedöms enligt avdragsreglerna, leder till samma faktiska resultat. De inskränkningar, som under alla förhållanden måste göras i skattefriheten, talar närmast för att skattefriheten helt upphävs och att enhetliga schablonavdrag införs.

Om man genomför skatteplikt för den offentliga sektorns traktamenten behöver emellertid kravet på redovisning knappast bli större än nu sagts. I den mån schablonavdrag kan medges uppkommer inte någon beskattning eftersom intäkten motsvaras av avdrag. Redovisningen kan alltså begränsas på samma sätt som om man väljer alternativet med en inskränkt skattefrihet. Det bör i detta sammanhang understrykas att frågan om beskattning av de offentliga traktamentena inte påverkar behovet av taxeringskontroll. Den offentliga kontrollen av reseräkningar framstår alltjämt som en garanti för att det verkligen företagits en resa som berättigar till ersättningen. Om skatteplikt införs måste man kunna utgå från att skattereglerna iakttas av de

statliga och kommunala arbetsgivarna.

Ett av skälen till att 1963 års reform byggde på skattefrihet för traktamenten i offentlig tjänst var att ett system med skatteplikt skulle medföra en ökad administrativ apparat och ett behov av ökad personal för det allmänna. Detta skäl väger inte längre lika tungt. Genom datasystem för personalredovisningen föreligger numera egentligen bara övergångssvårigheter av programmeringsnatur.

2.2.4 Kommitténs förslag

Traktamenten

Enligt vår mening är det nödvändigt att traktamenten i offentlig tjänst görs skattepliktiga. En principiell beskattning bör ses som en följd av att dessa traktamenten numera regleras genom kollektivavtal. Vi anser det också rimligt att en reform av schablonavdragsbestämmelserna kommer att gälla alla arbetstagare oavsett vem som är arbetsgivare.

Principen om generell beskattning av alla traktamenten bör kunna genomföras utan att beskattningsförfarandet i stort sett blir mer komplicerat än nu. Det förutsätts därvid att schablonavdragsreglerna utformas på ett sätt som möjliggör ett förenklat deklarationsförfarande. Härmed sammanhängande frågor behandlas i avsnitt 2.3 nedan.

Ersättning för färdkostnad

Den kostnadsersättning, som kommitténs uppdrag omfattar, är inte bara ersättning för ökning i levnadskostnad utan också ersättning som vid resa i tjänsten utgår för kostnader för själva resan, dvs. för färdkostnad. Om nu traktamentsersättning görs i princip skattepliktig kan det i och för sig vara naturligt att även ersättning för färdkostnad beskattas.

Det finns emellertid skäl som talar för att här göra en viss skillnad i den skattemässiga bedömningen av å ena sidan ökning i levnadskostnad och å andra sidan färdkostnad. Den förra är ju en merkostnad, som i princip får beräknas efter en skälighetsbedömning, och den senare en faktisk kostnad, som inte skall reduceras med något inbesparat belopp. Som nämnts är ett väsentligt skäl för en principiell beskattning av traktamenten att det kan finnas olika uppfattningar om hur merkostnad skall beräknas; parterna på arbetsmarknaden kan ha en uppfattning som på någon viss punkt inte överensstämmer med en skattemässig bedömning av vilken merkostnad som är avdragsgill. Färdkostnad kan på ett helt annat sätt beräknas till sitt faktiska belopp eller i vart fall till ett belopp som på ett ungefär svarar mot faktisk kostnad. I de fall färdkostnadsersättning utgått i statlig tjänst kan det, på grund av den offentliga kontrollen, alltid förutsättas att en resa faktiskt företagits. Om ersättningen avser resa med allmänna kommunikationer, motsvaras den av faktisk kostnad. Avser ersättningen kostnad för resa med egen bil, kan man utgå från att förrättningsmannen haft en kostnad som beloppsmässigt inte väsentligt avviker från ersättningen.

Mot bakgrund av vad som nu sagts vill kommittén inte föreslå en beskattning även av färdkostnadsersättning i offentlig tjänst. Här kan erinras

om att vårt utredningsuppdrag är begränsat och i första hand avser traktamentsbeskattningen. Den principiella frågan om skattefrihet för statliga och kommunala kostnadsersättningar berör i och för sig ett vidare område, nämligen kostnadsersättningar generellt sett. Om det kan finnas skäl för beskattning av andra ersättningar än traktamenten, torde en mer allmän översyn av reglerna erfordras.

2.3 Taxerings- och uppbördsförfarandet

2.3.1 Inledning

De år som gått sedan schablonreglerna för beskattning av traktamenten kom till år 1963 har gett erfarenheter av systemet, erfarenheter av både positiv och negativ art. Såsom vi i annat sammanhang framhållit är vi av den uppfattningen att man nu skall söka bota de brister som vidlåder nuvarande system men att man inte skall frångå den år 1963 antagna principen, att föreliggande del av taxeringsarbetet skall lösas genom regler av schablonkaraktär.

De kritiska synpunkter som framförts är av två slag. Vad man reagerat mot är ofta detaljer i lagstiftningen och dess tillämpning, såsom begreppen vanlig verksamhetsort och tjänsteresa, normalbeloppets konstruktion, tidsgränser för beräkning av schablonbelopp osv. Dessa frågor diskuteras närmare i senare avsnitt av detta betänkande. – Därutöver har framkommit synpunkter av annat slag. Det framhålls ofta att taxeringsresultatet med tillämpning av schablonreglerna blir materiellt oriktigt genom att taxeringsbeslutet grundas på felaktiga förutsättningar. De uppgifter som står till buds vid taxeringen anses ofta ge en felaktig bild av verkligheten och leder då oftast till för låg taxering. Det har framhållits – inte minst i skattechefernas enkätsvar – att man söker utnyttja traktamentsbeskattningen för att uppnå skattefrihet för inkomster som i grund och botten inte utgör ersättning för merkostnader under tjänsteförrättningar. Det skulle här alltså röra sig om tendenser att söka vidga användningen av traktamenten utöver vad lagstiftaren rimligen kan ha avsett och utöver vad som kan inrymmas i inkomstbeskattningens allmänna principer.

Det saknas anledning att betvivla att iakttagelser av nyss antytt slag är riktiga. Från lagstiftarens synpunkt är detta knappast överraskande. Den reella skillnaden mellan skattepliktig och skattefri inkomst är så stor att lagstiftaren alltid måste räkna med att en del skattskyldiga kommer att söka utnyttja reglerna till sin fördel. Det allmänna står naturligtvis inte försvarslöst mot sådana tendenser. Skatteadministrationen har byggts upp och blivit ett organ för att säkra att beskattningen sker enligt de av statsmakterna tänkta linjerna. Ett nätverk av skyldigheter att lämna uppgifter till ledning för beskattningen och möjligheter för myndigheterna att kontrollera dessa uppgifter har byggts upp. Traktamentsbeskattningen har sin plats däri. Den fråga som kritiken ger anledning till är närmast om nuvarande kontrollmöjligheter beträffande traktamentsbeskattningen är tillräckliga och om de regler som gäller för uppgiftslämnarens ansvar för uppgifternas riktighet är lämpligt utformade.

2.3.2 Nuvarande kontroll- och ansvarsregler

Taxering grundas normalt på den skattskyldiges på heder och samvete avlämnade självdeklaration. Om deklaration saknar uppgift som borde finnas eller innehåller felaktig uppgift och detta föranleder för låg taxering kan eftertaxering ske enligt särskilda regler (114 § TL). Eftertaxering innebär i sig inte någon påföljd utan blott att den felaktiga taxeringen rättas i efterhand.

Som påföljd för oriktig uppgift i deklaration används i stället normalt skattetillägg, som utgår med 40 % eller i vissa fall 20 % av den skatt som inte skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften följts (116 a § TL). Skattetillägg kan efterges om felaktigheten i deklarationen bedöms som ursäktlig.

Det är ett ganska snävt område som betecknas som ursäktligt: bl. a. felaktighet som har samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet, den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet (116 h § TL).

Skattetillägg påförs rutinmässigt vid fel som inte är av bagatellartad beskaffenhet. Det krävs inte att den uppgiftsskyldige skall ha haft uppsåt att undandra skatt. För den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift till ledning för taxering m. m. finns straffbestämmelser i skattebrottslagen (1971:69). Nu aktuella brott betecknas där som skattebedrägeri/grovt skattebedrägeri (frihetsstraff), vårdslös skatteuppgift (böter eller frihetsstraff) och skatteförseelse (böter). Också försök till skattebedrägeri är belagt med straff.

Den skattskyldiges deklaration kontrolleras och stäms av mot ett omfattande kontrollmaterial som står till taxeringsnämndens förfogande. Arbetsgivare har sålunda skyldighet att lämna kontrolluppgift rörande sina anställda (37 § TL). Om uppgiftsskyldigheten uppsåtligen eller av grov oaktsamhet inte fullgörs kan böter ådömas. Vissa fall av sådan underlåtenhet kan bedömas som brott enligt skattebrottslagen (120 § TL).

Till den lämnade redogörelsen för nuvarande kontroll- och ansvarsregler på taxeringsområdet kan tilläggas att straffbestämmelser av liknande art finns på uppbördsområdet. Skattebrottslagen innehåller bestämmelser om straff för oredlig uppbördsredovisning (frihetsstraff), bristande uppbördsredovisning (böter) och vårdslös uppbördsredovisning (böter eller frihetsstraff). Vidare innehåller uppbördslagen bestämmelser om bl. a. bötesstraff för den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar arbetsgivaren oriktig uppgift som har betydelse för hans skyldighet att erlägga skatt och vidare för arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag (79 och 80 §§ UBL).

För att säkra arbetsgivarens fullgörande av sina skyldigheter enligt uppbördslagen finns där ytterligare ett institut, nämligen arbetsgivarens ansvarighet för arbetstagares skatt. Detta ansvar omfattar i princip två olika situationer. Ansvarighet inträder sålunda om arbetsgivaren vid löneutbetalning gjort vederbörligt skatteavdrag men sedan inte i behörig ordning inbetalat skatten till staten. Så långt är det alltså ett ganska självklart ansvarsförhållande. Det andra fallet av ansvar för arbetsgivaren är det, att arbetsgivaren utan skälig anledning underlåter att göra skatteavdrag. Arbetsgivaren blir då ansvarig för den skatt skatteavdraget skulle ha avsett

till ett belopp som svarar mot vad han underlåtit att dra av (75 § UBL). Det gäller här ett arbetsgivarens *medansvar* för skatten. Arbetsgivaren får nämligen s. k. regressrätt, dvs. att han om han genom denna bestämmelse måst betala skatten kan kräva tillbaka beloppet av den skattskyldige. Med hänsyn bl. a. till att det uppenbarligen ofta måste vara svårt för arbetsgivaren att få någon betalning från den anställde (eller f. d. anställde), får denna ansvarighetsregel anses vara ett kraftigt påtryckningsmedel gentemot arbetsgivaren att fullgöra föreskrivna skatteavdrag.

2.3.3 Nuvarande taxeringsförfarande

Beräkningen av avdrag för ökade levnadskostnader är till sin natur en taxeringsfråga. På traditionellt sätt är den anförtrodd – i första instans – taxeringsnämnd (TN). Till grund för sin bedömning av avdragsfrågan har TN i det enskilda fallet normalt den anställdes deklaration och arbetsgivarens kontrolluppgift. Därutöver kan TN skaffa in ytterligare utredning genom förfrågningar eller liknande hos deklarant, arbetsgivare eller annan.

TN:s beslut i avdragsfrågan ingår i beslutet om taxeringen och kan överklagas i vanlig ordning. Taxeringsintendenten har därjämte möjlighet att enligt de allmänna reglerna därom yrka eftertaxering i dessa frågor. Eftertaxering ifrågakommer normalt i sådana situationer där det, efter det ordinarie taxeringsarbetets avslutande och efter besvärstidens utgång, framkommer att det för TN tillgängliga materialet varit felaktigt eller ofullständigt.

Självdeklaration skall bl. a. upptaga de intäkter och avdrag som är att hänföra till varje förvärvskälla. I nu aktuellt hänseende innebär detta att (med vissa undantag) uppburen traktamentsersättning skall redovisas som intäkt och att däremot svarande avdrag för ökade levnadskostnader skall göras. De skattskyldigas arbete med deklaration underlättas väsentligt av arbetsgivarens kontrolluppgifter. Dessa skall nämligen innehålla de uppgifter som erfordras för tillämpning av schablonreglerna om traktamenten vid taxeringen.

De detaljuppgifter som på detta sätt skall redovisas i deklarationen är av den natur, att de anställda i regel inte av sina minnesanteckningar kan få fram erforderliga uppgifter. Det gäller ju här en beräkning av antalet förrättningsdagar och dessa dagars uppdelning på endagsförrättningar, korttidsförrättningar, långtidsförrättningar och utlandsresor. Det kan antas att den anställdes deklaration i allmänhet i dessa hänseenden väsentligen bygger på arbetsgivarens redovisning av dessa data på kontrolluppgiften.

TN har vid sitt granskningsarbete regelmässigt inte tillgång till andra uppgifter än vad som angivits i deklaration och kontrolluppgift. Deklarationskontrollen torde därför normalt och om de lämnade uppgifterna inte ter sig orealistiska begränsa sig till en snabb räkneoperation för att förvissa sig om att yrkat avdrag inte överstiger vad som tillåtes enligt normalbeloppsreglerna vid uppgivet antal och slag av förrättningar. Den möjlighet till längre gående kontroll, som TN i och för sig har, synes komma till användning mera undantagsvis och närmast i sådana fall där TN funnit särskild anledning till åtgärder.

Denna princip för handläggning av traktamentsbeskattningsfrågor i

deklaration, kontrolluppgift och vid taxering är huvudregeln och den gäller för flertalet löntagare. Men för stora grupper anställda och arbetsgivare gäller andra regler.

Först kan nämnas de stats- och kommunalanställda. För dem gäller som bekant den principen att traktamentena inte är skattepliktiga. De deklarerar därför inte traktamentena som inkomst och de får inte göra avdrag för de mot traktamentena svarande kostnaderna. – De offentliga arbetsgivarna redovisar därför inte traktamenten o. d. på kontrolluppgifterna.

Även för en annan stor grupp anställda gäller andra regler än huvudregeln. Arbetsgivare kan (jfr avsnitt 5.3.3) få dispens enligt 37 § 2 mom. fjärde stycket TL från skyldigheten att i kontrolluppgift redovisa detaljer rörande traktamenten. Har dispens meddelats behöver arbetsgivaren blott i kontrolluppgift anmärka (kryss i ruta) att traktamentsersättning utgått. – I dessa fall kommer den anställdes deklaration regelmässigt inte att innehålla uppgift om uppburna traktamenten och mot dem svarande avdrag. Vid taxeringen sker i dessa fall i stället normalt s. k. tyst kvittning.

Den formella skatteplikten för traktamenten kvarstår dock i dispensfallen. TN har därför möjlighet att begära in material för att i enskilda fall ta ställning till avdragsfrågan. Denna möjlighet torde dock, bl. a. av tidsskäl, utnyttjas sparsamt.

2.3.4 Kontrollbehovet

Den nu lämnade redogörelsen för det nuvarande förfarandet på detta område visar, att TN:s möjligheter att verkligen kontrollera beskattningen av traktamenten är begränsade. TN:s befattning med dessa frågor inskränker sig oftast till en avstämning av deklarationen mot arbetsgivarens kontrolluppgift.

Det är alltså i praktiken arbetsgivarens bedömning av tjänsteförrättningar och traktamenten som blir avgörande vid tillämpning av schablonmetoden. Det är uppenbart, att detta är arbetsbesparande för taxeringsmyndigheterna och övriga inblandade. Och denna arbetsbesparing är den som åsyftats med schabloniseringen av detta område av löntagarbeskattningen. Kritiken mot gällande system – jfr vår enkät hos skattecheferna – innebär bl. a. att traktamentsbeskattningsreglerna i ej obetydlig utsträckning utnyttjas för att ge skattefria förmåner. En effektivare kontroll på detta område torde vara önskvärd. Denna kontroll synes – med hänsyn till den nyss påvisade centrala roll arbetsgivarens uppgifter och bedömningar fått i systemet – i första hand böra inriktas på de grundläggande uppgifterna hos arbetsgivaren. Samtidigt framstår det som osannolikt att det med nuvarande ordning går att mera väsentligt öka taxeringsnämndernas möjlighet att med deklarationerna som grundval kontrollera avdragen för ökade levnadskostnader.

Den kontroll som här avses bör därför i första hand ske – inte hos den anställde/deklaranten – utan hos hans arbetsgivare, som har tillgång till grundmaterialet dvs. avlöningslistor, reseräkningar, verifikationer osv.

En sådan inriktning av kontrollen innebär inte någon nyhet. Normalt vänder sig visserligen kontrollen i första hand mot den skattskyldige och hans deklaration, och beslut om kontrollen fattas då i regel i samband med deklarationsgranskningen. Om kontroll igångsättes på detta sätt kommer

den ofta att omfatta även arbetsgivaren och det hos honom förvarade grundmaterialet.

Det förhåller sig emellertid så, att en arbetsgivare som beträffande en viss skattskyldig lämnat felaktig uppgift ofta kan förmodas ha begått samma fel i fråga om andra anställda. Det kan alltså vara fråga om ett systematiskt fel, kanske på grund av missuppfattning av vad gällande bestämmelser på området innehåller. Man har därför på senare år i viss utsträckning funnit det lämpligt att i första hand sätta in kontrollen mot arbetsgivaren och därvid systematiskt granska t. ex. hans redovisning på kontrolluppgifter av de anställdas tjänsteförrättningar. Härigenom får man uppenbarligen större möjligheter att rätta återkommande felaktigheter.

Det synes vid en reform ganska ofrånkomligt att acceptera den nyckelroll i sammanhanget som arbetsgivaren f. n. har oavsett om han fått dispens från uppgiftsskyldigheten eller ej. I praktiken är det i båda fallen arbetsgivarens åtgärder och beräkningar som normalt blir avgörande för den anställdes beskattning för traktamenten. Det torde inte gå att ändra på detta förhållande, även om man så skulle vilja, utan att de väsentliga fördelarna med avdragsschablonen går förlorade.

Det ligger då nära till hands att formellt bekräfta den ställning arbetsgivaren har i schablonsystemet och utnyttja fördelarna därav. Men även kontroll- och ansvarsfrågorna måste då lösas på ett sätt som beaktar de faktiska förhållandena.

2.3.5 Kvarskatteproblemet

Innan vi drar slutsatser av det föregående resonemanget vill vi peka på en faktor av i viss mån social natur i sammanhanget. Konsekvenserna av underlåtet skatteavdrag på ersättning som vid taxeringen inte godkänns som kostnadsersättning blir i princip att kvarstående skatt uppkommer för den anställde. Man skall då hålla i minnet att det i de aktuella fallen ofta rör sig om ganska stora belopp. Det kan t. ex. gälla en person som hela året arbetar på en viss arbetsplats, men som ändå gör gällande att han har sin vanliga verksamhetsort på annat håll. Om hans yrkande underkänns, kommer alltså traktamente för alla arbetsdagar under året jämte reseersättningar av olika slag att beskattas. Med 90 kr. om dagen under 300 dagar är man uppe i en taxeringshöjning på 27 000 kr. Därtill kommer att saken ofta aktualiseras samtidigt för flera år i följd. Skatten kommer att tas ut i form av kvarstående skatt och/eller tillkommande skatt.

Denna konsekvens av källskattesystemet för med sig betydande olägenheter och har varit föremål för kritik. Åtgärder för att öka överensstämmelsen mellan källskatten och den slutliga skatten ter sig angelägna.

De formella och praktiska möjligheter som f. n. föreligger att göra arbetsgivaren ansvarig för det uteblivna källskatteavdraget för det – enligt taxeringsmyndigheternas uppfattning – felaktigt som traktamente betecknade beloppet är ganska små. Det finns nämligen en bestämmelse i uppbördslagen (10 § första stycket) om att preliminär A-skatt inte skall beräknas på ersättning som enskild arbetsgivare anvisar för "vissa med tjänsten förenade kostnader", om inte ersättningen väsentligt överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestridande. För

att ansvar skall kunna utkrävas måste alltså bedömas

a) vad som *skäligen* är erforderligt för kostnadernas bestridande,
b) om den anvisade ersättningen *väsentligt* överstiger detta skäliga belopp och
c) om arbetsgivaren saknat *skälig anledning* till underlåtenheten att göra skatteavdrag (75 § UBL).

Dessa tre tämligen vaga uttryck verkar tillsammans så att vid felaktig tillämpning av källskattereglerna med avseende på traktamenten arbetsgivarens medansvar kan utkrävas bara i undantagsfall. Även i fall där det framstår som ganska sannolikt att arbetsgivaren förstått att arrangemanget med "traktamenten" inte skulle stå sig vid närmare granskning torde arbetsgivaren gå fri från ansvar. Det synes uppenbart att denna ansvarsfrihet gör mången arbetsgivare mera benägen att medverka i ett tvivelaktigt arrangemang än om ett mera strikt ansvar skulle ha kunnat utkrävas.

2.3.6 Förslag till omläggning av förfarandet

Av den tidigare redogörelsen framgår, att en rad omständigheter talar för att arbetsgivarnas centrala roll i detta sammanhang inte bara bekräftas i lagstiftningen utan också utnyttjas för att vinna praktiska och organisatoriska fördelar. Vi föreslår därför den omläggningen av nuvarande system, *att* beskattningen av traktamenten i första hand sker redan på preliminärskattestadiet, *att* traktamenten och mot dem svarande avdrag normalt inte behöver redovisas i kontrolluppgifter och deklarationer *och att* taxeringsnämnderna skall behöva befatta sig med dessa frågor endast i sådana fall, där den anställde yrkar större avdrag än schablonavdrag eller om det på grund av vad som framkommit vid uppbörds- eller taxeringskontroll finns särskild anledning för det allmänna att vid taxeringen avvika från arbetsgivarens beräkning.

Den tänkta ordningen skulle kunna erhållas på följande sätt. När arbetsgivaren beräknar underlaget för den preliminära A-skatten, räknar han i princip in i bruttolönen utbetald traktamentsersättning och liknande samt drar ifrån det avdrag för ökade levnadskostnader som följer av avdragsschablonen. I regel kommer tilläggsposten och avdragsposten att vara samma belopp. Men i de fall utgivet traktamente överstiger vad som enligt avdragsschablonen tillåtes som avdrag uppstår ett överskott och detta överskott kommer med den valda metoden att ingå i underlaget för den preliminära A-skatten. I kontrolluppgiften redovisar arbetsgivaren sedan som bruttolön underlaget för beräkning av den preliminära skatten och därigenom uppnås, att överskott på traktamenten blir beskattat vid taxeringen utan att det behöver särskilt specificeras och utan att kvarskatt uppstår. Den anställde behöver därför inte särskilt deklarera traktamentsersättningen och inte heller TN behöver vidta särskilda åtgärder eller undersökningar i frågan. Den beräkning av intäkter och avdrag som arbetsgivaren gjort godtas preliminärt vid taxeringen.

Den anställde skall dock ha rätt att i deklarationen eller eljest vid taxeringen yrka större avdrag än det som arbetsgivaren tillgodoräknat honom. Han kan t. ex. vilja ha avdrag för verkliga kostnader i stället för

schablonavdrag. Den anställde kan också tänkas vilja göra gällande att arbetsgivaren beräknat schablonavdragen för lågt. Yrkanden av denna art prövas i vanlig ordning vid taxeringen. Arbetsgivaren torde i en sådan situation få vara beredd att tillhandahålla hos honom förvarat material om tjänsteförrättningarna.

Även taxeringsintendenten skall kunna yrka, att arbetsgivarens intäkts- och avdragsberäkning korrigeras. Självfallet bör TN på eget initiativ kunna rätta den anställdes deklaration. Sådana ändringsyrkanden och -åtgärder sker som ett led i taxeringsarbetet och taxeringsprocessen. Yrkanden från det allmänna på detta område kommer att avse rättelse av fel i den schablonmässiga beräkningen av avdragen eller bestridande att förutsättningar för tillämpning av schablonen förelegat.

De uppgifter som med det föreslagna systemet skulle läggas på arbetsgivaren är inte så stora och nya som man i förstone skulle kunna tro. Med den kollektivavtalsregel som vi föreslår – se avsnitt 2.4.5 nedan – kommer schablonavdraget normalt att beloppsmässigt motsvara det traktamente som utgår enligt gällande kollektivavtal. Liksom hittills torde de avtalsenliga traktamentsbeloppen inte överstiga de maximibelopp (f. n. "normalbelopp") som RSV fastställer. För beräkning av schablonavdrag måste arbetsgivaren ha tillgång till avtalet. Detta avtal torde även av andra skäl finnas tillgängligt hos arbetsgivaren. Vidare måste arbetsgivaren känna till avtalets traktamentsbestämmelser och veta om dessa faller inom gränserna för schablonavdrag. Uppgift härom torde han lätt kunna få hos sin branschorganisation eller genom förfrågan hos den lokala skattemyndigheten. Slutligen måste arbetsgivaren föra anteckningar om de anställdas traktamentsförmåner och de grunder efter vilka förmånerna utgått i de enskilda fallen. Det rör sig här om avlöningslistor, reseräkningar och liknande anteckningar om de anställdas förrättningar. Anteckningar av detta slag torde emellertid i och för sig erfordras för att arbetsgivaren redan enligt nuvarande ordning skall kunna riktigt fullgöra sina uppgifter. – Det förutsätts vidare att RSV underlättar arbetet för arbetsgivarna genom råd och anvisningar och utformning av system och blanketter för beräkningar och redovisningar.

En följd av den föreslagna ordningen blir att arbetsgivarnas hantering av traktamentsfrågor vid källskatteberäkningen kommer att omfattas av uppbördsansvaret. Som tidigare nämnts innebär detta att arbetsgivaren blir – jämte den anställde – ekonomiskt ansvarig för fel i källskatteberäkningen. Detta innebär att arbetsgivaren kan krävas på vad han underlåtit att innehålla i form av skatteavdrag och att arbetsgivaren därefter kan vända sig mot den anställde och i sin tur kräva honom. En förutsättning för att göra detta uppbördsansvar för arbetsgivaren gällande är att han underlåtit vederbörligt skatteavdrag "utan skälig anledning". Eftersom det här gäller konsekvenser av för arbetsgivaren välkända förhållanden – kollektivavtal, den anställdes arbetsförhållanden o. d., uppgifter från hans branschorganisation osv. – synes utrymmet för tillämpning av begränsningsregeln "utan skälig anledning" inte stort.

Vid en bedömning av hur långt arbetsgivarens ansvar bör gå vid felaktig handläggning av uppbördsärende, kan erinras om den princip som helt allmänt ligger bakom uppbördslagens bestämmelser härom. Skatteavdragen

skall bestämmas enligt debetsedeln. Avvikelse därifrån får ske blott i den mån lokal skattemyndighet så beslutat. Vid tvekan om avdragsskyldighet föreligger eller hur avdrag skall beräknas kan arbetsgivaren vända sig till lokal skattemyndighet och få vägledning. Han kan kräva att få denna skriftligt. Följer han det besked han fått av lokal skattemyndighet är han fri från vidare ansvar.

Den utvidgning av arbetsgivaransvaret som föreslås anknyter till denna möjlighet för arbetsgivaren att få information om hur skatteavdrag skall beräknas. Eftersom denna möjlighet finns, bör arbetsgivarens eller hans ställföreträdares bristande kunskaper om reglers och anvisningars innehåll inte utgöra skäl för ansvarsfrihet. Om arbetsgivaren är tveksam, har han att vända sig till lokal skattemyndighet för att få ledning. Begränsning i ansvaret bör egentligen föreligga bara när den anställde vilselett arbetsgivaren med oriktiga uppgifter o. d.

2.3.7 Särskilda frågor

Det föreslagna systemet bör självfallet helst tillämpas generellt, dvs. av alla arbetsgivare och för alla anställda. I det här hänseendet kräver några kategorier särskilda överväganden. Vi syftar då på arbetsgivare med blott ett fåtal anställda och vidare på sådana anställda för vilka arbetsgivaren inte skall göra skatteavdrag.

För att *arbetsgivare med endast ett fåtal anställda* skall särbehandlas måste förutsättas, att sådan arbetsgivare inte skulle vara i stånd, generellt sett, att hantera ett system av föreslagen art. F. n. behandlas arbetsgivare med högst fyra arbetstagare i vissa hänseenden annorlunda än övriga arbetsgivare (55 § UBL). I taxeringslagen görs dock i princip ingen skillnad mellan "större" och "mindre" arbetsgivare. De har alltså i princip samma uppgiftsskyldighet. I ett hänseende förekommer dock sådan skillnad i TL, nämligen när det gäller dispens från skyldighet att på kontrolluppgift lämna fullständiga uppgifter om traktamentsersättning. Sådan dispens ges blott arbetsgivare "som har ett större antal anställda som mera regelbundet företager tjänsteresor". Gränsen för dispens ligger dock långt högre än vid 4 anställda. Normalt krävs för dispens minst 25–30 anställda som regelbundet reser i tjänsten.

Frågan huruvida "mindre" arbetsgivare bör undantas från vad som i övrigt skall gälla för arbetsgivare bör bedömas mot bakgrund av vad som kommer att åvila honom om undantag medges. En undantagsregel skulle leda till att i huvudsak nuvarande system skulle tillämpas beträffande anställda hos arbetsgivare som omfattas av undantagsregeln. Berörda anställda skulle då deklarera traktamentena och yrka mot dem svarande avdrag medan arbetsgivaren skulle få lämna uppgift om förrättningsdagar, förrättningstyp och traktamentsbelopp. För att kunna fullgöra denna uppgiftsskyldighet krävs av arbetsgivaren att han fört anteckningar om förrättningarna och om utbetalda ersättningar. Skillnaden mot att fullt ut tillämpa den föreslagna generella ordningen synes vara att med en undantagsregel kunskap om schablonavdragets storlek inte krävs av arbetsgivaren. Såsom vi i det följande utformar traktamentsschablonen (avsnitt 2.4.5) torde schablonavdraget i regel bli det kollektivavtalsbestämda traktamentet, dock högst det av RSV bestämda "taket". Kollektivavtalsbestämmelsen måste förutsättas vara

bekant även för "mindre" arbetsgivare. Erforderliga kompletterande upplysningar torde även en "mindre" arbetsgivare kunna påräkna av sin branschorganisation, om han inte föredrar att vända sig till den lokala skattemyndigheten med en förfrågan.

De krav som redan nu ställs på "mindre" arbetsgivare synes så nära överensstämma med vad som kan krävas av honom vid ett genomförande av det föreslagna systemet, att man knappast behöver tveka inför att låta de nya reglerna gälla även sådan "mindre" arbetsgivare. Som tidigare nämnts räknar vi med att RSV underlättar arbetet för arbetsgivarna med råd och anvisningar. Det kan förväntas att myndigheterna därvid särskilt beaktar att orutinerade arbetsgivare kan behöva mera elementär information än arbetsgivare med många anställda. Vi är därför av den uppfattningen att någon särskild ordning för "mindre" arbetsgivare inte behövs.

Den andra gruppen arbetsgivare som bör bli föremål för särskilda överväganden är arbetsgivare med anställda, för vilka preliminär A-skatt inte beräknas. Det gäller här dels anställda som har att erlägga *preliminär B-skatt* och vidare anställda för vilka anställningen (uppdraget) är att se som *bisyssla*. Den skattskyldige har i dessa fall att i princip själv erlägga skatten och arbetsgivaren har intet uppbördsansvar. Det tänkta systemet med preliminär skatt på traktamenten i vad de överskjuter schablonavdrag kan därför inte tillämpas.

Om inte någon tillfredsställande lösning för dessa kategorier kan finnas inom det tänkta systemets ram, kan i och för sig nuvarande ordning bibehållas på detta område. Dessa skattskyldiga skulle då även framgent få lov att deklarera traktamentena och yrka därav betingade avdrag och det skulle även fortsättningsvis få ankomma på taxeringsnämnderna att vid taxeringens åsättande pröva avdragsfrågan. Även arbetsgivarens kontrolluppgifter i dessa fall skulle få upprättas efter i huvudsak samma principer som för närvarande.

En sådan lösning medför dock betydande olägenheter. Arbetsgivarens rutiner för handläggning av traktamentsbeskattningsfrågor för den stora delen av de anställda skulle behöva kompletteras med särskilda rutiner för de avsedda undantagsfallen. Blanketter för kontrolluppgifter skulle behöva konstrueras med tanke på den långt mera omfattande uppgiftsskyldighet som skulle gälla ett relativt litet antal undantagsfall. För deklaranterna torde dessa dubbla system komma att verka förvirrande och därmed kompliceras också taxeringsnämndernas kontrollarbete.

Det måste därför om möjligt undvikas att för de angivna kategorierna tillämpa en princip som inte är logiskt anpassad till det system som gäller för den stora gruppen anställda. Den viktiga princip som man i enkelhetens intresse måste slå vakt om är att det belopp som skall beskattas som inkomst av tjänst i förekommande fall automatiskt inkluderar den del av uppburna traktamenten som överstiger schablonavdrag enligt de föreslagna reglerna. Överskotten blir då taxerade och på dem belöpande skatt får den skattskyldige B-skattaren eller uppdragstagaren själv betala in, eventuellt i form av kvarstående skatt så som gäller för löner och arvoden i motsvarande fall.

Av det sagda följer att det väsentliga i sammanhanget är att kontrolluppgiften såsom skattepliktig inkomst i förekommande fall tar upp den del av

traktamentet som överstiger motsvarande schablonavdrag. Det är samma princip som gäller i fråga om övriga anställda. Men beträffande dessa övriga anställda har beräkningen av eventuellt "överskott" gjorts och beaktats vid källskattens bestämmande. Så har inte skett betr. B-skattare och uppdragstagare, eftersom arbetsgivaren inte haft anledning att syssla med deras källskatt. Några egentliga svårigheter för arbetsgivarna att beträffande skattskyldiga med B-skatt eller med bisyssla göra de beräkningar som krävs för att på kontrolluppgiften ange nettobeloppet (traktamente minskat med schablonavdrag) torde inte föreligga. Samma beräkning kommer att göras beträffande huvuddelen av de anställda. Det innebär även praktiska fördelar att kunna tillämpa samma arbetsrutiner på hela personalen.

Vi föreslår därför att de regler för kontrolluppgifter som vårt förslag innehåller skall tillämpas även för anställda, beträffande vilka arbetsgivaren inte har att verkställa skatteavdrag.

En väsentlig olikhet kommer dock att kvarstå mellan arbetsgivarens kontrolluppgifter för å ena sidan flertalet anställda, dvs. de som har att erlägga preliminär A-skatt, och å andra sidan övriga anställda. Med skyldigheten att verkställa skatteavdrag följer ju, som nämnts, uppbördsansvaret och arbetsgivaren blir vid felaktigheter i skatteavdragen medansvarig för icke redovisad skatt. Detta uppbördsansvar utgör enligt vår mening en väsentlig förutsättning för den omläggning av hanteringen av de aktuella skattefrågorna som vi föreslår.

I fråga om dem som har att erlägga B-skatt eller uppbär ersättning för bisysslor kan uppbördsansvar inte komma i fråga för arbetsgivaren. För att säkra att kontrolluppgifterna för dessa skattskyldiga grundas på korrekta beräkningar av eventuellt överskott på traktamenten torde någon ersättning för uppbördsansvaret behövas. Detta synes man kunna åstadkomma genom en omreglering av bestämmelsen i 120 § TL om påföljd för underlåtenhet fullgöra skyldighet enligt 37 § TL (om kontrolluppgift). Enligt bestämmelsen kan den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet gör sig skyldig till sådan underlåtenhet dömas till böter. I fråga om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt anger UBL (75 §) att sådant ansvar inträder om arbetsgivare "utan skälig anledning" underlåter att göra avdrag för bl. a. preliminär skatt. 120 § TL bör enligt vår mening kompletteras med en bestämmelse som möjliggör utdömande av böter i sådana fall där arbetsgivare, som inte haft att göra källskatteavdrag för preliminär skatt, i kontrolluppgift utan skälig anledning redovisar traktamentsersättning felaktigt.

Om ett sådant påtryckningsmedel erhålles torde tillräcklig grad av säkerhet erhållas för att den förenklade redovisningen av traktamenten i kontrolluppgift, deklaration och taxering skall kunna tillämpas även i fråga om skattskyldig som själv har att erlägga preliminär skatt på inkomst av anställningen eller uppdraget.

Slutligen skall nämnas ytterligare en specialgrupp i sammanhanget, nämligen *delägare i fåmansföretag*. För dem gäller redan nu undantagsregler. Vi kommer att närmare beröra denna fråga i specialmotiveringen till 30 § 3 mom. TL.

Vi kommer vidare att i avsnitt 2.13.3 och 2.13.4 ta upp till behandling frågor om vilka konsekvenser den förordade omläggningen av traktaments-

beskattningen kan få i vad gäller reglerna om eftertaxering (114 § TL) samt påförande och eftergift av skattetillägg (116 a och 116 h §§ TL).

2.4 Hur skall en schablon utformas?

Nuvarande regler för traktamentsbeskattningen bygger på att avdrag för ökning i levnadskostnad i regel bestäms enligt schablon. Den schablonmässiga beräkningen gäller bara när tjänsteförrättning företagits utom den vanliga verksamhetsorten. Lagen skiljer mellan endags-, korttids- och långtidsförrättningar. Förutsättning för schablonavdrag är att traktamente utgått.

2.4.1 Behövs schablonregler?

Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteförrättning skall i princip motsvara en faktisk merkostnad. Att det är fråga om merkostnad innebär att endast vad som överstiger en normal levnadskostnad skall beaktas. Dessutom måste merkostnaden vara skälig. Man kan naturligtvis fråga sig om det verkligen behövs schablonregler för att bestämma merkostnaden och om schabloner verkligen tillgodoser kravet på att avdragen skall vara rättvisa. Om man bara beaktar önskemålet att avdraget skall motsvara faktisk merkostnad finns det inget behov av schabloner. En schablonisering av avdragen leder ju inte till absolut överensstämmelse mellan merkostnader och avdrag utan bara till ungefärlig rättvisa. Ofta ger schablonen högre avdrag än vad som svarar mot faktisk merkostnad. Ibland kan schablonen däremot ge ett avdrag som är otillräckligt. Skattekonsekvenserna av även förhållandevis små felaktigheter i avdragsberäkningen blir med nuvarande marginalskatter ej oväsentliga. Även om marginalskatterna begränsas till 50 procent leder ett 2 000 kr. för högt eller för lågt avdrag till 1 000 kr. för låg eller för hög skatt. Man skulle kunna hävda att en individuell prövning av avdragen för ökade levnadskostnader bör komma till stånd för att garantera att avdraget blev riktigt, dvs. varken för stort eller för litet. En sådan mening skulle kunna grundas på att det här gäller i förhållande till nettoinkomsten stora belopp och att den i schablonen liggande felmarginalen får stora konsekvenser.

Det är emellertid vår bestämda mening att en sådan uppfattning inte är riktig. Att göra en exakt beräkning av merkostnaden för måltider är inte möjligt. Även vid individuell beräkning kan man bli tvungen att göra en uppskattning av måltidskostnaderna i de fall verifikationer saknas. Även i de fall det finns kvitton utvisande de faktiska måltidskostnaderna, är det omöjligt att exakt ange hur stor del därav som är merkostnad och hur stor del som endast är en normal levnadskostnad, dvs. kostnad som besparas under förrättningen. I merkostnaden ingår vidare vissa småutgifter som det i regel inte finns kvitton för. Av praktiska skäl kan man kanske vid en beräkning av merkostnaden "kvitta" småutgifterna mot inbesparing men redan detta är en form av schablonmässig beräkning.

En individuell prövning av alla avdrag för ökade levnadskostnader skulle kräva en stor arbetsinsats, inte bara av löntagare/deklaranter och arbetsgi-

vare utan även av taxeringsmyndigheterna. Det synes helt orealistiskt att tro att deklarationsgranskarna kommer att få tid eller tillfälle att utreda alla eller ens flertalet fall. De deklarationer som skulle tas ut till närmare granskning skulle bli ganska få och urvalet skulle ske ganska slumpartat och inte på rationella grunder. Det saknas anledning att tro, att frånvaron av schablon för massärenden av förevarande slag skulle ge ett, objektivt sett, bättre resultat än en vettig schablon. Tvärtom måste befaras, att ett principiellt krav på individuell utredning i fall av avdrag för ökade levnadskostnader skulle ge ett nyckfullare och sämre resultat än nuvarande schablon.

Det bör nämligen påpekas, att nuvarande regler inte alls ger så dåligt resultat som kritiken mot systemet kan ge sken av. För det alldeles övervägande antalet löntagare med tjänsteresor ger nuvarande regler inte anledning till tvister och tillämpningen har för dem ej heller gett anledning till kritik. Det är visserligen sant att en kanske alltför stor del av taxeringsmålen i domstolarna gäller frågor kring traktamentsbeskattningen. Så var emellertid även fallet före 1963 års reform och då i än högre grad. Man måste räkna med att även fortsättningsvis detta område kommer att ge anledning till tvister, särskilt när det gäller olika gränsdragningsfrågor. – Ett slopande av schablonen skulle utan tvivel leda till långt osäkrare och sämre förhållanden för majoriteten av löntagarna.

Emot schablonen har brukat anföras, att nuvarande regler ger många skattskyldiga klar överkompensation för de kostnader som de i verkligheten haft att bära. I den mån en sådan kritik är befogad torde den inte böra leda till att principen med en avdragsschablon överges. Generell kritik av detta slag torde kunna och, enligt vår mening, böra tillgodses inom ramen för en avdragsschablon.

2.4.2 Schablonerna skall avse merkostnad

Som vi nämnt tidigare måste vårt förslag bygga på de allmänna grunder för inkomstbeskattningen som finns i KL. Avdrag skall inte kunna medges för privata levnadskostnader. Den som företagit en tjänsteförrättning utanför sin vanliga verksamhetsort skall ha rätt till avdrag för ökning i levnadskostnaden. Att avdrag endast medges för *ökning* i levnadskostnaden innebär att det måste vara fråga om en *merkostnad*. Som vi kom fram till i föregående avsnitt är det ofrånkomligt att vissa schabloner skall gälla när det gäller att i de enskilda fallen bestämma vad som är merkostnad. Dessa schabloner skall utformas så att de i möjligaste mån svarar mot vad som är faktisk merkostnad. Att schablonerna i enskilda fall ger viss över- eller underkompensation är naturligtvis ofrånkomligt. Det viktiga är att schablonerna i stort sett svarar mot merkostnaden. Givetvis kan det vara svårt att objektivt fastställa vilka kostnader som skall anses som merkostnad och därmed att fastställa en rimlig nivå på schablonen. Men det är angeläget att här framhålla att vi i och för sig inte åsyftar någon ändring av det merkostnadsbegrepp som nu gäller enligt KL. Däremot finns det anledning att ta ställning till ändringar i fråga om de allmänna villkoren för tillämpningen av en schablon och till schablonernas nivå. De allmänna villkoren gäller först och främst utformningen av begreppet vanliga verksamhetsorten, som för närvarande är oenhetligt och inte passar in i ett schablonsystem. Men en viktig fråga gäller

också vilken betydelse det skall ha för schablonberäkningen att arbetsgivaren utgivit traktamente; denna fråga behandlas nedan i avsnitt 2.4.4.

2.4.3 Brister i nuvarande schablonsystem

Genom 1963 års reform infördes ett system som innebär att avdrag för ökade levnadskostnader i de flesta fall bestäms schablonmässigt. Syftet med detta system var dels att nå en samordning mellan avdragsreglerna och vad som gäller i fråga om traktamenten i offentlig tjänst, dels att få till stånd praktiskt fungerande regler för traktamentsbeskattningen. Lagstiftaren ansåg det väsentligt att reglerna skulle göras relativt enkla och att de skulle ge skattemässigt utrymme för relativt generösa traktamenten i de fall en tjänsteresa medförde en betydande merkostnad. Att kortare resor av rutinkaraktär skulle berättiga till betydande avdrag åsyftades naturligtvis inte. Lagstiftaren ansåg inte risken för en mera allmän höjning av traktamentenas nivå som särskilt stor. Arbetsgivarnas intresse av att begränsa sina kostnader ansågs som en viss garanti för en begränsning av traktamentena i de flesta fall till belopp som i allt väsentligt svarade mot merkostnaden.

Utvecklingen, sedan 1963 års lagstiftning infördes, visar dock otvetydigt att medvetenheten om de fördelar schablonerna erbjuder ökar. Att få ut en ersättning i form av traktamente i stället för som lön har visat sig ofta betyda mera än att över huvud taget få ut ersättningen. Därför är det inte underligt att arbetstagare i många fall utövar ett starkt tryck på arbetsgivarna att få ut ersättning i form av traktamente oberoende av merkostnad. Och för arbetsgivarna har det ofta varit svårt att stå emot ett sådant tryck. Dessutom har arbetsgivarna kommit att få ett direkt intresse av att acceptera att betala ut traktamente i stället för lön. Arbetstagarna har naturligtvis kunnat acceptera en lägre ersättning om den inte behövt beskattas än om den utgivits som lön med källskatteavdrag. Och härtill har kommit en alltmer ökad betydelse av att arbetsgivaren genom att utge traktamente i stället för lön kan undgå sociala avgifter. Det är kanske framför allt de sociala avgifterna som medfört att lagstiftarens antaganden om traktamentsgivningens begränsning inte visat sig hålla.

Det är angeläget att framhålla att de brister som nu nämnts närmast kommer till uttryck vid överenskommelser på ett lokalt plan, ofta mellan den enskilde arbetsgivaren och arbetstagaren. Det är onekligen en brist i nuvarande schablonsystem att sådana överenskommelser kan få skattemässig verkan även i sådana fall där ersättningen uppenbarligen inte motsvaras av någon merkostnad.

Schablonsystemet kan sägas ha utformats på ett sätt som i stort sett är fördelaktigt för arbetstagare med traktamenten. En följd av systemet har väl varit att de arbetstagare, som företar resor i sin tjänst utan att uppbära traktamente, kom att framstå som i viss mån missgynnade. De fick inte del av vare sig de praktiska fördelarna av en genom schablonen förenklad handläggning av avdragsyrkandena eller av de skattemässiga favörer som kunde ligga i det nya systemet.

Schablonbeloppen är enligt nuvarande regler knutna till det s. k. normalbeloppet. Normalbeloppet i sin tur har fram t. o. m. år 1981

motsvarat det statliga dygnstraktamentet enligt Arr. Genom att ARA – som ju ersatt Arr fr. o. m. år 1982 – inte föreskriver dygnstraktamenten, måste schablonerna nu bestämmas på något annat sätt. För år 1982 har RSV bestämt normalbeloppet så att det motsvarar det statliga dagtraktamentet för hel dag, med tillägg av beloppet 55 kr. för natt. Att på detta sätt bestämma de högsta schablonavdragen till samma belopp som avtalats på det statliga området får emellertid ses som en provisorisk lösning i avvaktan på en nödvändig reform av reglerna om schablonavdrag för ökning i levnadskostnad. Som vi ovan (avsnitt 2.2) framhållit bör KL:s regler om traktamentsbeskattningen i framtiden inte göra någon skillnad mellan offentlig och enskild tjänst. Vårt förslag bygger på en generell skatteplikt för traktamenten och förutsätter alltså att de statliga traktamentena inte ges den särställning de nu har. Därför bör avdragsreglerna utformas på ett sådant sätt att de högsta schablonavdrag som kan medges inte "automatiskt" bestäms till belopp som hämtats ur det statliga avtalet.

2.4.4 Schabloner för traktamenten eller för avdrag?

Nuvarande skattefrihet för traktamenten i offentlig tjänst innebär att den offentligt anställdes möjlighet att vid resa i tjänsten få sin merkostnadssituation tillgodosedd inte prövas av taxeringsmyndigheterna utan helt sammanfaller med möjligheten att få uppbära traktamente. Det för honom helt avgörande är alltså om och med vilket belopp han får traktamente. Genom reglerna om schablonavdrag har den privatanställdes situation mer eller mindre anpassats till vad som gäller för den offentligt anställde. Man kan säga att det har utformats schabloner för traktamenten snarare än schabloner för merkostnader. Att man fäst så stor vikt vid traktamentena har inte endast varit en fördel. Metoden har uppenbarligen missgynnat de löntagare, som inte fått traktamenten alls – trots att de haft förrättningar av tjänstetyp – eller som fått låga traktamenten. De har befunnit sig i ett bevisningsmässigt underläge, när de fått sina avdrag utmätta. Den legala bevisregeln har ju varit, att om arbetsgivaren ansett ett visst traktamente erforderligt för att täcka merkostnaderna för en förrättning, så skall – inom normalbeloppsramen – merkostnaderna anses ha uppgått till traktamentsbeloppet. En konsekvens av denna bevisregel har helt naturligt blivit, att om arbetsgivaren inte betalat traktamente eller blott ett lågt sådant så har det varit svårt att göra gällande att merkostnader uppkommit respektive att merkostnaderna överstigit traktamentet.

Som vi nämnt i föregående avsnitt utgick lagstiftaren år 1963 från att schablonreglerna inte skulle komma att leda till höjningar av traktamentena; det förhållandet att arbetsgivaren utgivit traktamente ansågs som en viss garanti eller åtminstone en presumtion för att motsvarande merkostnad uppkommit. Genom den utveckling vi beskrivit har presumtionen blivit så försvagad att traktamentenas betydelse vid avdragsberäkningen framstår som omotiverat stor. Eftersom avdragen skall avse merkostnad och denna kostnad inte behöver vara beroende av om och med vilket belopp traktamente utgått, kan man fråga sig om traktamenten bör ha nuvarande betydelse för avdragsberäkningen.

Om skattefriheten för statliga traktamenten upphävs, behöver avdrags-

reglerna inte längre utformas på ett sätt som utgår från de statliga traktamentena som norm. Därför har vi inom kommittén övervägt möjligheten att ändra det nuvarande systemet så radikalt att schablonavdragen i princip endast blir beroende av den faktiska merkostnadssituationen, inte av vilken ersättning som i de enskilda fallen utgivits av arbetsgivarna för kostnadernas täckande. En sådan omläggning av beskattningsreglerna på området skulle kunna leda till att man kom ifrån det nuvarande traktamentstänkandet. Avdraget skulle ju i princip vara detsamma, oberoende av om traktamente utgått eller ej, medan det traktamente som erhållits alltid skulle beskattas.

Arbetet med att fastställa en avdragsschablon skulle på ett sätt vara av samma art som att fastställa en schablon för i skattehänseende högsta tillåtna traktamente. I båda fallen måste beräkningar göras av påräkneliga merkostnader under tjänsteförrättningar. Ett av problemen på området är emellertid att merkostnaderna varierar beroende på tid och plats för förrättningen, arbetets art osv. Egentligen skulle man behöva ett flertal schabloner och ange den situation de olika schablonerna är avsedda för. Med nuvarande ordning har man i stället fastställt ett tak och menat att det ankommer på de närmast berörda, nämligen arbetsgivare och anställda, att inom den sålunda givna ramen reglera traktamentena så att de täcker merkostnaden i det enskilda fallet.

Det kan erinras om motsvarande ordning i Västtyskland. För de tyska löntagarna gäller i princip en schablon med fasta avdragsbelopp för de ökade levnadskostnaderna. Avdragen är i princip oberoende av om traktamente uppbärs eller ej. Men man har ändå ansett det nödvändigt att medge undantag från avdragsschablonen i sådana fall, där traktamente utgått med högre belopp än avdragsschablonen. Man har alltså, trots avdragsschablonen, nödgats att – inom vissa gränser – godta den frikostigare bedömning av merkostnaderna som arbetsgivaren kan ha gjort vid traktamentets bestämmande.

Att erfarenheterna av vårt nuvarande system inte är odelat goda, behöver emellertid inte leda till att systemet överges. Under den tid systemet har gällt torde det ha blivit en allmän uppfattning att traktamente normalt skall motsvaras av avdrag. Vi anser det därför mer realistiskt att söka rätta till bristerna i systemet på annat sätt än genom ett helt nytt schablonsystem av det slag vi skisserat ovan.

Utgångspunkten för vår bedömning har varit att det i alla ansvariga kretsar står klart att traktamentena skall och bör reserveras för att ersätta den anställde hans merkostnader under tjänsteförrättningar. Att det i vissa fall konstateras, att traktamentssystemet utnyttjas för att uppnå skattefrihet för arbetsersättningar bör inte undanskymma att nuvarande schablonsystem ändå ger, i stort sett, avsett resultat. Möjligheten till partiella former bör utnyttjas.

En renodlad avdragsschablon utan samband med traktamenten skulle innebära att arbetsmarknadens parter vid förhandlingar om kollektivavtal skulle bli helt låsta av skattereglerna. Från organisationernas sida har anmärkts att förhandlingar om traktamenten sker med beaktande av merkostnadsaspekter och utan direkt samband med löneförhandlingar. Enligt denna uppfattning bör genom kollektivavtal fastställda traktamenten

accepteras i skattehänseende.

En grundtanke i vårt förslag är att avdragen för ökade levnadskostnader skall verkställas redan på preliminärskattestadiet. För att detta skall bli möjligt utan en avsevärd belastning på arbetsgivarna, måste systemet konstrueras på ett sätt som leder till att avdragen i det stora flertalet fall motsvarar utgiven ersättning. En viss anpassning av traktamentena till skattelagstiftningen ligger väl i sakens natur, men avdragsreglerna bör inte gå så långt att avdragen låses fast till belopp som fastställs utan varje samband med de direkt inblandade parternas uppfattning om merkostnaderna. Som tidigare nämnts torde de faktiska merkostnaderna skilja sig vid olika typer av förrättningar. Därför bör det även i fortsättningen finnas en anknytning mellan intäkt (traktamente) och avdrag. Man bör i normalfallet kunna utgå från att vad som betalas ut som traktamente utgör ersättning för verklig merkostnad och inte något annat. Har traktamente utbetalats vid resor som inte kan medföra avdragsrätt, så bör ersättningen å andra sidan betraktas som lön.

Traktamentena måste alltså liksom nu tillmätas en viss betydelse för avdragsbeloppens storlek. Men det bör i möjligaste mån förhindras att traktamenten utnyttjas för att åstadkomma skattefria förmåner som inte svarar mot någon merkostnad. Inte minst viktigt är det att begreppet vanliga verksamhetsorten ges en utformning som anknyter till merkostnadsbegreppet och passar in i schablonsystemet. Schablonavdragen vid endagsförrättning måste hållas på en relativt låg nivå för att skattskyldiga med endagstraktamenten inte skall framstå som en av skattelagstiftaren alltför gynnad grupp. Och möjligheten att med skattemässig verkan träffa lokala avtal om traktamenten som ger väsentligt bättre traktamenten än som gäller inom branschen måste diskuteras.

2.4.5 Traktamenten enligt kollektivavtal

Som vi nämnt tidigare är en av de påtalade bristerna i det nuvarande systemet att det lämnar utrymme för arbetsgivare och arbetstagare att i de enskilda fallen träffa överenskommelser om traktamenten som inte motsvaras av verklig merkostnad och som väsentligt skiljer sig från vad som är brukligt i branschen. Sådana överenskommelser kan sägas ofta innebära att arbetstagaren avstår en del av sin lön och i stället får ut en ersättning som kallas traktamente. Det är naturligtvis angeläget att motverka sådana överenskommelser och förhindra schablonavdrag i de fall traktamente uppenbarligen inte motsvaras av merkostnad. En ändrad utformning av begreppet verksamhetsort kan i viss mån ge önskad effekt. Man skulle naturligtvis i och för sig även kunna generellt sänka schablonbeloppen och höja tidsgränserna för rätten till schablonavdrag. Utrymmet för en höjning av traktamentsbeloppen skulle då begränsas. Men man måste ha klart för sig att det då rör sig om begränsningar som leder till allmänna försämringar av schablonavdragen och som skulle drabba även de arbetstagare som har betydande merkostnader. Många av dessa arbetstagare skulle då utestängas från schablonen och bli hänvisade till att försöka styrka sina verkliga merkostnader.

Ett sätt att komma till rätta med problemen skulle kanske vara att införa differentierade schabloner, med olika belopp och villkor som tar hänsyn till

förhållandena inom olika branscher och till olika typer av anställningar såväl som till resornas art. Men en sådan differentiering av avdragen skulle strida mot kravet på att skattereglerna skall vara relativt enkla.

Som ett skäl för att traktamenten skall ha betydelse för schablonavdragen har vi nämnt att traktamentena oftast grundas på kollektivavtal. I de fall de lokala parterna – arbetsgivare och arbetstagare – följer kollektivavtalen, finns det en viss garanti för att ersättningarna grundas på merkostnadsaspekter. De centrala organisationerna saknar i allmänhet anledning att utnyttja traktamentsinstitutet för annat än kompensation för merkostnad. I det enskilda anställningsförhållandet kan lätt andra hänsyn göra sig gällande och leda till ersättningar i form av traktamenten utöver avtalen. De ersättningar som de centrala kollektivavtalen föreskriver torde i stort sett undantagslöst täcka uppkomna merkostnader. Man kan därför med fog fråga sig om ersättningar som går utöver dessa avtal bör accepteras i skattehänseende.

Kommitténs mening är att schablonavdragen kommer att bli betydligt rättvisare än nu om rätten till schablonavdrag anknyts till vad som gäller enligt centrala kollektivavtal. En sådan anknytning måste naturligtvis, om den införs, komma till uttryck direkt i lagen. En regel av ett för skattelagstiftningen helt nytt slag införs då i KL. Men det är inte något helt nytt att kollektivavtalen får betydelse för avdragen. Här kan erinras om den praxis som utbildats i fråga om delägare i fåmansbolag som uppburit traktamente. Dessa delägare får i regel, även om traktamentena är högre, inte avdrag med högre belopp än som skulle ha utgått om kollektivavtal för branschen tillämpats. – Vidare har kollektivavtalen i rättstillämpningen tillmätts betydelse för de traktamentslösas avdrag; detta framgår av skattechefernas meddelanden. I dessa meddelanden sägs att avdrag kan medges med belopp som skulle ha utgått om kollektivavtal för branschen (eller jämförbara branscher) tillämpats, förutsatt att detta avtalsenliga traktamente inte strider mot KL:s avdragsregler.

Kollektivavtalen tillmäts alltså, även om det inte kommit till uttryck i lag, betydelse när det gäller delägare i fåmansföretag och traktamentslösa. Detta kan uppfattas så att de centrala kollektivavtalens traktamensbelopp kan anses ge uttryck för en skälig merkostnad. Om traktamente i det enskilda fallet utgått med högre belopp är presumtionen snarare för att arbetstagaren överkompenserats än för att det högre beloppet svarar mot en verklig merkostnad. Det är då rimligt att, om den verkliga kostnaden inte visas, behandla den "överskjutande" delen av traktamentet som lön. Mot bakgrunden av att de centrala kollektivavtalen redan har betydelse när schablonregeln inte direkt tillämpas, anser vi det rimligt att dessa avtal också får viss betydelse i schablonfallen. Vårt förslag till reform av traktamentsbeskattningen innebär att schablonavdraget skall begränsas till det belopp som gäller enligt kollektivavtal för branschen.

Med kollektivavtal skall enligt förslaget normalt avses centralt sådant avtal. Om det finns flera avtal skall det centralaste avtalet för branschen tillämpas. Innebär detta avtal att traktamente i vissa fall inte alls skall utgå, bör schablonavdrag inte medges. Om det centrala avtalet överlåter frågan om bestämmande av traktamente på ett lokalt plan, bör däremot det avtal vara avgörande som reglerar rätten till traktamente.

Naturligtvis kan det göras gällande att lokala avvikelser från centrala

A3TRAK0006.0S-

kollektivavtal i fråga om traktamenten kan vara motiverade av att vissa arbetstagare har högre merkostnader än som förekommer i övrigt inom branschen. Det kunde därför möjligen finnas skäl att kombinera den föreslagna kollektivavtalsregeln med någon form av "ventil" eller dispensregel. Mot detta kan anföras att det lokala avtalet naturligtvis bör tillämpas om det visserligen finns ett centralt avtal men detta inte reglerar rätten till traktamente för just den grupp av arbetstagare som den skattskyldige tillhör. Vi anser att en dispensregel skulle göra systemet onödigt komplicerat och knappast skulle fylla något egentligt behov. Möjlighet finns att vid taxeringen yrka avdrag för högre belopp än schablonreglerna medger.

Av naturliga skäl kommer de större branschavtalen på arbetsmarknaden att få särskild betydelse vid tillämpningen av en kollektivavtalsregel. Att en enskild arbetsgivare är oorganiserad bör inte medföra att denna regel inte skall tillämpas; i sådant fall bör som kollektivavtal anses det avtal som skulle ha varit tillämpligt om arbetsgivaren tillhört arbetsgivarorganisation. Det torde normalt inte komma att bereda några svårigheter att med en sådan regel avgöra vilket avtal som blir tillämpligt.

Vårt förslag om att rätten till schablonavdrag skall anknytas till innehållet i centrala kollektivavtal gäller endast beloppen. De allmänna förutsättningarna i KL för avdragsrätt måste givetvis vara uppfyllda. Det måste alltså vara fråga om en tjänsteförrättning utom den vanliga verksamhetsorten. Förrättningen måste ha medfört en bortovaro om viss minsta tid.

De nu föreslagna reglerna torde i praktiken inte behöva medföra någon administrativ belastning på företagen. Visserligen förutsätter vi att reglerna skall iakttas vid källskatteberäkningen, dvs. att arbetsgivaren skall beakta det tillämpliga kollektivavtalet. Men vad avtalet innehåller i fråga om traktamenten måste förutsättas vara bekant för arbetsgivaren. I de allra flesta fall lär traktamentena beloppsmässigt komma att stämma med kollektivavtalets belopp.

2.5 Begreppen tjänsteförrättning och vanliga verksamhetsorten

2.5.1 Inledning

Kommunalskattelagen anger (33 § anv. 3 p. 1 st.) som allmänna förutsättningar för att avdragsgill ökning av levnadskostnaderna skall anses ha uppkommit att den skattskyldige företagit *resa i tjänsten* och att resan företagits *utom den vanliga verksamhetsorten*. Man möter här alltså två begrepp som är av central betydelse för traktamentsbeskattningen. Erfarenheten visar att särskilt begreppet vanliga verksamhetsorten är förenat med betydande svårigheter vad beträffar definition och tolkning.

Såvitt vi kunnat finna är det nödvändigt att även fortsättningsvis behålla de nämnda förutsättningarna för avdrag. Den nuvarande principen att den skattskyldiges levnadskostnader, normalt sett, inte är avdragsgilla vid inkomsttaxering måste uppenbarligen bestå. De nämnda begreppen syftar till att ange allmänna förutsättningar då kostnader för den skattskyldiges

uppehälle får en så direkt anknytning till hans tjänst att de bör ses som en omkostnad för fullgörande av tjänsten trots deras karaktär av levnadskostnader.

2.5.2 Tjänsteförrättning

Tjänsteresa i ursprunglig bemärkelse innebär att en anställd på grund av sitt arbete beordras att företa en resa för att på annan plats än den ordinarie arbetsplatsen utföra en arbetsprestation för arbetsgivarens räkning. Därefter återvänder, typiskt sett, den anställde till sin vanliga arbetsplats. Vid sidan om tjänsteresa av denna art förekommer numera i stor utsträckning andra typer av tjänsteförrättningar som räknas till vad kommunalskattelagen avser med "resa i tjänsten". Det kan då gälla anställda som utför kanske huvuddelen av sitt arbete under resande eller på varierande arbetsplatser. Dessa kan ofta ligga inom ett förhållandevis begränsat område så att själva resandet är av ganska underordnad betydelse. Som exempel kan anges å ena sidan montörer och reparatörer, som inte har någon fast arbetsplats i egentlig mening, samt å andra sidan vägarbetare vilkas ordinarie arbetsplats växlar inte bara med de olika projekten utan även med att arbetet för visst projekt fortskrider.

Reglerna om beskattning av traktamenten är f. n. tillämpliga också i sådana fall som nyss nämnts och som inte är tjänsteresor i ursprunglig bemärkelse utan snarare en form av resor till den ordinarie arbetsplatsen. Begreppet "resa i tjänsten/tjänsteresa" synes språkligt sett vara väl snävt för att täcka hela området för traktamentsbeskattningen. Vi föredrar därför att i fortsättningen tala om *förrättning* i tjänsten/tjänste*förrättning*. Någon ändring i sak avser vi inte med dessa termer i och för sig.

Som princip torde man kunna slå fast att med KL:s allmänna inställning en avdragsgill ökning i levnadskostnaden endast uppkommer när en arbetstagare *tillfälligt* utför en arbetsuppgift på en viss ort; de kostnader som uppkommer på en ort där vederbörande arbetar stadigvarande är att hänföra till privata, icke avdragsgilla levnadskostnader. Ökningen av levnadskostnaderna skall vidare vara direkt hänförliga till den tillfälliga vistelsen. Så är fallet när vistelsen medför kostnader för övernattning på orten eller – oberoende av om övernattning på orten sker – när kostnaderna för måltider blir högre än normalt.

Den tillfälliga vistelsen kan vara hänförlig till antingen en förrättning på orten eller en anställning där för viss tidsbegränsad uppgift. Förrättning torde i princip innebära att arbetstagaren är anställd på en viss ort men av arbetsgivaren beordras tjänstgöra på annan ort. Normalt återvänder den anställde efter avslutat uppdrag till anställningsorten. Men det händer självfallet att det från början såsom tillfälligt betraktade uppdraget blir permanent och orten för det tillfälliga uppdraget övergår då till att bli anställningsort.

Såväl vid förrättning som vid tillfällig anställning föreligger rätt till avdrag för ökning i levnadskostnad. Detta framgår av 33 § anv. 3 p. 1 st. respektive 3 st. KL. Om det uppkommer en faktisk merkostnad är denna alltså avdragsgill och det oberoende av om det är fråga om en förrättning eller en tillfällig anställning.

Det är dock ur kostnadssynpunkt en avsevärd skillnad mellan förrättning och tillfällig anställning. Förrättningen har, som nämnts, oftast karaktär av vad som i allmänt språkbruk benämnes tjänsteresa. Det är normalt att resan bekostas av arbetsgivaren, att eventuell övernattning sker på hotell och att måltiderna intas på restaurang. Vid en tillfällig anställning däremot är det mindre sannolikt att den anställde tar in på hotell om han nödgas övernatta på orten. Om han dagligen kan pendla mellan sin fasta bostad och anställningsorten, är han snarast i samma kostnadssituation som en arbetstagare som pendlar till en fast arbetsplats. Sådan pendling ger inte rätt till avdrag för mer än resekostnaden. Man kan säga att det vid förrättning finns en presumtion för att merkostnad av viss storlek uppkommer medan det vid tillfällig anställning inte finns någon motsvarighet härtill. Presumtionen kommer till uttryck i att schablonavdrag kan medges vid förrättning. Vid tillfällig anställning däremot medges avdrag efter individuell prövning.

Genom att schablonregler införts har avgränsningen av begreppet förrättning kommit att få stor betydelse. Särskilt sådana grupper av arbetstagare som har svårt att visa några egentliga merkostnader har naturligtvis intresse av att få sina dagliga resor hänförda till förrättning. De kan därmed, om de uppburit traktamente, åtnjuta schablonavdrag. Det är därför angeläget att klargöra skillnaden mellan resa i samband med endagsförrättning å ena sidan och daglig resa mellan bostad och arbetsplats å den andra.

Vad som avses med tjänsteförrättning framgår inte direkt av lagtexten. RSV:s anvisningar på området bygger emellertid på att spörsmålet om fråga är om tjänsteförrättning eller ej i princip skall besvaras med utgångspunkt i att tjänsteförrättningen företas på annan plats än *tjänstestället*, i den mån sådant finnes. För anställda på kontor, i fabriker, verkstäder, butiker och liknande är tjänstestället den byggnad där den anställde i regel har sin arbetsplats. Vissa anställda, t. ex. chaufförer, montörer och serviceingenjörer, har som regel inte någon fast arbetsplats. För dessa bör, enligt anvisningarna, den plats där den anställde hämtar och lämnar arbetsmaterial, tar emot tjänsteorder och lämnar redovisning för utfört arbete anses som tjänsteställe. Undantagsvis kan det förekomma att anställda inte har särskilt tjänsteställe. Enligt anvisningarna sker då bedömningen med utgångspunkt från den anställdes bostad i stället för tjänsteställe.

I detta sammanhang finns det anledning att jämföra med de regler som gäller för statsanställda i fråga om tjänsteförrättning. Dessa regler finns i ARA och motsvarar i huvudsak vad som tidigare gällde enligt Arr. Med förrättning avses enligt ARA tjänstgöring som fullgörs på annat ställe i Sverige än tjänstestället. Med tjänsteresa avses resa som föranleds av förrättning. – Tjänsteställe är den arbetsplats där tjänstemannen skall fullgöra huvuddelen av den tjänstgöring som ingår i hans tjänst.

För att en tjänsteresa enligt ARA skall föreligga krävs att tjänstemannen har att utföra förrättning och detta förutsätter i sin tur att han har ett tjänsteställe som utgångspunkt för resan. Det är bara om han bibehåller detta tjänsteställe som det föreligger en förrättning.

Vad som i detta hänseende gäller i statlig tjänst torde få anses ge uttryck för en allmängiltig princip. Med tjänsteförrättning torde därför få avses en beordrad tillfällig tjänstgöring på annan plats än tjänstestället. Det är

bortovaron från detta tjänsteställe som då utgör grund för avdrag vid tjänsteförrättning och skapar den presumtion för merkostnad som motiverar avdragsberäkning efter schablon.

I de allra flesta fall möter det inte några svårigheter att fastställa var en arbetstagare har sitt tjänsteställe. Det är ju i allmänhet den plats där arbetstagaren normalt utför sina arbetsuppgifter, helt eller delvis. För vissa personer som utför sitt arbete under resa eller på olika platser används, såsom framgår av RSV:s anvisningar, sedan gammalt som tjänsteställe den plats där den anställde hämtar verktyg, får arbetsorder o. d. Någon ändring åsyftas inte när det gäller dessa kategorier.

Om man för tjänsteförrättning uppställer kravet att det måste vara fråga om tjänstgöring på annan plats än tjänstestället, uppkommer frågan hur tjänstestället skall bestämmas för arbetstagare som anställs för ett visst tidsbegränsat arbetsobjekt, en kategori som omfattar bl. a. byggnads- och anläggningsarbetare, vägarbetare och liknande. Anställningsformen kan vara den att anställningen avser visst objekt. Men även anställd med fastare anknytning till viss arbetsgivare kan omfattas av denna problematik. I den fortsatta framställningen sammanfattar vi den berörda kategorin under *"objektsanställda och liknande"*.

Som nämnts bygger ARA på den förutsättningen att varje statsanställd alltid har ett på visst sätt bestämt tjänsteställe. Denna förutsättning gäller däremot inte enligt RSV:s anvisningar. Vissa anställda anses, som anges i anvisningarna, sakna tjänsteställe. Som exempel på sådana arbetstagare, som anses sakna tjänsteställe, anger RSV flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna. För dem som tillhör denna grupp bör, fortfarande enligt anvisningarna, den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från deras bostad.

Den av RSV givna regeln om arbetstagare, som ansetts sakna tjänsteställe, har stöd i rättspraxis. Som exempel på att byggnads- och anläggningsarbetare ansetts ha haft bostadsorten som vanlig verksamhetsort kan nämnas RÅ 1969 Fi 2003 och 2004. Innebörden härav var att arbetstagarna vid arbete på annan ort ansågs ha utfört förrättning och därmed vara berättigade till schablonavdrag med belopp motsvarande uppburet traktamente.

Ett mer uppmärksammat rättsfall är RÅ 1972 ref. 6, avgjort av RR i plenum. Avgörandet gällde en byggnadsverkmästare, som arbetat mer än två år på byggen i Karlshamn. RR ansåg att han därvid företagit förrättning och var berättigad till schablonavdrag. Enligt kontrolluppgift hade traktamente utgått för långtidsförrättning. Verkmästaren hade emellertid dagligen färdats med egen bil mellan sin bostad i Jämshög, 5 km söder om Olofström, och arbetsplatserna i Karlshamn (tre mil enkel resa) i stället för att övernatta på arbetsorten. RR medgav schablonavdrag såsom vid förrättning med övernattning.

Av svaren på kommitténs enkät framgår att skattecheferna i landet är mycket kritiska till nuvarande regler om när anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna anses utföra förrättning. Det framgår att, enligt denna kritik, dessa regler utnyttjats på ett sådant sätt att arbetstagarna får schablonavdrag utan att ha haft någon egentlig kostnadsfördyring. Flera av skattecheferna anser sig kunna konstatera en benägenhet inom de berörda branscherna att enbart på grund av traktamentsbestämmelser och möjlighet

till schablonavdrag förlägga arbete och bostad till skilda orter.

Man bör självfallet inte generalisera med utgångspunkt i vissa mera uppseendeväckande fall. Men så mycket torde dock vara klart att för anställda inom de nyss berörda branscherna gäller särskilda regler som avviker från principerna för övriga löntagare. Den för oss närmast aktuella frågan är därför om, med den omläggning av reglerna som vi förordar, en fortsatt särbehandling av byggnadsarbetarna m. fl. är motiverad.

Om inga särskilda bestämmelser ges, blir tjänstestället i princip den faktiska arbetsplatsen, eftersom arbetet under anställningen i sin helhet utförs där. Mot detta har anförts att de berörda arbetstagarna intar en särställning genom att de efter objektstidens slut helt upphör att ha anknytning till arbetsplatsen. Denna särställning utgör onekligen ett skäl för att möjlighet till avdrag för ökningen i levnadskostnader måste finnas. Men denna ökning i levnadskostnaden är starkt beroende av omständigheterna i det särskilda fallet. Resorna företas med utgångspunkt från arbetstagarnas bostad. Vid "dagspendling" behöver kostnaderna för "objektsanställda och liknande" för måltider inte bli högre än kostnaderna för arbetstagare som reser lika långt till och från en fast arbetsplats varje dag. Den vanliga pendlarens kostnader är inte avdragsgilla och det är därför naturligt om "objektsanställd och liknande" som pendlar inte heller får avdrag för samma kostnader. Om "objektsanställd och liknande" däremot, t. ex. på grund av att arbetet är kortvarigt och arbetsplatsen på långt avstånd från hemorten, i det enskilda fallet åsamkas en faktisk merkostnad, är det å andra sidan naturligt och helt i enlighet med allmänna principer att avdrag medges. För visad merkostnad vid dagspendling bör det inte finnas något hinder mot avdrag för "objektsanställd och liknande". Denne blir också, om han måste skaffa logi på arbetsorten, berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader och hemresekostnader enligt allmänna grunder. Även vid byte av arbetsort kommer allmänna regler att gälla. Dessa innebär, om han fortfarande har samma arbetsgivare, att hans arbete på den nya arbetsorten – under förutsättning att han inte bosätter sig där – blir att anse som tjänsteförrättning. Schablonavdrag kommer då att kunna medges – enligt det förslag till särskild tidsregel som kommittén föreslår (avsnitt 2.9.8) – under en tid av tre månader. Därefter blir den nya arbetsorten hans "vanliga" arbetsort. Om det nya arbetet sker hos annan arbetsgivare blir det däremot fråga om – formellt sett – tillträde av ny anställning och avdrag beräknas enligt allmänna regler.

Kommitténs majoritet är av uppfattningen att några undantagsbestämmelser för "objektsanställda och liknande" inte erfordras. De regler som föreslås kommer inte att leda till att dessa anställda går miste om avdrag för merkostnader som de fått vidkännas. Dessa avdrag skall, när yrkande om avdrag för verklig fördyring icke föreligger, kunna beräknas schablonmässigt. Om avdragsmöjligheterna i praktiken försämras i enskilda fall torde det bero på att den nuvarande regeln i RSV:s anvisning – om att som utgångspunkt för vanliga verksamhetsorten i vissa fall skall anses bostaden – leder till en avdragsmässig överkompensation.

2.5.3 Vanliga verksamhetsortens omfattning

Som förutsättning för avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteförrättning gäller att förrättningen företagits utom den vanliga verksamhetsorten. Som vi nämnt tidigare har detta begrepp inte definierats i lagtexten utan det har i stort sett överlämnats åt rättspraxis att avgöra vad som i de enskilda fallen avses med vanlig verksamhetsort. Införandet av schablonavdrag har medfört att frågan om förrättning ägt rum inom eller utom den vanliga verksamhetsorten fått långt större och närmast avgörande betydelse för rätten till kostnadsavdrag; schablonreglerna medför ju att avdrag utan någon särskild prövning medges en arbetstagare med traktamente som i sin tjänst rest utanför orten. I takt med att traktamenten kommit att utnyttjas i allt större grad har behovet att skapa fasta och enhetliga regler blivit allt större.

Det föregående avsnittet handlade om vad som skall förstås med tjänsteförrättning. Den frågan är liktydig med hur utgångspunkten för den vanliga verksamhetsorten skall bestämmas. Vad det nu gäller att ta ställning till är vilket geografiskt område orten i det enskilda fallet skall anses omfatta. Detta område utgör "förbudszon" på så sätt att en förrättning inom området inte medför rätt till avdrag för ökade levnadskostnader.

Från vissa håll har det gjorts gällande att en "förbudszon" egentligen inte skulle behövas. Man menar då att det inte går att bestämma någon gräns för minsta avstånd från arbetsplatsen för en resa där en merkostnad skall uppkomma; en arbetstagare som normalt intar sin lunch i form av matsäck skulle åsamkas en merkostnad så snart han på grund av åliggande i tjänsten lämnar arbetsplatsen och därvid intar sin lunch på en närliggande restaurang. Någon avståndsregel skulle därför inte behövas. Även om resan företagits på mycket kort avstånd kunde traktamente vara motiverat. En sådan uppfattning torde emellertid vara svår att förena med det skatterättsliga merkostnadsbegrepp som följer av de allmänna grunderna för inkomstbeskattningen. På grund härav och också av rent praktiska skäl synes det nödvändigt att utgå från att måltidskostnad på verksamhetsorten inte är en avdragsgill kostnad. Detta måste gälla inte bara måltider som intas i direkt anslutning till arbetsplatsen utan också inom ett rimligt avstånd från arbetsplatsen.

Att förbudszonen anges som en ort har historisk förklaring. Före KL:s tillkomst var det nästan undantagslöst så att man hade sin bostad och sitt arbete på en och samma ort. Det var på denna ort som den privata levnadskostnaden uppkom och det var därför naturligt att avdrag för ökning i levnadskostnad endast kunde medges vid förrättning utanför orten. Att ordet verksamhetsort kom att användas i KL berodde på att lagstiftaren ville understryka att avdrag inte skulle medges på den grunden att man hade sin bostad på en annan ort än arbetsorten.

Nuvarande regler

Som vi nämnt tidigare ger KL inte någon direkt ledning när det gäller att bestämma vad som skall utgöra vanliga verksamhetsorten. Regler om den vanliga verksamhetsortens omfattning finns i RSV:s anvisning. Denna torde få anses utgöra en för praktiskt bruk gjord sammanfattning av vad som

bedömts enligt praxis gälla i dessa hänseenden.

Enligt huvudregeln anses verksamhetsorten omfatta ett område vars yttre gräns ligger på ett vägavstånd av *10 km* från utgångspunkten (tjänsteställe eller undantagsvis bostad).

Särskilda regler gäller om utgångspunkten ligger i en *tätort*. Verksamhetsorten utsträcks då så att den omfattar hela tätorten, dvs. även områden inom tätorten som ligger mer än 10 km från utgångspunkten.

Begreppet vanliga verksamhetsorten kompliceras om en anställd har bostad och tjänsteställe på olika orter. Bostadsorten anses nämligen också som vanlig verksamhetsort. Den anställde får alltså enligt RSV:s anvisning två vanliga verksamhetsorter.

Med *tätort* menas varje samlad bebyggelse av viss omfattning även om tätorten berör en eller flera kommuner eller delar därav. I länsanvisningarna anges de orter som med tillämpning av dessa regler skall räknas som tätorter. En sammanställning över samtliga tätorter enligt 1982 års länsanvisningar lämnas i bilaga 4.

Avståndsvillkor i kollektivavtal

Enligt det allmänna reseavtalet, ARA, gäller som tjänstgöringszon ett område, som begränsas av en cirkel med 5 km:s radie och med förrättningsmannens tjänsteställe som medelpunkt. Reglerna överensstämmer med vad som tidigare gällde enligt Arr.

I det kommunala reseavtalet, KRA 80, preciseras inte vad som avses med tjänstgöringszon utan detta fastställs efter förhandlingar mellan de lokala parterna. Oftast torde kommunen utgöra tjänstgöringszon.

I kollektivavtal på den privata sektorn förekommer varierande avståndsvillkor. Dessa är i regel inte anpassade till skattereglerna.

Tätortsbegreppet

Den fråga som nu närmast aktualiseras är huruvida en tätortsregel skall gälla även i ett framtida system. Lagstiftaren har att välja mellan å ena sidan att föra in begreppet tätort i KL eller å andra sidan att ersätta tätortsregeln med en avståndsregel av annat slag.

När det gäller att bestämma vad som är en tätort bör av naturliga skäl förutsättas att det skall, såsom anges i RSV:s anvisning, vara fråga om en samlad bebyggelse av viss omfattning; detta ligger ju i begreppet tätort. Den arbetstagare, som har såväl fast arbetsplats som fast bostad inom en samlad bebyggelse, kan förutsättas ha en så god lokalkännedom att han lätt kan förflytta sig inom orten. Oftast har orten ett väl utvecklat lokalt kommunikationsnät som medför att arbetstagaren blir oberoende av att ha tillgång till eget fortskaffningsmedel för sin förflyttning inom orten. En förrättning inom orten tar ofta inte längre tid än att förrättningsmannen kan inta sina huvudmåltider på vanligt sätt. Måste han äta lunch under förrättningen på orten behöver detta knappast medföra merkostnad. Kan han ta sig till arbetsplatsen eller till bostaden för att äta lunch blir det ju ingen merkostnad. Och även om lunchen måste intas på annan plats inom tätorten, så kan han med sin lokalkännedom förutsättas veta var det kan ske till normal kostnad;

på de flesta tätorter finns ju matställen utspridda som serverar lunch till relativt lågt pris. Den arbetstagare som har subventionerade lunchkuponger kan med sin lokalkännedom lätt ta sig till en restaurang där dessa kuponger gäller.

Tätorten är alltså den mest naturliga enheten när det gäller att bestämma en förbudszon för den som bor och arbetar inom en och samma ort. Men det finns onekligen nackdelar med att beskriva förbudszonen som en tätort. Den arbetstagare som inte har sin bostad på den tätort där han har sin arbetsplats kan antagas vara mindre hemmastadd på orten. Ligger arbetsplatsen i utkanten av tätorten blir det då mindre naturligt att ha tätorten som förbudszon. Och vad skall gälla om arbetsplatsen ligger alldeles utanför tätortsgränsen?

Tätorterna förändras ständigt i takt med att bebyggelse och kommunikationer utvecklas. Det är i många fall svårt att objektivt fastslå var gränsen för en tätort går. Den sammanställning över tätorter i landet, som kommittén upprättat (bilaga 4), visar att tätortsindelningen i olika delar av landet är långt ifrån enhetlig. Om tätortsbegreppet skall ges fortsatt betydelse när det gäller att bestämma vanliga verksamhetsorten måste det preciseras på ett sådant sätt att en harmonisering av tätortsindelningen kommer till stånd. Även en sådan precisering torde dock leda till gränsdragningsproblem som lämnar utrymme för en skönsmässig bedömning. En helt enhetlig tätortsindelning är inte möjlig att åstadkomma; tätorternas storlek och karaktär är ju skiftande..

En nackdel med tätortsregeln är att den bara kan gälla i kombination med en särskild avståndsregel för resor som företas från en utgångspunkt som inte ligger i tätort. Som det nu är gäller ju ett vägavstånd om 10 km och tätortsregeln är snarast ett komplement till denna avståndsregel. Reglerna fungerar helt olika för arbetstagare med tjänsteställe i respektive utanför tätort.

Tätortsfilosofien bygger på ett antagande att merkostnader inom ett sammanhängande bebyggt område med goda kommunikationer uppkommer först vid, vägmässigt sett, längre förrättningar än i glesbygdsområden. Riktigheten av detta antagande kan diskuteras. Vid förrättning in i ett glesbebyggt område ges ju ofta ingen möjlighet att inta måltider på restaurang eller dylikt. Den resande torde därför ofta vid sådan förrättning medföra matsäck, om han inte väljer att förskjuta tiden för måltid. Någon merkostnad i KL:s mening uppkommer därvid inte.

Kommitténs förslag

Som nämnts har begreppet vanliga verksamhetsorten en historisk förklaring. Det har kommit att bli ett av KL:s grundläggande begrepp och bör som sådant kvarstå i lagstiftningen. När det gäller att bestämma hur verksamhetsorten skall avgränsas geografiskt, är det däremot inte lika självklart att reglerna skall ha direkt anknytning till vad som enligt allmänt språkbruk utgör en ort.

Först och främst måste det konstateras att avgränsningen av verksamhetsorten numera har fått en helt annan betydelse än den hade för 20 år sedan. Tidigare gjordes i princip en individuell prövning av avdragen. Det spelade

då knappast någon roll om förrättningen medfört resa utom ortens gräns eller inte. Att resan ägt rum utanför orten medförde i sig inte något avdrag utan endast en rätt till avdrag för visad kostnad; i allmänhet var det väl knappast möjligt att påvisa någon merkostnad med mindre det rörde sig om en längre resa och i sådana fall var tätortsgränsen naturligtvis ointressant.

De år 1963 införda schablonreglerna möjliggjorde avdrag utan särskild prövning av havda kostnader – t. o. m. i det fall det bevisligen inte uppkommit någon faktisk merkostnad – om två villkor uppfyllts, nämligen dels att traktamente utgått och dels att resa företagits utom den vanliga verksamhetsorten. Reglerna har kommit att i många fall utnyttjas på ett sätt som lagstiftaren inte förutsåg. Mot den bakgrunden vore det i och för sig motiverat att nu uppställa väsentligt skärpta avståndskrav för rätten till avdrag. De framtida reglerna kan dock inte utformas enbart för att förhindra missbruk. Det är också viktigt att möjligheterna att få faktiska kostnader beaktade inte hindras. Verksamhetsorten bör därför endast omfatta ett område inom vilket faktiska merkostnader kan bedömas normalt inte uppstå. Vid förrättning på plats utanför denna vanliga verksamhetsort skulle däremot förrättningen kunna antagas förorsaka ökning i levnadskostnaden. Enligt nuvarande regler gäller att schablonavdrag medges när förrättning – av viss varaktighet – överskrider verksamhetsortsgränsen. Benägenheten att till verksamhetsorten hänföra förhållandevis stora områden (t. ex. hela tätorten) kan förmodas ha visst samband med denna rätt till schablonavdrag. För att avdrag skall medges bör sannolikheten för att ökade levnadskostnader uppkommit vara förhållandevis stor.

Eftersom de allra flesta avdrag för ökade levnadskostnader av praktiska skäl bör bestämmas enligt schablonreglerna är det viktigt att avståndsvillkoret utformas på ett relativt enkelt sätt som passar in i ett schablonsystem. Tätortsbegreppet är, enligt vår mening, alltför komplicerat för att uppfylla kravet på enkelhet. Det tycks också vara så att den faktiska traktamentsgivningen knappast alls anpassats till begreppet tätort. Det torde inte vara ovanligt att traktamenten utgår inom tätorten och att de i kontrolluppgiften likväl uppges som om de avser avdragsberättigande förrättningar. Taxeringskontrollen fungerar med nuvarande system så att traktamenten av detta slag endast undantagsvis blir beskattade.

Kommittén föreslår helt nya regler i fråga om kontrollen av schablonavdrag. Taxeringskontrollen kommer, om vårt förslag genomförs, att i stor utsträckning ersättas med en uppbördskontroll. Förslaget innebär att arbetsgivaren blir skyldig att vid beräkningen av källskatt beakta schablonreglerna, vilket bl. a. innebär att varje traktamente som utgår inom förbudszonen behandlas som lön. Det är uppenbart att denna nya skyldighet kan komma att leda till att skatteavdrag i många fall måste verkställas just på grund av att traktamente utgår vid förrättning på kortare avstånd än vad som är skattemässigt godtagbart. Det är därför viktigt att den enskilde arbetsgivaren har en enkel och enhetlig regel att hålla sig till. Det skall inte behöva råda något tvivel om i vilka fall skatteavdrag måste verkställas. Traktamentsbestämmelserna är i stor utsträckning intagna i rikstäckande kollektivavtal och berör då en hel bransch. Det är en fördel om en enhetlig avståndsregel blir tillämplig för hela branschen, dvs. om samma avståndsregel kommer att gälla på alla platser i landet.

Verksamhetsortens omfattning får betydelse endast vid korta resor. Det rör sig oftast om resor av mer eller mindre rutinmässig karaktär. För de arbetstagare som gör någon enstaka resa har avdragsmöjligheten inte stor betydelse. Det är främst de upprepade dagliga resorna som är av intresse i detta sammanhang. Den som rutinmässigt företar resor inom en närzon torde kunna inrätta sig så att merkostnad inte behöver uppkomma. Det måste förutsättas att förrättningsmannen känner till förhållandena inom det område som han från arbetsplatsen kan nå på kort tid. Restiden från arbetsplatsen har alltså betydelse för om en merkostnad skall behöva uppkomma. Restidens längd beror på vilka kommunikationer som finns att tillgå. I allmänhet torde tjänsteresor på relativt korta avstånd företas med bil. Detta talar för att avståndsvillkoret direkt knyts till en vägsträcka. Men när det gäller att bestämma hur lång denna vägsträcka skall vara måste man ta hänsyn till att många resor företas med allmänna kommunikationsmedel.

Enligt RSV:s anvisning måste en resa i tjänsten ha företagits på ett vägavstånd av minst 10 km från utgångspunkten för att avdrag skall kunna medges. Detta avstånd motsvarar inte mer än 10–15 minuters bilfärd. En förrättning på högst 10 km:s avstånd kan knappast anses generellt medföra någon merkostnad. Kommunikationernas utveckling talar för att avståndet utvidgas till åtminstone 20 km. Om avståndsgränsen utvidgas från 10 till 20 km kommer den särskilda tätortsregeln att framstå som betydligt mindre motiverad än nu. I praktiken skulle tätortsregeln i stort sett bara bli aktuell i stockholmsområdet, där avstånden i vissa fall kan bli avsevärda.

Om tätortsbegreppet helt avskaffas och ersätts med en enhetlig avståndsregel är det ofrånkomligt att väsentligt utvidga det nuvarande lägsta vägavståndet om 10 km. Om vi utgår från förhållandena i stockholmsområdet bör vägavståndet för att motsvara tätorten vara åtminstone 30 km. En så kvalificerad avståndsgräns skulle med hänsyn till dagens kommunikationer i och för sig vara väl anpassad till merkostnadsbegreppet även i de fall tjänstestället ligger på annan ort i landet. Men även en gräns vid 20 km innebär en väsentlig skärpning i de fall tjänstestället ligger utanför tätort.

Kommittén förordar ett enhetligt vägavstånd om 20 km. Detta avstånd svarar i stort sett mot vad som nu gäller för arbetstagare med tjänsteställe i Göteborg eller Malmö.

Den föreslagna avståndsregeln tillgodoser i viss mån önskemålet att avdragsreglerna skall göras så enkla som möjligt. Förenklingen ligger i att tätortsregeln avskaffas. Men man kan inte bortse från de effekter av motsatt slag som kan uppkomma till följd av att alla traktamenten vid förrättning inom "förbudszonen" skall beskattas. Vi kan knappast räkna med att kollektivavtalen kommer att i större utsträckning anpassas till den föreslagna avståndsregeln. Därför måste vi utgå från att arbetsgivarna i vissa fall måste behandla utgivna traktamenten som lön på grund av att avståndsvillkoret inte är uppfyllt. En sådan ordning är helt naturlig i de fall någon verklig merkostnad inte uppkommer. Men undantagsvis kan det naturligtvis inträffa att en anställd, vid förrättning på kortare avstånd än 20 km från tjänstestället, måste betala en lunchkostnad som är högre än kostnaden för att äta lunch i närheten av tjänstestället (motsvarande fördyring av middagsmålet kan naturligtvis uppkomma vid kvällsförrättning).

Den nu nämnda fördyringen kan undvikas om arbetsgivaren betalar

måltidskostnaden direkt, dvs. utan att utge kontant ersättning till den anställde. Vanligare är att arbetsgivaren tillhandahåller s. k. värdekuponger, en förmån som under vissa förutsättningar inte beskattas. Dessa kuponger har för arbetstagaren den fördelen att arbetsgivaren kan subventionera den anställdes lunch även i det fall måltiden inte intas i nära anslutning till den vanliga arbetsplatsen.

Kommittén har övervägt införandet av en viss möjlighet för arbetsgivaren att – utan beskattning av den anställde – utge kontant ersättning för verifierad merkostnad för måltid vid förrättning. Vi föreslår en regel av sådan innebörd i punkt 5 av anvisningarna till 32 § KL. Förslaget behandlas närmare i specialmotiveringen till nämnda anvisningspunkt.

En särskild fråga gäller huruvida avdrag för ökning i levnadskostnad skall kunna medges på *bostadsorten*. Frågan får betydelse i det fall en arbetstagare, som bor och arbetar på olika orter, utför förrättning på bostadsorten. I sådant fall torde arbetstagaren normalt inte kunna visa någon merkostnad. Men om han uppburit traktamente skulle han, om schablonregeln görs tillämplig, kunna få schablonavdrag t. o. m. om måltiderna intagits i hemmet. RSV:s nuvarande anvisningar innehåller en regel av innebörd att jämväl bostadsorten skall räknas som vanlig verksamhetsort för den som har bostad och tjänsteställe på olika orter. Vid bedömning av frågan hur KL:s regler skall utformas kan följande synpunkter anläggas. Å ena sidan talar sannolikheten för att den som har förrättning i närheten av sin bostad ofta inte får ökade kostnader för måltider m. m. Å andra sidan kan detta inte anses gälla generellt, särskilt inte om den vanliga verksamhetsorten får den utsträckning som vi förordar. Det nya kollektivavtalet för statsanställda, ARA, innehåller inte någon särskild inskränkning i fråga om rätt till traktamente på bostadsorten. Det kan framhållas att arbetsgivarens arbetsrutiner påverkas ogynnsamt om han måste hålla reda på var de anställda är bosatta och beakta detta i traktamentssammanhang. Med hänsyn till det anförda föreslår vi att förenklingssynpunkterna får väga över och att därför den vanliga verksamhetsorten bestämmes endast med utgångspunkt i tjänstestället.

2.6 Schablonernas närmare utformning

2.6.1 Inledning

Såsom framgår av avsnitt 2.4 är vår uppfattning den att schablonregler för att bestämma ökning i levnadskostnaden måste finnas även i framtiden. Att schabloner används betyder att individuellt beräknade avdrag ersätts med beloppsbestämda avdrag som tillgodoförs den skattskyldige oavsett den faktiska merkostnaden vid varje enskild resa. Det är naturligtvis angeläget att utrymmet för schablonerna begränsas så att avdrag endast medges i verkliga merkostnadsfall. Samtidigt är det viktigt att schablonerna utformas så att den skattemässiga hanteringen blir så enkel som möjligt. Synpunkter av dessa slag ligger bakom de förslag vi fört fram i de föregående kapitlen. Bl. a. har våra överväganden resulterat i att schablonavdrag även fortsättningsvis bör dels förutsätta förrättning utom den vanliga verksamhetsorten, dels

motsvara utgivet traktamente inom viss beloppsram. Nyheter i systemet är att begreppet vanliga verksamhetsorten föreslås få en ändrad utformning och att schablonavdragen begränsas till vad som utgår enligt kollektivavtal. Det återstår då att ta ställning till, när det gäller de materiella avdragsreglerna, dels hur maximum för schablonbeloppen skall fastställas, dels vilka speciella regler som skall gälla för olika förrättningsslag. Med förrättningsslag åsyftas här nuvarande indelning i endags-, korttids-, långtids- och utlandsförrättningar.

2.6.2 Allmänt om schablonernas nivå

Det schablonsystem som nu gäller grundas, vad gäller beloppens maximum, på det s. k. normalbeloppet. Detta normalbelopp anses motsvara högsta normala merkostnad under ett dygn.

Normalbeloppet har fram t. o. m. år 1981 varit identiskt med det statliga dygnstraktamentet enligt Arr. Någon formell "koppling" mellan statens dygnstraktamente och normalbeloppet har aldrig funnits utan sambandet grundades på uttalanden i propositionen till 1963 års lagstiftning. Att dygnstraktamentet och normalbeloppet var beloppsmässigt identiska utgjorde naturligtvis ett resultat av strävanden att samordna avdragsreglerna med vad som gäller för statsanställda. Schablonavdragssystemet baserades just på normalbeloppet och det var därför naturligt att detta belopp bestämdes att motsvara dygnstraktamentet.

Den s. k. nattventilen, som infördes beträffande statliga tjänsteresor för mer än 10 år sedan, förändrade de statliga traktamentsreglerna väsentligt utan att avdragsreglerna i KL anpassades härtill. För att behålla målsättningen för 1963 års avdragsschablon – ett i huvudsak likartat beskattningsresultat för tjänsteresor i offentlig och enskild tjänst – hade erfordrats ändringar i KL:s regler så att det klart framgick att en skattskyldig, som uppburit ersättning för hotellkostnad jämte belopp motsvarande dygnstraktamentets dagdel, skulle få avdrag med motsvarande belopp. Sådan ändring skedde dock inte.

Genom det nya avtalet ARA, som gäller fr. o. m. år 1982, har begreppet dygnstraktamente avskaffats för den statsanställde. Normalbeloppets anknytning till dygnstraktamentet framstår därför numera som föråldrad och borde i och för sig ändras till att avse vad som enligt ARA benämnes *dagtraktamente* för hel dag (att en undantagsregel måste finnas för det fall nattraktamente utgått återkommer vi till nedan i avsnitt 2.8.2).

Fastställandet av schablonens maximala nivå kan dock i framtiden inte bli så enkelt att det bara gäller att bestämma ett normalbelopp som motsvarar det statliga dagtraktamentet. Av två skäl bör schablonens nivå inte fastställas "automatiskt" på sätt nu sker.

För det första har det visat sig olämpligt att låsa schablonbeloppen för endagsförrättning vid viss procent av normalbeloppet. Förhållandet mellan traktamente för hel dag och del av dag förändras lätt. En bindning av delbeloppet till viss andel av hela beloppet leder därför lätt till materiella oriktigheter i framtiden. Vilka belopp som skall anses motsvara högsta godtagbara schablonmässiga ökning i levnadskostnaden vid endagsförrättning bör bestämmas efter en särskild beräkning, grundad på de kostnader

som normalt kan uppkomma vid just endagsresa. Vi återkommer härtill nedan i avsnittet 2.7 om endagsförrättning.

För det andra måste maximibeloppen i framtiden prövas självständigt, dvs. utan att "automatiskt" anpassas till vad staten ger i traktamente. Enligt vårt förslag skall de statliga traktamentena i det framtida systemet principiellt vara skattepliktiga, och detta främst därför att de statliga traktamentsreglerna numera tillkommer genom kollektivavtal dvs. på samma sätt som inom den enskilda sektorn. I och med att statstjänstemännens särställning upphävts, bör den skattemässiga behandlingen av deras förmåner vid tjänsteförrättningar anpassas till vad som gäller för andra löntagare.

Schablonernas "tak" måste basera sig på en beräkning av vad som utgör högsta normala ökning i levnadskostnaden vid olika slag av förrättning. Till stöd för en sådan beräkning måste läggas kalkyler, som grundas främst på beräknade kostnader för restaurangmåltider och andra typiska utgiftsposter under förrättningar och på de anställdas normala levnadskostnader av motsvarande slag. Beräkningen av beloppen bör ankomma på RSV, som ju är den centrala skattemyndigheten i landet och som har att utfärda anvisningar av det slag det här blir fråga om.

Exakta beräkningar av normal levnadskostnadsökning låter sig väl svårligen göras. Vid beräkningen av beloppen bör det därför vara angeläget att också anlägga praktiska aspekter och utgå från att sådana traktamenten, som allmänt uppfattas som skäliga, i de flesta fall skall kunna godtas i avdragshänseende. Det är naturligt att RSV beaktar de synpunkter på merkostnadernas storlek som parterna på arbetsmarknaden har och som kommer till uttryck i de centrala kollektivavtalen. RSV:s bedömning av vad som kan anses som skälig merkostnad måste starkt påverkas av den motsvarande bedömning som gjorts i de viktigare centrala avtalen. Särskilt det statliga kollektivavtalet som ju gäller generellt för alla statsanställda får anses täcka förrättningar av de mest skilda slag och därigenom ge uttryck för en övergripande bedömning. Vad nu sagts talar bl. a. för att maximibeloppet för hel dag vid resa med övernattning åtminstone i inledningsskedet kommer att motsvara dagtraktamente enligt ARA.

2.7 Endagsförrättning

2.7.1 Allmänna synpunkter

Rätten till avdrag för ökning i levnadskostnad vid tjänsteförrättning är i första hand beroende av om förrättningen ägt rum utom den vanliga verksamhetsorten. För att bedöma en arbetstagares rätt till avdrag måste man först och främst avgöra vad som är hans vanliga verksamhetsort.

De problem som hänger samman med begreppet vanliga verksamhetsorten gäller framför allt endagsförrättningarna, dvs. – för att använda ARA:s definition – förrättning som inte medför överliggning utom bostaden. Att problemen just koncentreras till endagsförrättningarna beror på att det är svårt att dra en gräns mellan vad som är förrättning och vanlig tjänstgöring på arbetsorten med en resa till och från arbetet. I bägge fallen – vid endagsförrättning och vid vanlig resa – återvänder arbetstagaren dagligen till

sin bostad, men den som gör en förrättning kan till skillnad från den vanlige dagspendlaren få ett scablonavdrag. En av de svåraste frågorna för lagstiftaren att ta ställning till gäller i vilka fall en arbetstagare, som dagligen reser till en viss arbetsplats under en begränsad tid, skall anses utföra förrättning. En annan viktig fråga är i vilka fall avdrag skall kunna medges vid förrättning inom en närzon. Även denna fråga gäller egentligen bara resor som inte är förenade med övernattning.

Begreppet vanliga verksamhetsorten och därmed sammanhängande problem har vi behandlat ovan under 2.5. Frågan är nu vilka avdragsregler som skall gälla för den som gjort en endagsförrättning.

Av vår enkät till skattecheferna framgår att just endagsförrättningarna vållar många problem. Även om begreppet vanliga verksamhetsorten kan ges en tillfredsställande utformning, kvarstår det problemet att endagsförrättningar kan vara av mycket skiftande slag. Vid vissa förrättningar uppkommer ganska betydande merkostnader, t. ex. för middag på restaurang. Vid andra förrättningar blir det inga merkostnader alls. Det är därför svårt att fastställa ett belopp som kan sägas motsvara normal fördyring vid endagsförrättning. Om man vill bestämma maximum för schablonbeloppen efter vad som motsvarar högsta fördyring, blir det lätt så att alla får avdrag med detta belopp, även de som inte haft några kostnader.

Det kan i sammanhanget erinras om de förslag i detta hänseende som 1974 års betänkande (SOU 1974:45) innehöll. Utredningen lade fram två alternativa förslag, A-förslaget och B-förslaget. Enligt B-förslaget skulle s. k. normaltraktamente (i stort sett = schablonavdrag) inte beräknas alls för endagsförrättning som inte krävt övernattning. Enligt A-förslaget åter skulle visserligen normaltraktamente få räknas vid endagsförrättning, men man undantog från tillämpningen sådana endagsresor där bekväm tillgång till servering av lagad mat vanligen saknades.

Den uppfattningen förekommer alltjämt att schablonavdrag inte skall medges vid endagsresa. Men det torde inte vara realistiskt att söka upphäva schablonen (jfr 2.4.1 ovan) för denna typ av förrättningar. Det är dock nödvändigt att merkostnadsbegreppet läggs till grund för avdragsrätten och detta bör leda till en viss begränsning av avdragsmöjligheterna. Som vi nämnt är det väsentligt att reglerna utformas så att systemet kan fungera smidigt och ge möjlighet för arbetsgivare att utge kompensation i de verkliga merkostnadsfallen.

Vilken merkostnad är det då som skall beaktas i schablonsystemet? Vad denna fråga framför allt gäller är kostnaden för *lunch*. Uppkommer en merkostnad för den som tvingas äta lunch på annan ort än verksamhetsorten? För att denna fråga skall besvaras jakande måste man kunna slå fast att det i princip blir billigare att äta lunch på verksamhetsorten än på annan ort.

Det är svårt att ange vilken lunchkostnad som kan anses normalt uppkomma vid förrättning på främmande ort. Man kan dock utgå från att måltiden i många fall kan intas i form av "bricklunch" till en relativt låg kostnad, i dagens läge ca 20 kr. En dyrare lunch är ibland motiverad med hänsyn till förrättningens karaktär – t. ex. vid affärsförhandlingar. Detsamma gäller om det på orten inte finns tillgång till annat än en dyrare restaurang eller om arbetstagaren på grund av tidsbrist är hänvisad till en sådan. Om lunchen intas under själva resan – t. ex. på tåg – kan den också bli dyrare än

en vanlig bricklunch.

En för avdragsfrågan väsentlig del av problematiken om *ökningen* av levnadskostnaden är också att beräkna den anställdes "normala" kostnad vid arbete på det vanliga tjänstestället. Man måste utgå från att en arbetstagare med normal arbetstid alltid har en viss kostnad för lunch i samband med arbetet. Vid ett försök till systematisering kan man här särskilja ett antal grupper:

a. Arbetstagare som äter lunch i *bostaden*. Det rör sig om personer som bor på verksamhetsorten antingen nära arbetsplatsen eller med hemmet som arbetsplats. I varje fall inom de större tätorterna är det numera ett relativt fåtal som har möjlighet att äta lunch hemma. När dessa arbetstagare tvingas äta på en främmande ort kan det naturligtvis bli betydligt dyrare. Men man kan inte bortse från att det kan bli dyrare även i det fallet att de på grund av tjänstgöringen på själva verksamhetsorten tvingas att äta utanför hemmet. Denna fördyring är inte avdragsgill. Det är snarare så att den som kan äta lunch hemma gör en inbesparing i förhållande till flertalet anställda, och denna besparing bör inte få – och har ej heller i praxis fått – inverka på storleken av avdrag för ökning av levnadskostnader.
b. Arbetstagare med *matsäck*. För dessa är den normala lunchkostnaden jämförbar med kostnad för lunch i hemmet. Matsäck kan i regel medföras även vid endagsförrättning på annan ort. Matsäckslunch kan därför inte anses medföra fördyring, vare sig den intas på den vanliga verksamhetsorten eller annorstädes.
c. Arbetstagare som normalt äter lunch på *personalrestaurang* i anslutning till tjänstestället. Sådan förekommer i regel blott hos större arbetsgivare. Inte minst i statlig tjänst är det vanligt att de anställda har möjlighet att äta subventionerad lunch i personalmatsal. Om en tjänsteresa är förenad med besök på annan statlig myndighet, så har tjänstemannen i regel samma möjlighet till subventionerad lunch på förrättningsorten. Om han däremot är hänvisad till annan typ av matställe, kan han drabbas av en merkostnad. – Den som har helt fri lunch på verksamhetsorten, beskattas för förmån härav. Men detta gäller endast för de dagar förmånen faktiskt åtnjutits. Lunchkostnad vid förrättning kan därför inte vara avdragsgill i sin helhet utan reducering bör ske för värdet av inbesparad kostnad.
d. Många arbetstagare har subventionerad lunch i form av *lunchkuponger*, som kan utnyttjas på olika restauranger. Dessa kuponger kan i allmänhet användas inte bara på den vanliga verksamhetsorten utan över hela landet. I princip brukar förutsättas att förmånen inte får åtnjutas samtidigt med traktamente. Systemet ger emellertid en möjlighet för arbetsgivaren att skattefritt subventionera arbetstagarens lunch och därmed även att reducera lunchkostnaden vid förrättning på annan ort.
e. Många arbetstagare äter lunch på arbetsorten på *restaurang* utan subventionering från arbetsgivaren. För dessa medför en lunch på annan ort normalt inte någon merkostnad av betydelse, om man jämför med den lunchkostnad de faktiskt har på arbetsorten.

Det kan alltså konstateras att lunch under förrättning i de enskilda fallen kan medföra merkostnader med högst varierande belopp men ofta inte medför

någon merkostnad alls. Skall man ändå försöka beräkna en normal merkostnad för lunch, torde man få utgå från en lunch på den vanliga verksamhetsorten av relativt enkel beskaffenhet. Det värde som åsätts förmånen av helt fri lunch kan här vara till en viss ledning. Den uppskattade lunchkostnaden på den vanliga verksamhetsorten får jämföras med en skälig kostnad för lunch under förrättning. En sådan jämförelse kan knappast leda till att merkostnaden beräknas till högre belopp än 10–20 kr. i 1983 års priser. Även med en så låg beräkning torde dock stora grupper anställda bli klart överkompenserade.

Utöver lunchkostnaden får man vid endagsförrättning regelmässigt räkna med en viss kostnad för *mellanmål* som intas antingen under själva resan eller på förrättningsorten. Kostnader för mellanmål brukar anses direkt föranledda av förrättningen, och anledning saknas att här räkna med någon egentlig inbesparing av kostnader på arbetsorten.

2.7.2 Brister i KL:s nuvarande schablonregler

Det gällande schablonsystemet bygger helt på att avdrag kan medges högst med normalbeloppet eller belopp som står i viss relation till normalbeloppet. Trots att normalbeloppet avser kostnadsfördyring under helt dygn – inklusive logikostnad – får det direkt betydelse även för vilka avdrag som kan medges vid resa utan övernattning. Det högsta schablonavdrag som kan medges vid endagsförrättning utgör 40 procent av normalbeloppet. Den enda förutsättningen – förutom att motsvarande traktamente utgått – för att det högsta schablonbeloppet skall bli tillämpligt, är att bortovaron på grund av förrättningen överstigit 10 timmar.

I fråga om förrättning som inte överstigit 10 men väl 4 timmar gäller ett schablonbelopp om 20 procent av normalbeloppet.

I princip måste det för avdragsrätt i varje särskilt fall förutsättas att merkostnad uppkommit. Vill man uppnå fullt rättvisa avdrag, så måste en utredning av kostnadernas storlek i det enskilda fallet företas. I nuvarande schablonsystem ersätts sådan utredning helt av ett konstaterande att traktamente utgått med visst belopp och att bortovaron uppgått till 4 eller 10 timmar. Är dessa förutsättningar uppfyllda, anses merkostnad "automatiskt" ha uppkommit med belopp som motsvarar traktamentet i den mån det inte överstiger maximibeloppet (f. n. 42 respektive 84 kr.).

Schablonsystemet torde vid sin tillkomst ha lett till, såvitt kan bedömas, med lagstiftningen avsedda avdrag. Under en 20-årig tillämpning har emellertid brister i systemet kunnat iakttas.

För att en översyn av reglerna skall kunna göras, är det nödvändigt att först försöka analysera dessa brister. Man kan då peka på fyra omständigheter som tillsammans verkat så att skattefria endagstraktamenten ofta kommit att framstå som direkta förmåner:

a. Först och främst vill vi peka på att de fullt lagliga möjligheterna att utge traktamente har kommit att utnyttjas på ett sätt som lagstiftaren kanske inte räknat med. Vi har tidigare utvecklat varför förekomsten av traktamente i dag inte alltid utgör någon garanti eller ens någon verklig presumtion för att motsvarande merkostnad uppkommit. Den av oss föreslagna kollektivavtalsregeln syftar till att delvis komma till rätta med

denna brist i systemet. Men problemet kvarstår särskilt i de fall kollektivavtalsbestämmelse om traktamente inte finns. Dessutom torde det föreligga en klar risk just när det gäller endagsförrättningar att en del kollektivavtal stipulerar traktamenten som är avsedda att täcka mer än en skattemässig merkostnad.

I detta sammanhang bör också nämnas att traktamente i många fall utgår såsom för långtidsförrättning, trots att arbetstagaren bor relativt nära förrättningsorten och dagligen reser fram och tillbaka. I sådana fall har förrättningarna accepterats som långtidsförrättningar, något som torde ha sin grund i att arbetsgivaren inte ansetts kunna hålla reda på var den enskilde arbetstagaren har sin bostad och om denne dagspendlat eller ej. I de fall långtidsförrättning ansetts föreligga har avdrag för kostnader för dagliga resor inte medgivits. Men för arbetstagare som bor nära förrättningsorten kan det vara mera fördelaktigt att uppbära långtidstraktamente än reseersättning, eftersom resekostnaderna inte blir så stora.

b. Systemet har varit svårkontrollerat och bl. a. därför utnyttjats på ett sätt som varit inkorrekt. Arbetstagare har genom arbetsgivarens medverkan kunnat få schablonavdrag som han egentligen inte varit berättigad till. Traktamente kan ha utgivits trots att förrättning i själva verket inte alls har företagits. Förrättning kan också ha ägt rum på den vanliga verksamhetsorten. Eller också kan endagsresa ha redovisats som korttidsförrättning med övernattning. Det har också förekommit att inrikes förrättning upptagits som utlandsförrättning osv. Det är naturligtvis omöjligt att utforma schablonreglerna så att man kommer till rätta med fusk av dessa slag som innebär mer eller mindre uppsåtlig felredovisning av traktamenten och förrättningar. Men det förekommer också ett fusk som direkt underlättas av schablonreglernas utformning, nämligen t. ex. i de fall kravet på mer än 10 timmars bortovaro inte uppfyllts. Enligt TL skall förrättning som varat mer än 4 men högst 10 timmar i kontrolluppgift redovisas som halv dag. Det är uppenbarligen inte ovanligt att kontrolluppgifter fylls i felaktigt just när det gäller resor som inte uppfyller 10-timmarskravet. I sådana fall saknas ofta reseräkning eller liknande underlag.

c. Som vi tidigare nämnt är det en brist i systemet att schablonerna för endagsförrättning är fast bestämda till vissa procentsatser av normalbeloppet. Detta har resulterat i att endagsschablonen numera hamnat på en nivå som är alltför hög för att svara mot en rimlig merkostnad. De statliga traktamentena – som ju inte varit bundna till en en gång för alla fastslagen relation mellan traktamente för helt dygn och traktamente för del av dygn – har hållits på en lägre nivå. Exempelvis var det lägsta statliga traktamentet år 1981 enligt Arr 18 kr., vilket skall jämföras med schablonbeloppet 36 kr. enligt RSV:s på normalbeloppet grundade föreskrifter. Genom tillkomsten av ARA har skillnaden blivit än mer markant; det lägsta statliga traktamentet är enligt ARA 10 kr. 40 öre år 1982.

d. Tidsgränsen 10 timmar för den högsta endagsschablonen kan starkt ifrågasättas. En bortovaro om 10 timmar framstår inte i dagens läge som någonting onormalt. Många arbetstagare har en sådan restid till och från sitt arbete att deras dagliga bortovaro från hemmet blir väsentligt längre

än 10 timmar. Flertalet skattechefer har framfört synpunkter av detta slag och därvid anfört att en bortovaro om 12 eller ännu fler timmar borde krävas för att schablonavdrag för endagsförrättning skall medges.

2.7.3 Kvalificerade endagsresor

Vi framhöll i inledningen (2.7.1) att endagsförrättningar kan vara av mycket skiftande slag och att merkostnadssituationen därmed också skiftar mycket starkt mellan olika typer av resor. Rutinresor på relativt kort avstånd och med begränsad bortovaro medför i regel en obetydlig merkostnad eller kanske ingen merkostnad alls. Andra resor är av ett mer kvalificerat slag på så sätt att de inte företas vanemässigt till en och samma ort, att avståndet till förrättningsorten är relativt långt och att bortovaron på grund av restiden blir betydligt längre än normalt. Det är ofrånkomligt att detta senare slag av resor i regel medför betydande merkostnader. Detta gäller naturligtvis särskilt i de fall bortovaron tar i anspråk inte bara normal arbetstid utan också en så lång del av kvällen att förrättningsmannen nödgas inta ett kvällsmål (middag) på förrättningsorten eller under resan tillbaka till verksamhetsorten. Det behövs enligt vår mening en "kvalificerad" endagsschablon som rymmer de presumtiva merkostnaderna under denna typ av resor. Samtidigt är det angeläget att schablonavdragen för de korta, rutinmässiga resorna hålls på en relativt låg nivå i de fall avdrag över huvud taget bör medges.

I och för sig kan det hävdas att de kostnadsmässigt "kvalificerade" endagsresorna är relativt sett få och att det som en följd av schablonen får accepteras att avdragen kan bli otillräckliga vid vissa slag av resor och mer än tillräckliga vid andra. Reglerna blir naturligtvis enklast om man bara har en enda schablon att hålla sig till, alltså en beloppsmässigt enhetlig schablon som gäller för alla endagsförrättningar. Därmed är emellertid inte sagt att det praktiska handhavandet av en sådan schablon blir enkelt. Det torde vara en allmän uppfattning att de kvalificerade endagsresorna skall kunna berättiga till ett relativt väl tilltaget traktamente som täcker den verkliga merkostnaden. Vi vill här erinra om att enligt vad vi föreslår källskatt skall dras på den del av traktamente som överstiger schablonen. Med en enhetlig schablon, som inte tar tillräcklig hänsyn till merkostnadssituationen vid de kvalificerade resorna, skulle arbetsgivaren i många fall tvingas göra källskatteavdrag som för arbetstagaren framstår som ogrundade. Lagstiftningen skulle försvåra användandet av traktamenten i verkliga merkostnadsfall och därmed skulle arbetsgivaren i många fall tvingas att betala kostnaderna direkt till restauranger i stället för att ge ut traktamente. Det skulle också vid de längre endagsresorna uppstå risk för att förrättningsmannen övernattar på orten enbart för att kunna komma i åtnjutande av ett skattemässigt godtagbart traktamente som täcker hans kostnader. Med en särskild schablon för de kvalificerade endagsresorna motverkas denna risk.

Som kvalificerade bör man betrakta sådana resor som i regel nödvändiggör att inte bara lunchen utan även middagen intas på restaurang eller jämförbart matställe. Det är vanligen fråga om resor på relativt långt avstånd från arbetsorten. Det typiska för dessa resor är inte i första hand att bortovaron från verksamhetsorten varar ett visst antal timmar utan att själva restiden blir lång. Man kan utgå från att de flesta arbetstagare har en normal daglig

arbetstid som börjar kl. 7–9 och slutar kl. 16–18. Övertidsarbete medför inte i sig att en avdragsgill merkostnad uppkommer. Men om arbetstagaren företar en förrättning på främmande ort och måste vistas på förrättningsorten till kl. 17–18 eller längre, kan han bli tvungen att äta middag antingen på förrättningsorten eller under återresan. Själva restidens längd blir därvid av avgörande betydelse. Om hemresan tar t. ex. en timme kan man utgå från att förrättningsmannen, även om vistelsen på orten varar till kl. 17–18, kan äta middag vid hemkomsten. Men om vi antar att resan i enkel riktning tar 2–3 timmar, blir bedömningen ofta en helt annan. Förrättningsmannen är då inte tillbaka från sin tjänsteresa förrän omkring kl. 20 eller ännu senare. Det föreligger i detta fall en stark presumtion för att en merkostnad för middag/kvällsmål uppkommer för honom.

Vilka förutsättningar bör då, mot bakgrund av vad som nu sagts, uppställas för att högsta schablonavdrag för endagsförrättning skall kunna medges?

Först och främst kan konstateras att själva bortovarons längd inte är direkt avgörande för storleken av den merkostnad som här diskuterats. Bortovarons längd är ju beroende av vid vilka tidpunkter resan påbörjats och avslutats. Tidpunkten för avresan är vid endagsförrättning knappast av betydelse för uppkomsten av en kostnad för måltid på kvällen.

I stället för att uppställa ett krav på viss tids bortovaro kan lagstiftaren välja mellan att anknyta antingen till själva restidens längd eller till tidpunkten för resans avslutande.

Det första alternativet skulle kunna utformas så att själva restiden för fram- och återresa måste ha uppgått till minst 5 timmar. Med en sådan regel uppnår man en stark presumtion för att det verkligen uppkommit en merkostnad för middagsmål.

Att i varje särskilt fall utreda hur lång tid själva resan tagit, skulle dock medföra utredningsproblem för såväl arbetstagare som arbetsgivare. Det skulle därför vara lämpligare att kravet på kvalificerad restid fick formen av en avståndsregel, dvs. att avståndet mellan tjänstestället och platsen för förrättningen skall uppgå till visst antal mil. Vid resor med bil skulle ett avstånd om 20 mil framstå som skäligt. Om man även beaktar att resorna kan företas med andra kommunikationsmedel är ett kortare avstånd, 15 mil, motiverat.

En möjlighet att anpassa schablonreglerna bättre till merkostnadsbegreppet är alltså att införa en särskild schablon för resor utanför en 15-milszon. För resor inom denna zon, med visst minsta antal timmars bortovaro, skulle gälla en relativt låg schablon. Vid resor utanför zonen är merkostnaderna regelmässigt högre och ett högre schablonavdrag bör därför vara motiverat. Övernattning på förrättningsorten är vid många sådana resor ett klart alternativ till att återvända hem på kvällen och merkostnaderna är delvis av samma karaktär som vid övernattning på orten.

2.7.4 Traktamenten enligt ARA

Ett alternativ till att införa en särskild avståndsregel är, som nämnts ovan, att göra den högre schablonens tillämplighet direkt beroende av tidpunkten för hemkomsten. En nackdel med en sådan regel är att den kan bli tillämplig inte bara vid avlägsna förrättningar utan även vid resor på kort avstånd utanför

verksamhetsortens gräns; vid sådana resor ger kanske en högre schablon överkompensation. Men å andra sidan torde en schablon, som direkt anknyter till den tidpunkt då resan avslutas, vara relativt enkel att tillämpa. Av särskilt intresse i detta sammanhang är att en schablon av det här slaget införts i ARA.

ARA innehåller helt andra regler för traktamenten vid endagsförrättning än vad som gällde tidigare enligt Arr. Traktamentenas allmänna nivå kan knappast sägas ha höjts genom kollektivtavtalets tillkomst. Förändringen ligger i att reglerna i ARA har en helt ny konstruktion. Regler om traktamenten finns i avtalets 12 §.

Det kan först konstateras att ARA medger traktamente när bortovaron överstiger 4 timmar. För förrättning med bortovaro om högst 4 timmar utgår inget traktamente.

Traktamentet utgår i form av *timtraktamente* med f. n. 2:60 kr. per timme.

Vidare utgår ett särskilt *tilläggstraktamente* med f.. n. 35 kr. om bortovaron sträcker sig över kl. 19.

Reglerna innebär att en förrättning med bortovaro om något mer än 4 timmar berättigar till traktamente med 10:40 kr. Om bortovaron uppgår till 8 timmar blir traktamentet 20:80 kr. Detta gäller under förutsättning att bortovaron inte sträcker sig över kl. 19. Avslutas tjänsteresan efter kl. 19, blir traktamentet vid 8 timmars bortovaro 55:80 kr. och vid 12 timmars bortovaro 66:20 kr. Det avgörande för om tilläggstraktamentet skall "utfalla" torde normalt bli vid vilken tidpunkt förrättningsmannen återkommer till sitt tjänsteställe/bostad.

2.7.5 Kommitténs förslag

Som framgått av vad vi tidigare anfört talar, enligt vår mening, övervägande skäl mot ett avskaffande av schablonavdragen vid endagsförrättning. Däremot synes det nödvändigt att schablonbeloppen i framtiden hålls på en nivå som, jämfört med vad som nu gäller, är relativt låg. Man måste här ha klart för sig att schablonen bara skall avse *merkostnad* och att kostnad för lunch inte behöver medföra någon väsentlig merkostnad.

Det torde inte heller vara realistiskt att, som bl. a. föreslagits av en del skattechefer, uppställa avsevärt högre krav i fråga om bortovaro m. m. för att schablonavdrag över huvud taget skall kunna medges. Vi menar i stället att en tämligen låg schablon bör gälla för resor som kan antas inte medföra kostnad för middag (kvällsmål). I de fall sådan kostnad uppkommer bör däremot ett högre schablonbelopp kunna bli tillämpligt.

Vi pekade ovan (avsnitt 2.7.3) på två alternativa vägar när det gäller att utforma en mer kvalificerad endagsschablon. Den ena möjligheten som nämndes var att uppställa en speciell avståndsregel; ett högre schablonbelopp skulle gälla vid förrättningar på ett vägavstånd av minst 15 mil från tjänstestället. – Den andra möjligheten var att göra den högre schablonen tillämplig i de fall förrättningsmannen företar återresan från förrättningsorten på kvällen och inte kommer tillbaka förrän efter visst klockslag.

Vid utformningen av schablonreglerna finns det anledning att särskilt uppmärksamma den konstruktion av traktamentsreglerna som använts i

ARA. Avtalets innehåll, som kan förmodas komma att läggas till grund även för överenskommelser på den privata sektorn, är ju unikt så till vida att det tillkommit efter flera års överväganden om vilken merkostnad som skall beaktas vid traktamentsgivningen.

Införandet av tilläggstraktamente innebär en nyhet. Om en förrättning avslutas efter kl. 19 blir förrättningsmannen berättigad till ett förhöjt traktamente. I vissa fall kan det naturligtvis inträffa att en förrättningsman avslutar en tjänsteresa efter kl. 19 och inte behöver vidkännas någon kostnad som svarar mot tilläggstraktamentet. Emellertid kan det antas att det i de flesta fall, när en förrättning avslutas efter kl. 19, uppkommer en extra kostnad för förtäring just på grund av att middagen inte kan intas i vanlig ordning. Konstruktionen med tilläggstraktamente har grundats på merkostnadsaspekter. De avtalsslutande parterna har uppenbarligen gjort den bedömningen att en mera betydande merkostnad normalt bara uppkommer vid förrättningar som kräver att middagen eller ett extra kvällsmål intas på främmande ort.

Det finns starka skäl för oss att särskilt beakta konstruktionen av de statliga traktamentena. Staten är utan gensägelse landets största arbetsgivare. Därtill kommer att ett stort antal enskilda arbetsgivare funnit det lämpligt att vid sin traktamentsgivning följa de statliga traktamentsbestämmelserna. En sådan anslutning har ju haft till följd att arbetsgivarna och deras anställda kunnat förenkla traktamentsredovisningen i kontrolluppgifter och deklarationer ("dispensfall"). Det måste hållas för troligt att dessa arbetsgivare kommer att i viss utsträckning anpassa sig till ARA.

Det synes därför sannolikt att endagstraktamentena för en väsentlig del av löntagarna kommer att beräknas enligt den nya metod som anges i ARA. Såsom framgår av vårt tidigare resonemang tillgodoser vidare ARA-systemet på denna punkt vår önskan att bättre än hittills differentiera avdragen efter antaglig kostnadsfördyring. Mot den bakgrunden ligger den slutsatsen nära till hands att utforma de nya reglerna i nära anslutning till den princip som ARA här följer.

För att så skall ske fordras emellertid att systemet bedömes som så enkelt i tillämpningen att det kan på preliminärskattestadiet handhas även av arbetsgivare som i sin traktamentsgivning tillämpar andra principer. Vidare måste beaktas att resultatet av en tillämpning av nya regler på området inte blir, materiellt sett, oriktigt när reglerna tillämpas på traktamenten som utgår efter mer traditionella grunder.

Beträffande reglernas tillämpning vid källskatteberäkningen synes några svårigheter inte föreligga. För en riktig beräkning av schablonavdrag behöver arbetsgivaren, med traditionellt beräknade traktamenten, veta förrättningstidens längd, dvs. avrese- och återkomsttiderna. Det måste förutsättas att arbetsgivaren har dessa uppgifter tillgängliga. Ytterligare uppgifter erfordras icke vid tillämpning av ARA-metoden. Vad som tillkommer är att arbetsgivaren har att beakta, inte bara den tid som förflutit mellan avresa och återkomst, utan även om återkomsten skett före eller efter ett visst klockslag, kl. 19. Att införa denna faktor i beräkningarna synes inte behöva vålla några arbetstekniska svårigheter.

En generell tillämpning i skattehänseende av ARA-metoden synes inte heller leda till oriktiga materiella resultat. ARA-metoden skulle enbart vara

ett sätt att uppnå den differentiering av maximibelopp för avdragen som eljest skulle åstadkommits med andra medel.

Vi föreslår att samma förutsättning, som grundar rätten till tilläggstraktamente enligt ARA, skall gälla för den "kvalificerade" avdragsschablonen. Beloppet för högsta schablonavdrag skall med andra ord vara högre i de fall en endagsförrättning sträcker sig över kl. 19.

Vilket tidskrav skall då gälla för att avdrag över huvud taget skall kunna medges?

Förut gällde enligt Arr att bortovaron skulle ha överstigit 6 timmar. I och för sig finns starka skäl för den uppfattningen att merkostnader normalt sett inte uppkommer vid så kortvariga förrättningar som 4–6 timmar. Vi har allvarligt övervägt att höja nuvarande minimitid i KL för schablonavdrag vid endagsförrättning från 4 till 6 timmar. Mot bakgrunden av ARA har vi dock avstått från att föreslå en sådan åtgärd.

ARA-traktamenten vid förrättning som varar 4–6 timmar är inte högre – mellan f. n. 10:40 och 15:60 kr. – än att de mycket väl kan motsvaras av kostnader för t. ex. mellanmål. De avtalsslutande parterna har uppenbarligen gjort den bedömningen att en viss mindre merkostnad uppkommer. Tidsgränsen 4 timmar gäller enligt nuvarande regel i KL. Det är vår uppfattning att övergången till ett nytt schablonsystem väsentligt underlättas om denna tidsgräns inte ändras nu. Tidsgränsen torde kunna omprövas sedan erfarenheter vunnits av de nya schablonreglerna. Om det då kan anses föreligga en tendens till missbruk av möjligheten till schablonavdrag redan efter förrättningar med något mer än 4 timmars bortovaro, så bör en höjning av tidsgränsen kunna vara en naturlig åtgärd.

Kommittén föreslår två skilda schabloner. Det avgörande för vilken schablon som skall tillämpas blir huruvida förrättningen medfört en bortovaro som sträckt sig över kl. 19. Förrättningar torde i regel avslutas före kl. 19. I allmänhet kommer det därför att vara den lägre schablonen som är tillämplig. För att möjligheten att få avdrag med det högre beloppet inte skall missbrukas, är det nödvändigt att i lagtexten införa ett krav på tillförlitligt underlag i form av reseräkning eller liknande dokumentation i de fall den högre schablonen skall tillämpas; det måste klart framgå av detta underlag att bortovaron sträckt sig över kl. 19.

Det bör här understrykas att de schablonbelopp som avses skall utgöra maximibelopp, dvs. att det skall vara fråga om en övre gräns för vilka schablonavdrag som skall kunna medges. I de fall utgivet traktamente är lägre eller kollektivavtal stadgar ett lägre traktamente, blir – liksom hittills – maximibeloppen inte tillämpliga utan avdrag medges med belopp som svarar mot ifrågavarande traktamente.

Hur bör då maximibeloppen för endagsförrättning beräknas?

När det gäller de vanliga förrättningarna finns det inte anledning att i en schablon räkna med kostnad för middag. I stället bör schablonen omfatta den högsta rimliga merkostnad för lunch och mellanmål som kan beräknas uppkomma under normala tjänsteresor som avslutas senast kl. 19.

En skälig lunchkostnad bör beräknas efter vad det normalt kostar att äta lunch på en restaurang i mellanklassen med servering. Det skall alltså varken vara fråga om en "brick-lunch" eller om lunch på en förstaklassrestaurang. Från beloppet bör avdragas ett skäligt belopp för inbesparad lunchkostnad

på verksamhetsorten. Detta belopp kan lämpligen motsvara förmånsvärdet av fri lunch. Kostnaderna för mellanmål bör avse kaffe med bröd eller liknande enkel förtäring på för- och eftermiddag. Någon frukostkostnad bör däremot inte ingå i en schablon för endagsförrättning, eftersom det får förutsättas att frukosten intas i hemmet.

Vid en sådan beräkning torde man hamna i ett maximibelopp av 33 kr. i 1983 års kostnadsläge. – Det kan anmärkas att detta belopp normalt täcker de traktamenten som utgår enligt ARA, när tilläggstraktamente inte är aktuellt.

Vi har ovan föreslagit att ett högre maximibelopp skall gälla vid förrättning som sträcker sig över kl. 19. Detta belopp bör, utöver det nämnda lägre beloppet om ca 33 kr., innefatta kostnad för en extra måltid på kvällen. Det förefaller rimligt att förutsätta att schablonen i stort sett kommer att bygga på samma grunder som tillämpats vid överläggningarna mellan staten och de anställdas fackorganisationer. År 1981 gällde ett högsta endagstraktamente i statlig tjänst om 60 kr. Det högre maximibeloppet bör därför bestämmas till ett något högre belopp än 60 kr. Som vi tidigare nämnt är kostnaderna vid de kvalificerade endagsresorna delvis av samma karaktär som vid resa med övernattning. Det är då rimligt att det högre maximibeloppet vid endagsförrättning får motsvara hälften av schablonen för hel dag i samband med övernattning (den senare schablonen återkommer vi till nedan i avsnitt 2.8.3). Förslaget innebär ett maximibelopp om 77 kr. i 1983 års kostnadsläge.

2.8 Förrättning med övernattning

2.8.1 Allmänna synpunkter

De s. k. korttidsförrättningarna utgör den typ av förrättning, som vårt schablonsystem kanske passat bäst för. Förklaringen härtill är ganska enkel. Endagsförrättningar har ofta en rutinkaraktär på så sätt att de kan jämföras med dagliga resor till och från arbetet. Samma rutinkaraktär kan uppkomma vid mycket långa förrättningar, när förrättningsmannen skaffar sig en bostad på förrättningsorten och företar dagliga resor mellan denna bostad och den plats där förrättningen utförs. Vid korttidsförrättning däremot är det regelmässigt fråga om tjänsteresor i den bemärkelse som avses i allmänt språkbruk. Det uppkommer i princip alltid kostnader vid en korttidsförrättning, eftersom förrättningsmannen alltid är borta över minst en natt. Till en väsentlig del uppkommer kostnaderna under själva resan, vilket inte är fallet vid långtidsförrättning. Karaktären av tjänsteresa understryks av att förrättningsmannen oftast tar in på hotell eller liknande samt äter frukost på hotellet och middag på en restaurang. Vid endags- och långtidsförrättningar blir det inte i samma utsträckning en fördyring av kostnaderna för dessa måltider. Utgivet traktamente torde vid de allra flesta korttidsförrättningar till stor del motsvaras av merkostnader. Om schablonen inte är tillräcklig för att ge kostnadstäckning torde detta mera sällan gå ut över den enskilde arbetstagaren; i sådana fall är det ofta snarast fråga om representationskost-

nader och för arbetsgivaren finns det andra medel än traktamente för att täcka kostnaden.

Det är egentligen bara i ett par speciella hänseenden som kritik riktats mot schablonreglerna. Kritiken har gällt dels möjligheten att tillämpa den s. k. nattventilen, dels beräkningen av schablonavdraget för avrese- och hemkomstdag.

2.8.2 Logikostnad

Enligt anv. 33 § 3 p. KL äger skattskyldig, som gjort resor i tjänsten, rätt till avdrag inte bara 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 osv.".

Lagtexten skiljer alltså mellan resekostnader å ena sidan och ökning i levnadskostnad å andra sidan. Av detta följer att kostnad för sovplats på tåg eller hyttplats på fartyg inte räknas som ökning i levnadskostnad utan som resekostnad.

Vidare skiljer lagtexten mellan hotellkostnad och ökade matkostnader m. m. Detta gäller de grundläggande avdragsreglerna. Schablonreglerna däremot avser den sammanlagda ökningen i levnadskostnad för helt dygn. Ökningen skall anses ha motsvarat uppburet traktamente, dock högst ett normalbelopp per dygn. Normalbeloppet har fram t. o. m. år 1981 motsvarat det statliga dygnstraktamentet.

Schablonreglerna innebär att för den som uppbär dygnstraktamente medges avdrag för hela ökningen i levnadskostnad, inkl. logikostnad, enligt schablonen, dvs. med högst normalbeloppet. För högre avdrag förutsätts enligt lagtexten utredning om ökningen i dess helhet. Enligt schablonregelns konstruktion är det inte tillräckligt att visa logikostnadens storlek.

Om arbetsgivaren tillhandahållit fritt logi under en tjänsteresa, gäller ett reducerat normalbelopp som motsvarar statens dagtraktamente och år 1983 uppgår till 155 kr. Denna regel kan utläsas av propositionen till 1963 års lagstiftning och kommer till uttryck i skyldigheten för arbetsgivare att på kontrolluppgift i förekommande fall ange att kost eller logi tillhandahållits utöver traktamente.

Att logikostnad vid resa i tjänsten hänförs till ökning i levnadskostnad är historiskt betingat och kan ses mot bakgrund av att staten gjort skillnad mellan resekostnader å ena sidan och merkostnader, som av förrättning föranledd vistelse på annan ort än bostadsorten medför, å andra sidan. Staten tillämpar i fråga om resekostnad den s. k. självkostnadsprincipen, som innebär att faktisk kostnad ersätts. Däremot har staten ansett det vara förenat med stora praktiska olägenheter att tillämpa samma princip i fråga om merkostnader. I stället har staten utgivit dygnstraktamenten, dvs. schablonmässiga ersättningar för täckande av såväl logikostnader som fördyring av mat m. m. Dessa principer ansågs inte kunna ifrågasättas vid tillkomsten av Arr år 1952.

De grundläggande reglerna i KL om avdrag vid resa i tjänsten innebär att avdrag i princip skall medges efter en beräkning av verkliga kostnader. Dessa regler kan alltså sägas ge uttryck för en självkostnadsprincip. 1963 års

schablonsystem anpassades till de statliga reglerna. Eftersom det statliga traktamentet beräknades för helt dygn, var det naturligt att även schablonsystemet skulle bygga på ett belopp för helt dygn, normalbelopp. Uppdelningen av normalbeloppet på en natt- och en dagdel syftade bara till att möjliggöra schablonavdrag i de fall arbetsgivaren tillhandahöll logi eller kost och betalade traktamente för den övriga delen. För avdrag med belopp motsvarande faktiska kostnader var det naturligt att uppställa krav på utredning om total kostnadsfördyring.

Nattdelen av det statliga dygnstraktamentet svarade vid schablonreglernas tillkomst ganska väl mot normal logikostnad vid korttidsförrättning. Att nattraktamentet i många fall innebar en viss överkompensation uppvägdes av de praktiska fördelarna med en schablonersättning. I de fall nattdelen inte räckte för att betala hotellkostnad kunde dygnstraktamentet ändå totalt sett anses tillräckligt för att täcka uppkommande fördyring.

Under 1960-talet steg emellertid hotellkostnaderna så kraftigt att det statliga dygnstraktamentet många gånger blev otillräckligt vid förrättning med övernattning på hotell. Resultatet av detta blev den s. k. *nattventilen*, som infördes i Arr år 1970, med verkan från och med år 1971, och grundades på en överenskommelse mellan SAV och arbetstagarorganisationerna. Utöver ett nattraktamente om 43 kr. gällde enligt överenskommelsen följande:

> Har förrättningsman ej kunnat skaffa nattlogi till en kostnad, som täckes av traktamentet för natt i tabellen, äger han i stället åtnjuta traktamente med belopp som motsvarar logikostnaden enligt kvitterad räkning, om icke vederbörande myndighet med hänsyn till föreliggande omständigheter finner sig ej böra godtaga logikostnaden.

Nattventilens införande innebar att självkostnadsprincipen kom att få en vid tillämpning i fråga om statlig logiersättning.

Nattraktamentet enligt Arr höjdes efter år 1971 så småningom till 55 kr. men stannade under senare år oförändrat på denna nivå. De anställdas organisationer var av naturliga skäl främst intresserade av dygnstraktamentets dagdel. I takt med att priserna på hotellrum steg kom nattventilen till användning i allt större utsträckning. Den var år 1981 tillämplig vid de flesta korttidsförrättningar i statens tjänst.

Fr. o. m. år 1982 gäller för statstjänstemännen de nya regler som finns i ARA. I det nya kollektivavtalet har begreppet dygnstraktamente fallit bort. Vid förrättning med övernattning utgår nu *dels*ersättning för logikostnad, *dels* dagtraktamente.

I fråga om logikostnad gäller enligt ARA att faktisk kostnad ersätts – med viss skälighetsprövning. Till den som inte haft någon logikostnad eller inte styrker sådan kostnad utgår nattraktamente med 55 kr., dvs. samma traktamentsbelopp som tidigare gällde enligt Arr.

KL:s avdragsregler innehåller inte någon nattventil. Därför missgynnas arbetstagaren i enskild tjänst, jämfört med den statsanställde, om han får dygnstraktamente. Det är snarast förvånande, att det nuvarande systemet ej kritiserats mera för att det inte inrymmer en nattventil. Emellertid synes näringslivet ha inrättat sig efter gällande lagstiftning på det sätt att man i stor utsträckning tillämpar den form av nattventil som följer av att arbetsgivaren

kan direkt betala den anställdes hotellkostnad. Detta kan ske antingen så att hotellet skickar räkning direkt till företaget eller med användande av kontokort. Hotellkostnaden kommer då att ligga helt utanför den anställdes deklaration. Det förekommer också att arbetsgivaren betalar faktisk logikostnad till arbetstagaren mot räkning och bokför detta som en direkt betalning.

Vid en reform är det nödvändigt att ändra de nuvarande schablonreglerna för förrättning med övernattning. I och med att självkostnadsprincipen tillämpas för statliga ersättningar är det naturligt att den också läggs till grund för avdragssystemets utformning. Att i framtiden tillämpa en dygnsschablon utan nattventil synes vara uteslutet.

Grunden för att tillämpa schabloner vid avdragsberäkningen är att faktiska kostnader och uppkommen inbesparing i praktiken inte kan utredas till sina exakta belopp. Några sådana svårigheter föreligger inte i fråga om logikostnad. För den som bor på hotell är merkostnaden det belopp hotellet betingar sig för själva rumskostnaden. Det är därför naturligt att avdrag medges med faktiskt belopp. När arbetsgivaren betalar logikostnaden med faktiskt belopp finns det ingen anledning att föra in denna betalning i den anställdes deklaration. Sammanfattningsvis kan alltså sägas att avdrag bör medges för faktisk logikostnad i den mån kostnaden inte betalas direkt av arbetsgivaren.

Kravet att nattkostnaden skall vara visad får inte tas helt bokstavligt. Normalfallet torde bli att arbetsgivaren betalar faktisk kostnad och det är då naturligt att hotellräkningen ingår i hans räkenskaper, t. ex. som bilaga till reseräkning, och av honom kan presenteras efter anfordran. Arbetsgivaren bör därför vara skyldig att ha underlag som visar vilken logikostnad som uppkommit för den anställde.

Att nattkostnaden skall beräknas till faktiskt belopp behöver inte utesluta att avdrag medges även i sådana fall nattkostnaden inte kan visas. I vissa situationer framstår det som skäligt att avdrag medges trots att övernattningskostnaden inte kan preciseras eller verifieras. En förutsättning för avdrag måste dock vara att övernattning skett utom hemorten under förrättningen. Den som föredrar att t. ex. bila hem i stället för att övernatta på förrättningsorten, bör dock inte ha rätt till avdrag för nattkostnad. Däremot torde kostnaden för resan hem regelmässigt vara avdragsgill. Annorlunda ställer det sig för den som faktiskt har övernattat på förrättningsorten men gjort det utan att kunna visa kostnaden. Sådan till synes kostnadsfri övernattning torde ske antingen hos vänner eller släktingar eller också i husvagn, på campingplatser o. d. Övernattning hos vänner eller släktingar är uppenbarligen beroende av tillfälligheter och synes därför inte förekomma i större utsträckning. Även om någon formell betalning inte sker, kan det antagas att nattgästen regelmässigt har vissa utgifter för att kompensera värdfolket för det omak han vållat dem. Den som övernattar i husvagn torde göra detta mera planmässigt. Man måste här räkna med vissa kostnader i form av avskrivning, reparation och drift av husvagnen. Individuella beräkningar i dessa hänseenden skulle tynga taxeringsarbetet och bör lämpligen ersättas med ett schablonavdrag, som bör tillkomma alla dem som under tjänsteresa övernattat på annat sätt än på hotell o. d.

Det är enligt vår mening uppenbart att schablonreglerna i KL måste ändras

på ett sätt som innebär en anpassning till dagens situation med starkt varierande hotellpriser och till konstruktionen i ARA. Vi utgår från att arbetsgivarna i regel kommer att utge ersättning för logikostnad, som täcker den faktiska kostnaden. Logikostnaden skall vara avdragsgill till sitt faktiska belopp, men avdraget skall å andra sidan inte överstiga kostnaden. Skulle i något fall logikostnaden överstiga den uppburna ersättningen synes avdraget likväl böra motsvara den faktiska kostnaden. För avdrag måste givetvis förutsättas att kostnaden är skälig och att den inte betalats direkt av arbetsgivaren. Har arbetstagaren inte själv kunnat påverka valet av logi, skall avdrag inte kunna vägras honom för den kostnad som uppkommer. Har han valt en inkvartering av lyxkaraktär, kan det finnas skäl att till en del vägra avdrag för kostnaden om inte särskilda skäl föreligger som motiverar en sådan inkvartering.

Regeln om att nattkostnaden skall beaktas till sitt verkliga belopp bör kompletteras med ett relativt lågt schablonavdrag. Meningen är att schablonavdraget skall komma till användning i undantagsfall när övernattning faktiskt ägt rum under förrättningen och kostnaden varken betalats direkt av arbetsgivaren eller visas ha överstigit schablonavdragets belopp.

2.8.3 Schablonens storlek

Om logikostnaden, på sätt nyss föreslagits, i princip beaktas till sitt verkliga belopp (eller i undantagsfall med ett lågt schablonbelopp) bör ökning i levnadskostnad i övrigt vid korttidsförrättning föranleda schablonavdrag enligt de allmänna principerna för schablonbeskattningen. Detta innebär, som framgår av den tidigare redogörelsen, att avdrag medges med (det kollektivavtalsbestämda) traktamentets belopp dock högst ett belopp som RSV fastställer.

Det av RSV fastställda beloppet skall täcka merkostnad för frukost, lunch och middag samt vissa småutgifter. Beloppet skall vara ett maximibelopp, dvs. det skall motsvara den högsta fördyring som kan anses skälig vid en normal tjänsteresa.

Normalbeloppets dagdel motsvarade under hela den tid Arr gällde det statliga dygnstraktamentets dagdel, 125 kr. under år 1981. I och med att de statliga traktamentena blir skattepliktiga, skall schablonen i princip bestämmas efter skattemässiga grunder utan bindning till det statliga traktamentsbeloppet. Enligt vår mening ger emellertid det statliga dagtraktamentet enligt ARA, åtminstone i nuläget, ganska väl uttryck för merkostnaden under ett dygn för den som är hänvisad till att äta på restaurang. Skäl torde därför inte finnas att i ett nytt avdragssystem utgå från annat maximibelopp för korttidsresa. Vi anser således att maximibeloppet bör uppgå till 155 kr. i nuvarande (år 1983) kostnadsläge. Med kostnadsläge avser vi nivån på restaurangpriser.

Som nyss nämnts anser vi att i vissa fall avdrag skall medges med ett schablonbelopp för övernattningskostnad, trots att kostnadens belopp icke kan styrkas. För sådant avdrag skall förutsättas att arbetsgivaren utbetalat nattraktamente. – Att exakt ange hur maximibelopp för natt skall bestämmas möter svårigheter. Det får förutsättas att beloppet inte väsentligt avviker från den kostnad som kan anses mer eller mindre ofrånkomlig vid övernattning

hos släktingar eller bekanta. En kalkyl för kostnad för övernattning i husvagn bör också kunna ge viss vägledning för bestämmandet av maximibeloppet. Det förefaller rimligt att maximibeloppet inledningsvis bestäms till vad som f. n. utgår enligt ARA, dvs. 55 kr.

2.8.4 Schablonavdrag för avrese- och hemkomstdagen

Genom 1963 års lagstiftning infördes den s. k. dygnsregeln, som innebär att en förrättning vid schablonberäkningen skall anses ha varat det antal dygn som motsvarar antalet övernattningar. Denna regel har utsatts för en del kritik. I det följande behandlar vi frågan hur antalet dygn skall beräknas i ett framtida schablonsystem. För tydlighetens skull vill vi här understryka att det här inte gäller nattraktamente i egentlig mening. Övernattningskostnaden förutsätts ju enligt vad vi föreslår bli avdragsgill till sitt verkliga belopp, utöver ett schablonavdrag motsvarande dagtraktamente. Därför gäller den fråga, som vi här har att ta ställning till, hur schablonen skall tillämpas för avrese- och hemkomstdagen. Med nuvarande dygnsregel räknas dessa dagar i praktiken som en sammanlagd hel förrättningsdag.

Dygnsregeln blev föremål för delade meningar i riksdagen redan under 1960-talet och har därefter utsatts för kritik från många håll. Därvid har främst anförts att korttidsförrättningar oftast avslutas vid ett senare klockslag än de påbörjas. För överskjutande del av dygn medges inte något avdrag.

Kritiken är emellertid, enligt vår mening, något överdriven. Den beaktar nämligen inte att enligt de statliga traktamentsbestämmelserna traktamentena för avrese- och hemkomstdagarna oftast reduceras väsentligt. Dygnsregeln synes i flertalet fall ge schablonavdrag för avrese- och hemkomstdagen med belopp som inte understiger vad som skulle ha utgått i dagtraktamente för dessa dagar vid en motsvarande förrättning i statlig tjänst. Vi vill också understryka att det i taxeringsarbetet har varit en klar fördel att endast räkna antalet övernattningar.

Om emellertid övernattningskostnaden – såsom vi föreslår – bryts ut och dras av till sitt verkliga belopp blir det inte lika naturligt att göra schablonberäkningen direkt beroende av antalet övernattningar.

Maximibeloppet för avdrag vid korttidsförrättning förutsätts enligt vad vi anfört komma att inledningsvis motsvara det statliga dagtraktamentet. Med *dag* avses enligt ARA – liksom tidigare enligt Arr – tiden mellan kl. 06 och kl. 24. Det förefaller då naturligt att för de dagar, som inte täcks av bortovaro från kl. 06 till kl. 24, räkna med ett reducerat schablonbelopp. Reduktionen kommer normalt att gälla dels avresedagen och dels hemresedagen, eftersom resorna mera sällan påbörjas före kl. 06 eller avslutas efter kl. 24.

När det gäller att ta ställning till hur avdragsschablonen skall tillämpas för del av dag, finns det anledning att erinra om att arbetsgivaren enligt vad vi föreslår skall göra källskatteavdrag på del av traktamente som ligger över maximibeloppet. Det är inte lämpligt att utforma en avdragsschablon för del av dag som vållar arbetsgivaren särskilda svårigheter och medför för arbetstagaren svårförståeliga skatteavdrag. Reglerna bör vara utformade så att schablonavdraget i möjligaste mån svarar mot faktisk merkostnad. Men lika viktigt är det att lagstiftningen inte blir alltför komplicerad och att reglerna blir lätta att tillämpa i praktiken.

Det är inte möjligt att objektivt fastslå hur en schablon för avrese- och hemkomstdag bör vara konstruerad. I kollektivavtal och resebestämmelser på arbetsmarknaden förekommer ett flertal skilda sätt att beräkna traktamente för del av dag. I den mån dessa skilda sätt ger uttryck för skälig merkostnadsersättning, är det naturligtvis angeläget att avdrag kan medges med belopp motsvarande för avrese- och hemkomstdagen utgivet traktamente. Därför bör avdragsschablonen enligt vår mening utformas så att den lämnar utrymme för mer än en metod att bestämma traktamentet. – En sådan metod är den som parterna inom den statliga sektorn valt och som nu gäller enligt ARA. För år 1983 gäller ett timtraktamente om 5:50 kr. jämte ett tilläggstraktamente om 35 kr.; det senare blir aktuellt när resan påbörjas före kl. 19 avresedagen och när den avslutas efter kl. 19 hemkomstdagen. ARA-metoden får med nuvarande belopp anses rimlig som grund för beräkning av merkostnaden. Men detta betyder inte att skattereglerna skall vara så detaljerade att varje timmes bortovaro generellt påverkar avdragsmaximum. Det avgörande för rätten till schablonavdrag bör ju i första hand vara innehållet i tillämpligt centralt kollektivavtal. Vad det här gäller är att uppställa en yttre ram för vilka traktamenten som bör skattemässigt accepteras för avrese- och hemkomstdag. Därvid är det enligt vår mening rimligt att utgå från den nuvarande dygnsregeln på så sätt att avrese- och hemkomstdag skall vid beräkning av avdragsmaximum läggas samman till en hel dag. För vardera dagen skall alltså gälla ett maximum som motsvarar hälften av maximibeloppet för hel dag.

Kritiken mot schablonregeln bör tillgodoses på så sätt att helt maximibelopp i vissa fall skall gälla. Härför borde egentligen förutsättas att dagens bägge huvudmåltider måst intas under resan. För avresedagen bör det dock av praktiska skäl vara tillräckligt att resan påbörjats före kl. 17 (vid avresa kl. 16 utgår enligt ARA traktamente för avresedagen med 79 kr.). Hemresedagen bör berättiga till avdrag motsvarande högst helt maximibelopp om resan varat längre än till kl. 19.

Sammanfattningsvis innebär vårt förslag följande.

Avdraget skall i första hand vara beroende av innehållet i tillämpligt kollektivavtal. Som yttre ram skall normalt gälla ett halvt maximibelopp för avresedagen och ett halvt maximibelopp för hemkomstdagen; avdrag med helt maximibelopp skall dock vara möjligt om det av reseräkning klart framgår att resan påbörjats avresedagen före kl. 17 respektive avslutats hemkomstdagen efter kl. 19.

2.9 Långtidsförrättning

2.9.1 Allmänna synpunkter

De grundläggande reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten gör inte någon skillnad mellan kortvariga och långvariga förrättningar. Detta är helt naturligt; så länge som man befinner sig på en förrättning är man berättigad till avdrag för den ökning i levnadskostnaden som förrättningen medför. Det är i princip den faktiska merkostnaden som är avdragsgill. Hur stor den faktiska merkostnaden blir i det enskilda fallet är

naturligtvis beroende av en rad omständigheter, inte minst förrättningsmannens möjlighet att redan från början inrätta sig för en relativt långvarig vistelse på förrättningsorten. Om denna möjlighet inte finns, blir merkostnaderna under den första tiden av en långtidsförrättning jämförbara med merkostnaderna vid en korttidsförrättning.

I allmänhet har emellertid långvariga förrättningar en helt annan karaktär än sådana förrättningar som inte medför mer än ett fåtal övernattningar utom hemorten. Vi har redan konstaterat att korttidsförrättningen är den typ av förrättning som medför minst problem i taxeringsarbetet. Den typiska tjänsteresan är ju i regel en relativt kortvarig resa på sådant avstånd från tjänstgöringsorten att övernattning blir aktuell. Det är mindre naturligt att använda begreppet tjänsteresa i fråga om en långvarig vistelse på en och samma ort. Även en sådan långvarig vistelse kan dock utgöra tjänsteförrättning, nämligen om vistelsen beordrats av arbetsgivaren med bibehållande av en anknytning till den tidigare (ordinarie) verksamhetsorten.

KL uppställer inte någon tidsgräns som begränsar rätten till avdrag vid långvarig förrättning. Detta innebär inte att avdrag kan medges under hur lång tid som helst. I begreppet förrättning ligger att det skall vara fråga om en beordrad *tillfällig* vistelse. I statlig tjänst förutsätts att det är fråga om uppdrag eller tjänstgöring på annan plats än tjänstestället. KL:s avdragsregler uppställer som förutsättning för avdrag att resan företas utom den vanliga verksamhetsorten. Enligt RSV:s anvisningar gäller en tvåårsregel. Denna regel innebär att förrättningsorten normalt efter två år får karaktär av vanlig verksamhetsort och att avdrag såsom för tjänsteresa därför inte kan medges efter tvåårsperiodens utgång.

En naturlig följd av att långvariga förrättningar i princip skiljer sig merkostnadsmässigt från kortvariga förrättningar är att utgående traktamenten efter någon tid ofta blir lägre, per dygn räknat, när förrättningen varar längre tid. I KL har detta beaktats på så sätt att olika schablonbelopp gäller för korttids- resp. långtidsförrättning.

Begreppet långtidsförrättnng finns i 37 § 2 mom. TL. Därmed avses förrättning som varit förenad med övernattning och medfört vistelse mer än 15 dygn i följd på en och samma ort. I lagrummet anges att de första 15 dygnen skall i kontrolluppgift anges som korttidsförrättning. Härigenom svarar TL:s regler mot reglerna i KL.

Enligt KL utgör normalbeloppet högsta schablonavdrag för de första 15 dygnen av varje förrättning. Därefter reduceras detta maximala schablonavdrag till 60 procent av normalbeloppet för dygn. Detta innebär att avdrag under år 1983 medges schablonmässigt med högst 210 kr. (normalbeloppet) för de första 15 dygnen och 126 kr. för följande dygn. Beloppen avser att täcka såväl bostadskostnaden som övriga ökade levnadskostnader. Om arbetsgivaren tillhandahåller logi gäller i stället som maximiavdrag 155 respektive 93 kr.

Normalbeloppet motsvarade t. o. m. år 1981 i praktiken det statliga dygnstraktamentet enligt Arr. För år 1983 har det bestämts på ett häremot svarande sätt, inkluderande traktamentsbeloppet för natt (55 kr.) och för hel dag (155 kr.). För de första 15 dygnen tillämpas därför i praktiken samma schablonbelopp vid beskattningen som i statlig tjänst. För tiden därefter, dvs. fr. o. m. det 16:e dygnet, saknas däremot denna beloppsmässiga överens-

stämmelse mellan de statliga traktamentena och KL:s normalbeloppsregler. Detta sammanhänger med att de statliga traktamentena vid långtidsförrättningar inte står i en bestämd relation till dygnstraktamentet utan fastställs efter andra grunder som i princip leder till lägre traktamenten än vad som skulle kunna utgå enligt KL:s regler.

Reglerna i KL kompletteras med en bestämmelse som medger att avdraget för tiden fr. o. m. 16:e dygnet räknas för sig. Det är alltså möjligt att vid avdragsberäkningen förete utredning vid långtidsförrättning om att det medgivna schablonavdraget varit otillräckligt och få avdrag för den verkliga kostnadsfördyringen.

2.9.2 Bakgrund till nuvarande regler

Före tillkomsten av 1963 års reform fanns i KL inte några särskilda regler om avdrag vid långtidsförrättning. Man var således vid sådan förrättning i princip berättigad till avdrag för sin faktiska merkostnad. Emellertid gällde den s. k. likställighetsregeln och avdrag medgavs därför, när traktamente utgått, ofta med belopp motsvarande statlig traktamentsersättning. – För den statsanställde gällde sedan gammalt att traktamente utgick med vissa belopp som reducerades efter 15 dagars vistelse på en och samma ort.

Vid schablonreglernas tillkomst var det ingalunda självklart att avdragsschablonen skulle omfatta också långa förrättningar. Tvärtom föreslogs i 1962 års betänkande att schablonavdragsreglerna skulle vara begränsade till förrättning om högst 15 dygn på en och samma ort. Det skulle inte vara möjligt att få schablonavdrag vid långtidsförrättning, ej ens under de första 15 dygnen. Anledningen härtill var att merkostnaderna vid längre tids bortovaro ansågs variera så i de enskilda fallen att de inte rymdes i ett schablonavdragssystem. – Departementschefen hade emellertid en annan mening och 1963 års reform utformades på sätt nu gäller enligt KL.

2.9.3 Brister i nuvarande system

När lagstiftaren valt att inom en viss sektor av beskattningen tillämpa en schablon, har han gett efter på principen om absolut rättvisa vid beskattningen. En schablon leder ju till sin natur endast till genomsnittlig rättvisa. En schablon för t. ex. avdrag för ökade levnadskostnader kommer ofrånkomligen att leda till att – även om den i flertalet fall ger god anpassning av avdragen till uppkomna merkostnader – avdragen i enskilda fall kan bli, objektivt sett, för höga eller för låga. Toleransen mot sådana felaktigheter är naturligtvis liten, särskilt när det gäller för låga avdrag. Nuvarande system söker att tillgodose de skattskyldigas rätt härutinnan genom att ge dem möjlighet att få avdrag för de verkliga merkostnaderna i stället för med schablonbeloppen. Man har med andra ord gjort tillämpningen av schablonen i viss mån frivillig.

Toleransen mot för höga avdrag är större. Den skattskyldige blir inte lidande och det allmänna kan i sina kalkyler i fråga om utfallet av schablonen väga in de minskade administrationskostnader som schablonen leder till. En generös schablon kan därför te sig försvarbar. Men resonemanget kan inte drivas långt, eftersom det finns en rättviseaspekt även i fråga om för stora

avdrag. Rättvisa de skattskyldiga emellan talar mot att vissa skattskyldiga får förmåner genom orealistiskt stora avdrag för kostnader. I det hänseendet erbjuder långtidsförrättningarna särskilda problem. En överkompensation i avdragshänseende, räknad per förrättningsdag, kan vid enstaka och korta förrättningar ligga inom det godtagbaras gränser, medan den vid långa förrättningar multipliceras upp till stora belopp. Långtidsförrättningar kan ju motivera traktamenten under lång tid. Som nyss nämnts medger schablonen skattefritt traktamente vid långtidsförrättning med f. n. 126 kr. för dygn, dvs. för helt år räknat med över 30 000 kr. Rättvisa de skattskyldiga emellan synes kräva att avdrag av denna storleksordning begränsas till fall där mot traktamentet svarande merkostnader föreligger.

Emot den nuvarande utformningen av avdragsschablonen vid långtidsförrättningar har framförts åtskillig kritik. En del av denna kritik bottnar i det förhållandet att schablonen innefattar en nattkostnad.

I vissa fall är den verkliga kostnaden för övernattning högre än schablonen. Men i andra fall har förrättningsmannen inte alls någon övernattningskostnad. Detta kan bero på att han antingen inte övernattar på förrättningsorten eller visserligen övernattar men inte åsamkas någon kostnad härför. I praxis har det emellertid accepterats att schablonavdrag för långtidsförrättning utgår i vissa fall när arbetstagaren i verkligheten övernattar i sin ordinarie bostad; det rör sig här alltså om tidsbegränsade arbeten inom pendlingsavstånd. I det senare fallet – dvs. när förrättningsmannen övernattar utan kostnad – föreligger däremot ofta närmast ett undandragande av skatt, nämligen om arbetsgivaren tillhandahåller såväl bostad som nattraktamente. Schablonavdrag skall givetvis i sådant fall bara medges med schablonbeloppets dagdel, men kontrollmöjligheterna är oftast otillräckliga för att förhindra dubbelavdrag.

Det har vidare ansetts som en brist i systemet att schablonavdrag kan medges under så lång tid som upp till två år. Under så lång bortovaro kan en förrättningsman anpassa sin merkostnadssituation till en långvarig vistelse på en och samma ort; matkostnaderna behöver inte alltid bli avsevärt högre än på bostadsorten. Skillnaden mellan traktamenten och verklig merkostnad har bedömts bli så stor att schablonen inte uppfyller rimliga krav ur rättvisesynpunkt. En begränsning av tiden för schablonavdrag vid långa bortavistelser har förordats.

Bristerna i systemet med schablonavdrag finns till stor del på kontrollsidan. Det förekommer att långtidstraktamenten utgår trots att tjänsteförrättning i verkligheten inte föreligger, liksom att traktamente utgår med betydligt högre belopp än som motsvaras av schablonen. Det rör sig här ofta om avsiktligt skatteundandragande med felaktiga eller ofullständiga uppgifter i deklarationer och kontrolluppgifter. Det kan t. ex. röra sig om förrättning som inte företagits eller som varit kortare än vad som uppges. En annan vanlig felaktighet är att arbetsgivaren inte upplyser om kost eller logi som tillhandahållits. – När kontrolluppgiften är felaktig i något av de hänseenden som nu nämnts är det i praktiken omöjligt för TN att tillämpa schablonreglerna på det sätt lagstiftaren förutsatt.

Att det nuvarande schablonsystemet har väsentliga brister bekräftas av svaren på kommitténs enkät till skattecheferna. Där påpekas bl. a. att schablonen för långtidsförrättning är generöst tilltagen och ger möjlighet till

väsentligt legalt skatteundandragande vid vissa typer av förrättningar. Det föreslås bl. a. att skilda regler skall gälla för egentliga tjänsteresor och för resor med relativt lång vistelse på en och samma arbetsort. Vidare framförs förslag om att "förhöjt" avdrag inte skall gälla för de första 15 dagarna av en långtidsförrättning.

2.9.4 Bör schablonavdragen för långtidsförrättning avskaffas?

Av föregående avsnitt framgår att det finns åtskilliga brister i det nuvarande systemet för schablonavdrag vid långtidsförrättning. Begreppet långtidsförrättning är inte i sig erforderligt i skattelagstiftningen utan har tillkommit i samband med att lagstiftaren infört en särskild schablon för avdrag vid vistelse på en och samma ort under mer än 15 dygn. I praktiken har det visat sig svårt att dra gränsen mellan korttids- och långtidsförrättning, t. ex. vid uppehåll i en förrättning. Denna svårighet har i vissa fall utnyttjats på så sätt att vad som rätteligen är långtidsförrättning i kontrolluppgifter uppges som flera korttidsförrättningar. Som nämnts förekommer det också att vad som redovisas som långtidsförrättning i verkligheten är tjänstgöring på den vanliga verksamhetsorten eller dagspendling till en och samma arbetsplats.

Taxeringsmyndigheterna har vid tillämpning av schablonreglerna för långtidsförrättning särskilda svårigheter att kontrollera att schablonberäkningen görs efter riktiga grunder. Men även en riktig tillämpning kan leda till materiellt sett otillfredsställande beskattningsresultat genom att skillnaden mellan schablonavdrag och verklig merkostnad blir högst väsentlig. Detta beror på att långtidsförrättningar synes mindre lämpade för schablonmässig behandling än korttidsförrättningar. Den faktiska kostnadsfördyringen i varje särskilt fall av långtidsförrättning är beroende av en rad omständigheter som sammanhänger med bl. a. tjänstgöringens art, förrättningens varaktighet, kostnadsläget på orten samt inte minst förrättningsmannens personliga förhållanden. Särskilda omständigheter kan t. ex. motivera att den anställde under relativt lång tid bor på hotell och äter på restaurang. Normalt bör dock en förrättningsman, som på förhand känner till att förrättningen kommer att bli långvarig, ha möjlighet att på ett tidigt stadium skaffa sig en bostad med kokmöjligheter, vilket medför att merkostnadernas storlek starkt begränsas.

Med hänsyn till vad som framkommit finns det skäl att fråga sig om schablonregler över huvud taget skall gälla vid långtidsförrättning. Om en schablon beloppsmässigt bygger på den merkostnad, som uppkommer när en förrättningsman redan från början inrättar sig för en längre tids vistelse, blir den i många fall otillräcklig. Reglerna måste då konstrueras så att schablonen kan frångås i de fall merkostnadssituationen är en annan än den som förutsatts. Om schablonen däremot beräknas med utgångspunkt från kostnadssituationen under en längre tid med måltider på restaurang, blir avdraget i normalfallet högre än den verkliga merkostnaden, vilket kommer att innebära att avdragsreglerna ger en betydande överkompensation.

Det är svårt att finna en bra enhetlig schablon för långtidsförrättningarna. Inom kommittén har vi därför övervägt andra möjligheter. En möjlighet kunde vara att i KL införa mer varierade schablonregler som tar hänsyn till

olika typer av merkostnadssituationer vid långvarig bortovaro. Ett sådant system skulle emellertid bli alltför komplicerat för att vara praktiskt genomförbart. Alternativet till en enkel schablonregel synes vara att helt avskaffa schablonreglerna för långtidsförrättning.

I vår enkät till skattecheferna har vi bl. a. ställt frågan om ett slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättning skulle leda till en väsentligt ökad belastning på taxeringsorganisationen. Flertalet skattechefer har svarat att ett avsevärt merarbete skulle bli följden. Några av dessa skattechefer menar att likformighets- och rättviseskäl ändå talar för att normalbeloppsavdragen bör slopas. Den allmänna uppfattningen var dock att i lag angivna schabloner bör gälla även i framtiden.

Enligt våra statistiska undersökningar var det mer än 83 000 personer – därav mer än 55 000 privatanställda – som under år 1977 uppbar traktamente för långtidsförrättning. Att slopa schablonen för denna kategori innebär en nackdel genom att det praktiska taxeringsarbetet försvåras för alla parter (arbetsgivare, anställda, taxeringsmyndigheter). Å andra sidan kan vägande invändningar riktas mot en schablon, som måste förmodas leda till överkompensation i flertalet fall. Den som skall vistas längre tid på annan ort än hemorten har ju möjlighet och intresse av att ordna bostadsfrågan och kosthållet så att fördyringen begränsas. Vid bedömning av frågan bör särskild uppmärksamhet ägnas arbetsgivarnas intresse. För dem är det en uppenbar fördel att kunna ge ut en schablonmässig ersättning utan krav på detaljredovisning. För att traktamentsbeskattningen skall fungera så att avdragen blir korrekta redan på preliminärskattestadiet, måste enkla schablonregler gälla som arbetsgivarna utan svårigheter och administrativa ansträngningar kan tillämpa i samband med att ersättning betalas ut. Att slopa möjligheten till schablonmässig avdragsberäkning redan efter 15 dagars förrättning på samma ort (dvs. vid den nuvarande gränsen mellan korttids- och långtidsförrättning) synes inte tillgodose önskemålen om att underlätta ärendenas handläggning hos arbetsgivaren.

Det nyss angivna antalet personer med långtidsförrättning under år 1977 bygger självfallet på nuvarande begrepp långtidsförrättning, dvs. mer än 15 dagars vistelse på samma ort. Antalet sjunker naturligtvis om gränsen mellan korttidsförrättning och långtidsförrättning skulle förskjutas, exempelvis till tre månaders vistelse på förrättningsorten. Vårt statistiska material medger inte exakta beräkningar i detta hänseende, men vår uppfattning är att med en sådan ändring av begreppet långtidsförrättning antalet personer med sådan förrättning skulle enligt 1977 års material bli 25 000 à 30 000, därav ca 20 000 privatanställda.

2.9.5 Schablonavdrag för natt

Ett skäl för att behålla rätten till schablonavdrag vid långtidsförrättning är att nattventilen föreslås införd i avdragsreglerna. Det bör vara möjligt för arbetsgivaren att utge ersättning för logikostnad med faktiskt belopp och traktamentsersättning för övriga kostnader. Ett av de skäl som åberopats för ett avskaffande av rätten till schablonavdrag är just att logikostnad kan variera mellan mycket höga belopp (för hotellrum) och relativt låga (t. ex. för hyra av möblerat rum). För närvarande gäller ett högsta schablonavdrag

för logikostnad om 55 kr., reducerat till 33 kr. efter de första 15 dygnen. Den som har högre logikostnad måste – om inte arbetsgivaren tillhandahåller eller direkt bekostar bostaden – utnyttja traktamentets dagdel för att kunna täcka kostnaden. I och med att systemet konstrueras så att avdrag kan medges för faktisk logikostnad och med schablonbelopp för dag, ökar möjligheten att finna schabloner som bättre svarar mot verklig merkostnad.

Vid långvariga förrättningar är det i allmänhet den anställde själv som betalar logikostnaden, t. ex. för hyra av möblerat rum. För arbetsgivaren saknar det ofta intresse att få en exakt redovisning av kostnaderna. Hur den anställde faktiskt ordnar sina bostadsförhållanden betraktas i många fall som en privat angelägenhet. Att kräva detaljerade uppgifter om övernattningskostnader av mindre storlek kan dessutom framstå som onödigt krångel. Därför är det angeläget att lagstiftningen inte utesluter möjligheten för arbetsgivare att utge ersättning för logikostnad med ett schablonbelopp. Ett sådant belopp måste dock vara relativt lågt. Vid långvariga förrättningar i statens tjänst gäller att nattraktamente utgår med f. n. 27 kr. fr. o. m. det 31:a dygnet. Detta motsvarar ca 810 kr. per månad och torde i allmänhet, utan att någon större besparing uppstår, täcka kostnaden för hyra av möblerat rum eller liknande inkvartering av enkel beskaffenhet. En schablonersättning av denna storlek bör kunna godtas i skattehänseende.

Vi anser att övervägande skäl talar för att behålla ett schablonavdrag för natt även vid längre tids förrättning än 15 dygn. Om arbetsgivaren ersätter den faktiska logikostnaden, bör avdraget motsvara den utgivna ersättningen. Om arbetsgivaren i stället utger nattraktamente, bör avdraget medges med nattbeloppet, dock högst med maximibeloppet, för den händelse den anställde inte visar att den faktiska kostnaden är högre. Kommittén har förutsatt att maximibeloppet åtminstone för de 30 första nätterna skall vara 55 kr. (2.8.3 ovan). Vi anser att detta belopp av förenklingsskäl skall gälla även för tiden därefter (jfr vad nedan sägs om reducerade schablonavdrag för dag). Schablonavdrag bör förekomma endast under förutsättning att arbetsgivaren inte tillhandahållit eller eljest bekostat logiet och att förrättningen ägt rum på sådant avstånd från den anställdes bostadsort att det kan antas att han inte övernattat i sitt hem.

2.9.6 Reducerade schablonavdrag för dag

KL:s regel om att schablonavdrag fr. o. m. det 16:e dygnet medges med högst sex tiondels normalbelopp är historiskt betingad. Redan enligt de bestämmelser som gällde före tillkomsten av Arr år 1952 reducerades även dagdelen av statligt dygnstraktamente för den tid utöver 15 dygn i följd, som förrättning pågick på en och samma ort. Till grund för denna reduktion låg uppfattningen att en förrättningsman efter att ha vistats någon tid på en ort har möjligheter att förbilliga sina kostnader för mat. Under den första tiden beräknades han vara hänvisad till att bo på hotell och äta där eller på de matställen han kunde träffa på. Sedan han satt sig in i förhållandena på orten, ansågs han kunna skaffa billigare logi och även ordna sin mathållning billigare.

I förarbetena till Arr konstaterades, att frågan efter vilken tid traktamente skall reduceras och hur stor reduktionen skall vara, måste – i brist på

objektiva normer – träffas i viss mån godtyckligt. Man ansåg helt enkelt inte att det fanns skäl att ändra på tidslängden 15 dygn, efter vilken tid reduktion alltså skulle ske.

Schablonreglerna i KL konstruerades med utgångspunkt från vad som gällde i fråga om statliga traktamenten. För att lagstiftaren skulle nå största möjliga samordning av traktamentsreglerna för offentlig och privat tjänst var han bunden vid tidslängden 15 dygn. Det reducerade schablonbeloppet för långtidsförrättning bestämdes till sex tiondelar av normalbeloppet för att svara mot den relation som år 1963 gällde enligt Arr.

Även enligt det nya statliga avtalet, ARA, reduceras traktamentet efter 15 dagar. Detta gäller dock endast dagtraktamentet, som reduceras från 140 till 88 kr.

En fråga som nu blir aktuell är om KL även i fortsättningen skall stadga en reduktion av schablonavdraget för dag efter 15 dagar. En sådan reduktion har ju hittills varit motiverad av önskemålet om samordning mellan vad som gäller för offentligt resp, privat anställda. I och med att vi nu föreslår en principiell beskattning även av den offentliga sektorns traktamenten menar vi att det finns utrymme för schablonregler som inte helt följer de statliga traktamentsbestämmelserna. Det är därför inte givet att schablonavdraget skall reduceras på samma sätt som de statliga traktamentena.

De merkostnader som skall täckas av ett schablonbelopp för dag kommer att i huvudsak avse måltider. Dessa kostnader kan naturligtvis i viss mån nedbringas genom att den anställde lär känna förhållandena på orten. För den som är hänvisad till att inta sina måltider på restaurang är dock denna möjlighet starkt begränsad. Möjlighet att mera avsevärt nedbringa måltidskostnaderna torde uppkomma först när den anställde börjar hushålla åt sig själv, dvs. när han/hon skaffar sig bostad med kokmöjlighet. Det verkar osannolikt att så sker generellt med mindre vistelsen på platsen beräknas bli ganska långvarig. Den nuvarande 15-dagarsgränsen framstår mot denna bakgrund som alltför kort. Detta talar för en förlängning av tidsgränsen.

Vid utformandet av en schablon måste också beaktas att en arbetstagare, som i förväg vet att en förrättning kommer att bli långvarig, kan antas redan från förrättningens början inrätta sig därefter och så snart som möjligt hyra bostad med kokmöjlighet. I sådant fall skulle det inte vara orimligt att tillämpa ett reducerat avdragsmaximum för hela förrättningen, dvs. även den första tiden. En av skattecheferna anför i sitt enkätsvar att ett sådant enhetligt belopp bör gälla vid långtidsförrättning. – Mot detta kan anföras att en sådan avdragsregel skulle skapa en påfallande tröskeleffekt mellan förrättningar som till antalet dygn ligger nära gränsen mellan kort- och långtidsförrättning. Vidare skulle det, med ett reducerat maximum redan från förrättningens början, inte vara möjligt att ta hänsyn till att det ofta inte är känt på förhand hur länge en förrättning kan komma att vara. Den enskilda sektorns kollektivavtal är i allmänhet konstruerade så att oreducerat traktamente utgår för den första tiden oavsett hur lång förrättningen blir. Detsamma gäller enligt ARA. Vi anser att reduktion av maximiavdrag ej heller fortsättningsvis bör ske för den första tiden av en långtidsförrättning. Som vi nämnt ovan finns det skäl för en utsträckning av 15-dagarstiden. Men man måste beakta, att när man förlänger tiden för att tillgodose dem som skall stanna relativt kort tid på platsen, så gynnar man dem som redan från

början inrättar sig för en lång tids vistelse och därigenom under den första tiden kan få större schablonavdrag än som eljest varit motiverat.

Vårt förslag bygger på att schablonavdrag i första hand skall motsvara det traktamentsbelopp som utgår enligt tillämpligt kollektivavtal. En tanke med detta är att lagstiftningen inte skall behöva tyngas med detaljerade regler om hur schablonavdragen skall beräknas. För arbetsgivaren, som skall iaktta reglerna redan på preliminärskattestadiet, är det en utomordentlig fördel att i stort sett endast behöva hålla sig till kollektivavtalets regler i det fall det står klart att en tjänsteförrättning med övernattning utom den vanliga verksamhetsorten företagits. Ett högsta belopp – maximibelopp – måste fastställas för vilket schablonavdrag som kan medges med tillämpning av kollektivavtalsregeln. Att en sådan beloppsgräns måste gälla är en följd av att det råder avtalsfrihet i fråga om traktamenten. Men ur förenklingssynpunkt är det en klar fördel om det i KL inte behöver anges bestämda regler om att det efter viss bestämd tid skall gälla vissa reducerade belopp som högsta godtagbara avdrag. Vi vill utgå från att de avtalsslutande parterna kommer att även i fortsättningen fastställa regler om hur traktamenten skall reduceras vid längre tids bortovaro. Det kan förväntas att dessa regler kommer att grundas på merkostnadsaspekter. Förutsättningarna därvidlag kan antas variera med de särskilda förhållandena inom olika branscher. Möjligheterna att beakta dessa särskilda förhållanden blir naturligtvis bättre om lagstiftningen inte innehåller bindande regler om hur schablonbeloppen skall reduceras.

2.9.7 Samordning av reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid längre tids bortovaro

Det finns vissa situationer som merkostnadsmässigt i många hänseenden liknar långtidsförrättningar utan att fråga är om tjänsteförrättning. En sådan situation kan föreligga när en arbetstagare tar anställning utanför sin bostadsort. Den merkostnad som därvid uppkommer är i princip en icke avdragsgill levnadskostnad. Men i vissa särskilda fall kan merkostnaden vara avdragsgill. Detta gäller framför allt om det föreligger s. k. korttidsanställning, dvs. när anställningen endast är avsedd att vara en kortare tid. Avdragsrätt kan också föreligga vid s. k. dubbel bosättning.

Det kan i vissa fall vara svårt att dra gränsen mellan långtidsförrättning och korttidsanställning. Vid förrättning beordras arbetstagaren i en och samma tjänst att resa från en arbetsort till en annan, tillfällig sådan. Vid korttidsanställning däremot avser tjänsteförhållandet i princip arbete bara på en ort.

En långtidsförrättning utgör vad som i KL benämnes resa i tjänsten. Men ju längre tjänstgöringen på förrättningsorten varar, desto mindre anledning blir det att i sammanhanget använda benämningen resa. Man kan säga att förrättningen efter viss tid snarare får karaktären av tidsbegränsad vistelse på en ort. Förrättningsmannen får möjlighet att väsentligt nedbringa sina kostnader på samma sätt som en korttidsanställd med arbete på orten under motsvarande tidslängd eller som en person med dubbel bosättning.

Reglerna i 33 § anv. 3 p. gör skillnad mellan tre olika avdragsfall, som nu nämnts, alla med olika förutsättningar. Avdrag vid resa i tjänsten regleras i första och andra styckena av anvisningspunkten. Enligt tredje stycket kan

avdrag medges bl. a. vid kortare tids anställning på annan ort än bostadsorten. Avdrag vid dubbel bosättning är att bedöma enligt fjärde stycket.

I det praktiska taxeringsarbetet är det ofta svårt att ta ställning till vilken av avdragssituationerna som är aktuell. En samordning av de olika avdragsreglerna har efterlysts bl. a. i vissa enkätsvar från skattecheferna. En sådan samordning är enligt vår mening nödvändig ur förenklingssynpunkt. Den bör ta sikte på avdragssituationer som inte är hänförliga till egentliga tjänsteresor.

2.9.8 Tremånadersgräns för förrättning

Samordningen av de olika avdragsreglerna bör ta sikte på de mer eller mindre långvariga bortavistelserna såsom vid tidsbegränsade anställningar på en och samma ort utanför pendlingsavstånd eller vid fall av dubbel bosättning. Avdragsrätten vid dubbel bosättning m. m. behandlas nedan i avsnitt 2.10. Till dessa långvariga bortavistelser är det naturligt att också räkna vissa långa förrättningar, vid vilka merkostnadsituationen är i stort sett densamma som vid dubbel bosättning och liknande. Reglerna om schablonavdrag för ökade levnadskostnader med belopp motsvarande erhållet traktamente bör enligt vår mening i princip gälla för förrättningar av viss begränsad tidslängd. Enligt vårt förslag skall en *tremånadersgräns* gälla i detta hänseende. Förrättningar med vistelse på en och samma ort upp till tre månader skall alltså även i fortsättningen betraktas som förrättning i tjänsten och berättiga till schablonavdrag motsvarande traktamentet. Inom denna tremånadersperiod görs i fråga om maximibeloppet ingen skillnad mellan kort- och långtidsförrättning. Begreppen korttidsförrättning och långtidsförrättning föreslås därför utgå och ersättas av en enhetlig beteckning, nämligen resa med övernattning.

Efter tremånadersperiodens utgång bör däremot (jfr avsnitt 2.5.2) den faktiska arbetsorten betraktas som vanlig verksamhetsort. Det förutsättes alltså att arbetstagaren efter tremånadersperioden erhållit en relativt fast anknytning till förrättningsorten och inrättat sig på samma sätt som en arbetstagare med dubbel bosättning. Grunden för avdragsrätt måste då vara att arbetstagaren tvingats att under en begränsad tidsperiod inrätta sig med bostad på två håll, inte att han befinner sig på resa i tjänsten utom sin vanliga verksamhetsort.

Det blir då möjligt att bättre ta hänsyn till den individuella merkostnadssituationen. Avdrag bör medges med faktisk merkostnad för logi samt med belopp för de ökade levnadskostnader som i övrigt uppkommer vid dubbel bosättning.

Redan nu bör framhållas att denna förändring av grunden för avdrag inte är avsedd att utgöra hinder för en sådan schablonisering av avdragen att de kan beaktas på källskattestadiet, när den anställde uppbär ersättning för sina merkostnader. Vi återkommer till denna fråga i avsnitten 2.10.6 och 2.10.7.

2.10 Ökade levnadskostnader i andra fall än vid tjänsteförrättning

2.10.1 Allmänna synpunkter

De föregående avsnitten har handlat om avdagsrätten i samband med tjänsteförrättning. Det är vid sådan förrättning som i lag angivna schabloner gäller och även fortsättningsvis skall gälla enligt vårt förslag. När traktamente utgått under förrättning skall förrättningsmannen normalt vid källskatteberäkningen få avdrag med belopp motsvarande traktamentsbeloppet; härigenom nås en väsentlig förenkling av traktamentsbeskattningen.

Det är dock inte endast vid förrättning som avdrag för ökade levnadskostnader skall kunna medges. Enligt vårt förslag (avsnitt 2.9.8) skall ju förrättning anses upphöra när förrättningsmannen tjänstgjort tre månader på en och samma ort. Vi har förutsatt att rätten till avdrag för ökning i levnadskostnad inte skall upphöra med utgången av tremånadersperioden. I syfte att nå bättre överensstämmelse med de verkliga merkostnaderna skall avdraget dock inte automatiskt bestämmas efter den i lagen angivna schablonen.

Enligt nuvarande lagstiftning kan avdrag för ökade levnadskostnader medges även i vissa fall när det inte är fråga om tjänsteförrättning. I dessa fall föranleds avdragen inte av att arbetstagaren beordrats till en resa utan av andra omständigheter. Reglerna härom finns i tredje och fjärde styckena i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL.

Tredje stycket av anvisningspunkten innehåller ett principellt förbud mot att avdrag medges enbart på den grund att en skattskyldig har arbete och bostad på olika orter. I princip skall det vara fråga om en förrättning för att avdrag skall kunna medges i sådana fall. Undantag gäller dock när det icke skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras. Detta gäller främst om anställningen på arbetsorten endast avser en kortare tid.

Fjärde stycket, som också innehåller ett undantag från huvudregeln att avdrag inte kan medges, avser s. k. dubbel bosättning. Därmed avses det fallet att makar och med dem likställda bor på skilda orter. Den ensamstående kan alltså aldrig få avdrag enligt detta stycke. Förutsättning för avdrag är att den skattskyldige på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än där hans familj är bosatt. Vidare skall det med avseende på andra makens förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen kunna ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort. Det skall alltså föreligga vissa speciella förutsättningar för att avdrag skall kunna medges. Är dessa förutsättningar uppfyllda, medges avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som föranleds av den skilda bosättningen.

Tredje stycket tar alltså sikte huvudsakligen på kortvariga anställningar utom bostadsorten medan fjärde stycket ger en viss möjlighet till avdrag för den som tagit stadigvarande arbete på ny ort men av särskilda skäl har kvar sin gamla familjebostad. Denna avdragsmöjlighet blir av naturliga skäl ofta aktuell under en övergångstid i samband med flyttning. Lagen begränsar dock inte avdragsmöjligheten till sådana fall och uppställer inte uttryckligen

någon tidsgräns för hur länge avdrag skall kunna medges.

Inte bara avdragen vid tjänsteförrättning utan också de nu nämnda speciella avdragsreglerna har omfattats av kommitténs uppdrag. Som framgår av våra direktiv har riksdagen bifallit motioner om utredning av avdragsrätten för skattskyldig med arbete på annan ort än där han eller hans familj är bosatt. Motionerna har överlämnats till kommittén för att tas under övervägande vid fullgörande av utredningsuppdraget.

Motionerna syftade alla till att utvidga rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete utom hemorten. Motionärerna anförde bl. a. att omflyttningen av arbetskraft medförde avsevärda problem såväl för den enskilde som för utflyttnings- och inflyttningskommunerna och att det av olika skäl var angeläget att beskattningsreglerna utformas så att den som byter anställning har möjlighet att ha sin familjebostad kvar i sin tidigare hemort och få avdrag för ökade levnadskostnader på den nya orten.

Ifrågavarande avdragsregler har även berörts i motioner under de senaste åren. Skatteutskottet har emellertid hänvisat till det nu pågående utredningsarbetet och motionerna har avslagits. Här bör särskilt nämnas motion (1977/78:1443) om jämställdhet mellan ogifta och gifta skattskyldiga i vad gäller avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete utanför hemorten samt motion (1978/79:1718) om veckopendlares rätt till avdrag.

Det är enligt vår mening naturligt att en översyn av reglerna på detta område främst tar sikte på avdragsrätten enligt fjärde stycket. Vad vi särskilt eftersträvat är en modernisering av bestämmelserna. De ger nämligen uttryck för förhållanden och uppfattningar som inte längre gäller. Det kan bl. a. framhållas att när reglerna utformades skedde detta under inflytande av verkningarna av den sambeskattning av makars förvärvsinkomster som då var regel men som numera övergivits. – Vi anser också att en tidsmässig begränsning av möjligheterna att få avdrag under en mera stadigvarande dubbel bosättning måste införas.

I detta sammanhang är det nödvändigt att något beröra de aktuella bestämmelsernas bakgrund. Därvid är att märka att avdragsmöjligheten enligt fjärde stycket tillkom först vid 1963 års lagstiftning. Motsvarigheten till tredje stycket infördes däremot redan vid KL:s tillkomst år 1928. Detta ursprungliga stycke avsåg vad som brukar betecknas som naturliga avdrag. Av den proposition (1927 nr 102) som låg till grund för KL framgår bl. a. att man ansåg att avdrag inte skulle medges för det fall, att det kunde anses bero på den skattskyldige själv att han inte bosatt sig på arbetsorten.

Avdraget för dubbel bosättning har en annan karaktär och anknyter mer till personliga förhållanden än till tjänsten som sådan. Det tillkom snarast för att ge en skattemässig kompensation i vissa fall av familjesplittring. Motiveringen till avdraget framgår av betänkandet 1962:47 (s 76–78). Där anfördes bl. a. 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. Fördyringen av levnadskostnaderna i samband med flyttning kunde bli högst väsentlig och föranleda en nedsättning av skatteförmågan. Starka skälighetssynpunkter ansågs tala för en betydande utvidgning av avdragsmöjligheterna. Bl. a. påpekades den olikformighet som följde av den statsanställdes möjlighet att få anstånd med omstationering.

I det nämnda betänkandet anfördes vidare att gift skattskyldig kunde nödgas ha bostad på två orter även av annan orsak än bostadsbrist, t. ex. andra makens förvärvsarbete. Skattebördan för samtaxerade makar var avvägd med utgångspunkt från att makar normalt hade gemensamt hushåll. Om de på grund av sin förvärvsverksamhet eller andra liknande skäl inte hade gemensamt hushåll, ansågs den därigenom sänkta skatteförmågan böra beaktas. Samtaxering utgjorde en förutsättning för att avdrag skulle kunna medges.

Nuvarande avdragssystem har som huvudregel att avdrag för ökade levnadskostnader bara skall medges om tjänsteförrättning företagits. De tredje och fjärde styckena innehåller som nämnts undantagsregler.

Huvudregeln bör i ett framtida system vara oförändrad. Men de förändringar vi föreslår i fråga om begreppet tjänsteförrättning leder till att undantagen blir fler. Den väsentligaste förändringen gäller införandet av en tremånadersregel; syftet med denna regel är ju inte att avdragsrätten skall upphöra efter tre månader utan endast att förutsättningarna för avdrag skall prövas genom en mer individuell bedömning. Såsom framgår av den fortsatta framställningen skall den föreslagna omläggningen inte hindra en schablonmässig beräkning av avdragen. Avdragen skall enligt vårt förslag också kunna tillgodoföras anställd redan i samband med källskatteberäkningar, i de fall arbetsgivaren utbetalar särskild ersättning för levnadskostnadsökningen.

Undantagsreglerna avser främst vissa typsituationer, nämligen

a. fortsatt tjänstgöring på den nya verksamhetsorten vid förrättning som varar mer än tre månader
b. tidsbegränsad anställning utanför bostadsorten
c. dubbel bosättning

Grupp a) avser främst förrättning som varar längre än tre månader men där den anställde behåller sitt egentliga hemvist på den tidigare bostadsorten. Det skall alltså i dessa fall kunna förutses att anställningen på den nya verksamhetsorten är av mera tillfällig art. Normalt torde arbetsgivaren i dessa fall gottgöra den anställde för den ökning i levnadskostnaden som vistelsen på den nya verksamhetsorten medför.

Grupp b) avser den som tagit ett arbete av mera tillfällig art på annan ort än bostadsorten. Icke sällan ersätter arbetsgivare kollektivavtalsenligt härigenom uppkommande merkostnader. När anställningen på verksamhetsorten är osäker och/eller tillfällig utgör detta ofta i sig ett starkt skäl för att inte flytta sin egentliga bostad till den verksamhetsorten. För att avdrag för levnadskostnadsökning skall kunna ifrågakomma förutsätts att den anställde faktiskt hade bostad på den tidigare bostadsorten och behåller den samtidigt som han har en tillfällig bostad på verksamhetsorten (eller i dess närhet). Bestämmelsen syftar alltså inte på den som dagspendlar mellan bostad och arbetsplats.

Grupp c) slutligen omfattar andra fall av dubbel bosättning och utvecklas närmare i avsnitt 2.10.4 nedan.

En väsentlig kategori anställda som berörs av de här föreslagna reglerna och som ofta ingår i grupperna a) och b) utgöres av den kategori som vi (se avsnitt 2.5.2) betecknar som "objektsanställda och liknande", dvs. bl. a.

byggnads- och anläggningsarbetare, vägarbetare och liknande. De anställs i en del fall direkt för visst arbetsobjekt men kan i andra fall ha fastare anknytning till viss arbetsgivare ("tillsvidareanställning") men flyttar då i samme arbetsgivares tjänst från arbetsobjekt till arbetsobjekt allt eftersom detta fullbordas. Gemensamt är att tiden för vistelse på viss arbetsplats är förhållandevis lång men å andra sidan icke så lång att den ger anledning till bosättning på arbetsorten. Om anställd av denna kategori skaffar sig tillfällig bostad i anslutning till sådan arbetsort uppbär han enligt nuvarande kollektivavtal regelmässigt traktamenten. De allmänna reglerna leder i dessa fall ofta till att arbetsorten blir att anse som den vanliga verksamhetsorten. Den för traktamenten avsedda schablonen blir då inte tillämplig utan avdrag för ökade levnadskostnader kommer i stället att grundas på undantagsreglerna. De "objektsanställda och liknande" kommer då att inrymmas i de nyss nämnda grupperna a) och b).

Gemensamt för de nämnda fallen är att arbetstagaren under en begränsad tid tvingas ha bostad på två håll. Den merkostnad som skall beaktas avser alltså först och främst ökad bostadskostnad, i de flesta fall logikostnaden på arbetsorten. Därtill kommer ökad kostnad för mat samt "småutgifter". Allmänt kan sägas att merkostnaderna blir av ett annat slag och betydligt lägre än vid tjänsteförrättning. Man kan här jämföra med nuvarande normalbeloppsregler: Maximiavdrag är betydligt lägre vid långtidsförrättning än vid korttidsförrättning. Vid långvarig bortavistelse är det ju möjligt att på ett helt annat sätt än vid förrättning hålla kostnaderna på en relativt låg nivå. Tremånadersregeln bygger på att den som arbetar på en och samma ort längre än tre månader normalt kan skaffa sig en bostad med kokmöjligheter och därigenom begränsa sina matkostnader jämfört med den som befinner sig på förrättning.

Undantagsreglerna kommer att – som framgår av det sagda – i det föreslagna systemet få större betydelse än nu. Vissa merkostnadsfall som nu täcks av traktamentsschablonen eller de särskilda reglerna för statsanställda m. fl. kommer att falla under undantagsreglerna. Därför är en närmare precisering av dessa önskvärd. Vår mening är att de ifrågavarande reglerna i möjligaste mån bör samordnas.

2.10.2 Undantagsreglernas allmänna utformning

Enligt den grundläggande regeln i 20 § KL medges vid beräkning av inkomst från särskild förvärvskälla avdrag för alla omkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. Lagrummet anger uttryckligen att avdrag inte medges för levnadskostnader.

När en arbetstagare beordrats att utföra en tjänsteresa är det naturligt att göra undantag från förbudet mot avdrag för levnadskostnader och att alltså beakta en fördyring. Detta kan motiveras med att fördyringen kan ses som en kostnad för arbetsgivaren och inte som en personlig levnadskostnad för arbetstagaren.

I de fall resa i tjänsten inte föreligger är det inte lika naturligt att göra sådana undantag. Huvudregeln är att avdrag inte medges för merkostnad som uppkommer i sådana fall eller, som lagtexten anger, att avdrag inte medges "enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan

ort än den, där han har sin bostad". Gemensamt för dessa fall är att arbetstagarens situation med skilda bostads- och arbetsorter beror på ett mer eller mindre fritt val. Från rent skatterättslig synpunkt är det naturligt att i första hand betrakta merkostnaderna som icke avdragsgilla privata levnadskostnader.

Den princip som ligger bakom gällande regler torde böra ligga fast. Men från principen måste, lika väl som enligt gällande rätt, vissa undantag ges.

De nuvarande undantagen är – här bortses från reglerna om avdrag för kostnad för resor till och från arbetet – uppdelade i två grupper: å ena sidan undantagen i tredje stycket av punkt 3 anvisningarna till 33 § KL och som gäller generellt samt å andra sidan vad som gäller enligt anvisningspunktens fjärde stycke och som avser "familjer" och, beträffande makar, blott om de är samtaxerade.

Reglerna i fjärde stycket innebar i sak en utvidgning och precisering av avdragsrätten enligt tredje stycket. Vid tiden för deras tillkomst gällde att makar samtaxerades även beträffande löneinkomst. Sådan samtaxering fick lätt den effekten att den ledde till skatteökning, s. k. negativ sambeskattningseffekt. Principiellt sett kompenserades denna skatteökning med den kostnadsbesparing som makarnas gemensamma hushåll innebar. Genom 1963 års lagstiftning ville lagstiftaren minska den negativa sambeskattningseffekten i vissa fall, där makarna inte kunde ha det gemensamma hushåll som principen med sambeskattning förutsatte.

Det förhållandet att reglerna i fjärde stycket utformats med tanke på den numera upphävda sambeskattningen av löneinkomst ger i sig anledning att ompröva reglerna. Möjligheterna till avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning bör bedömas med utgångspunkt i nuvarande förhållanden.

Lagstiftningen på detta område bör fortfarande förutsätta att den som tar stadigvarande tjänst på annan ort i princip inte får avdrag för ökade levnadskostnader. Endast om vissa speciella förutsättningar är uppfyllda bör avdag medges. Kostnader för tillträde av tjänst är i princip inte avdragsgilla. Att vissa kostnader kan uppkomma tillfälligt (restaurangmåltider m. m.) i samband med flyttning är något som inte kan beaktas i skattehänseende.

2.10.3 Dagspendlare

Den angivna principen leder också till att s. k. *dagspendlare* i princip inte får avdrag för ökade levnadskostnader. Enligt gällande rätt görs på denna punkt undantag vid tillfällig anställning eller vid anställning som skall bedrivas på flera olika platser eller om "det av annan anledning icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras". Det avdrag för ökade levnadskostnader som f. n. medges i dessa situationer blir i regel förhållandevis begränsat: i praxis krävs att bortovaron från hemorten är så lång att mer än ett av dagens huvudmål måst ätas ute. Avdragsbeloppen torde i regel vara ganska låga och baseras på en individuell uppskattning av den merkostnad som uppkommit.

Emot anvisningspunktens beskrivning av den situation som berättigar till avdrag torde ur materiell synpunkt någon erinran inte kunna riktas. En

bestämmelse av denna art och med huvudsakligen samma innehåll synes böra behållas.

2.10.4 Dubbel bosättning

När det gäller fall av *dubbel bosättning* är, som tidigare nämnts gällande regler begränsade till att avse skattskyldig "med familj". Till familj räknas barn och samtaxerad make. I praxis krävs för avdrag att den skattskyldige på grund av sitt arbete flyttat till annan ort medan familjen, som han tidigare sammanbott med, bor kvar i den tidigare familjebostaden. Att familjen bor kvar skall ha sin grund i makes förvärvsverksamhet, bostadsbrist eller liknande. Vidare har i praxis ansetts att avdrag blott kan medges under begränsad tid.

Begränsningen i avdragsrätten till skattskyldig "med familj" är en konsekvens av bestämmelsens anknytning till sambeskattningen av makar och vilar även i övrigt på ett föråldrat synsätt. En ogift person ansågs förr regelmässigt inte ha eget hushåll. Så som förhållandena utvecklats torde normalt sett vuxna personer "utan familj" numera ha egen bostad och eget kosthåll. Uppenbarligen måste den situationen kunna uppkomma för den ensamstående att han vid tjänstgöring på ny ort tvingas under en kortare tid ha bostad på två orter. Om avdragsrätt vid dubbel bosättning anses böra finnas, bör reglerna få en sådan neutral utformning att de inte utesluter ensamstående från avdragsrätt.

Avdragen vid dubbel bosättning utgör inte s. k. naturliga avdrag; de är inte motiverade av de allmänna principer som ligger till grund för inkomstbeskattningen utan de har tillkommit främst för att lindra sambeskattningens effekt. Med nuvarande individuella beskattning framstår avdragen mot den bakgrunden som omotiverade. När det gäller tjänsteinkomst beskattas gifta och ogifta i princip lika. Å andra sidan kan sägas att avdragsrätten under sin nu snart 20-åriga existens har ingått i det allmänna medvetandet. Avdragen har kommit att få en viss social funktion och det kan förmodas att de principiella skälen för ett slopande av avdragsrätten inte så lätt skulle accepteras av allmänheten. Mot den bakgrunden har vi räknat med att avdragsrätten i princip skall stå kvar.

2.10.5 Nuvarande långtidsförrättning

Genom införande av den tremånadersregel för tjänsteförrättning som vi föreslagit ovan (avsnitt 2.9.8) tillkommer två kategorier, vilkas avdragsfråga skall lösas vid sidan om den egentliga traktamentsschablonen. Det gäller dels den grupp som vi tidigare benämnt "objektsanställda och liknande", dels sådana som hittills inrymts i begreppet långtidsförrättning men som vistats på samma ort mer än tre månader.

Gemensamt för dessa båda nytillkomna grupper är att de – till skillnad från dagspendlare och fall av dubbel bosättning – regelmässigt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren.

Som vi tidigare framhållit (jfr avsnitt 2.10.1) skall det förhållandet att traktamentsschablonen inte automatiskt tillämpas i dessa fall inte hindra att de i princip blir berättigade till avdrag och att avdragen skall kunna

schabloniseras. En sådan schablonisering erfordras bl. a. för att möjliggöra att avdragen beaktas redan på källskattestadiet.

2.10.6 Förutsättningar för avdrag

Som nämnts ovan skall undantagsreglerna vara tillämpliga i ett flertal olika situationer. Gemensamt för dessa situationer är att den skattskyldige har en ofullständig anknytning till arbetsorten. Det kan vara fråga om en tjänstgöring som är tidsbegränsad. Det kan också vara fråga om en mera stadigvarande tjänstgöring på ny ort med en övergångsvis bibehållen anknytning till tidigare arbetsort. Vad gäller de skäl som kan godtas för en sådan bibehållen anknytning åsyftas inte någon inskränkning i avdragsrätten i förhållande till vad som nu gäller vid dubbel bosättning.

Som tidigare nämnts syftar avdraget vid dubbel bosättning till att kompensera för merkostnader under en övergångstid. Att lagtexten f. n. inte ger klart uttryck för att avdragsrätten är tidsbegränsad har ansetts leda till osäkerhet i tillämpningen. Vi föreslår därför att en tidsgräns anges. Avdragsrätten bör, såsom närmare utvecklas i det följande, ses som ett övergångsarrangemang för att ge den skattskyldige tillfälle att anpassa sig till de nya förhållandena. När en arbetstagare haft sitt arbete och sin bostad på en och samma ort under längre tid än tre år finns det enligt vår mening knappast skäl att medge fortsatt avdragsrätt. Det föreslås därför att avdragsmöjligheten skall upphöra tre år efter tillträdet av arbete på orten.

Sambeskattningens avskaffande innebar att makar, som båda har arbetsinkomst, beskattas var för sig. Två personer som är gifta men (skattemässigt sett) inte har barn, beskattas för löneinkomst på samma sätt som om de varit ogifta. Om de varit ogifta och haft var sitt hushåll, skulle de inte ha fått någon lättnad i beskattningen. Den omständigheten att de är gifta bör därför i princip inte leda till att de får avdrag för ökade matkostnader på den grund att de har skilda hushåll. Detta teoretiska resonemang leder alltså till att avdrag för ökade matkostnader inte skulle medges personer utan barn.

Å andra sidan förhåller det sig naturligtvis så, att två makar (motsvarande) som bor ihop inrättar sig och sitt hushåll därefter. En övergång till skilda hushåll framstår för dem – åtminstone i inledningsskedet – som en kostnadsökning. Det kan därför finnas anledning att, trots avsaknad av principiell grund, ge visst avdrag under en övergångstid för att anpassningen till de nya förhållandena skall underlättas.

Den som har barn i hemmet – vare sig det är en ensamstående förälder eller en gift/sammanboende person – befinner sig vid dubbel bosättning kostnadsmässigt i en annan situation än den barnlöse. Han har att svara dels för sig själv på arbetsorten och dels – helt eller delvis – för familjen på hemorten. Även jämfört med en ensamstående person med barn som icke är hemmavarande är han i ett sämre läge. Den som har icke-hemmavarande barn äger enligt 46 § 2 mom 4) KL rätt till allmänt avdrag för underhåll av barn med 3 000 kr. per barn och år. För likställighet mellan förälder med dubbel bosättning och ensamstående borde därför den som ej blott helt tillfälligt har dubbel bosättning få rätt till ett mot 3 000 kr. per barn och år svarande avdrag.

Resonemanget leder till ett system där avdrag för ökning av levnadskostnad vid dubbel bosättning efter en övergångstid begränsas – såvitt avser matkostnad – till barnfamiljer och där till ett belopp som, för helt år räknat, svarar mot vad som följer av nyssnämnda regel i 46 § KL. Avdraget synes dock inte böra hänföras till "allmänna avdrag" utan ses som ett kostnadsavdrag vid beräkning av inkomst av tjänst. Eftersom fråga regelmässigt kommer att vara om person som är vårdnadshavare (ensam eller tillsammans med annan) synes det inte erforderligt att i detta sammanhang kräva den särskilda bevisning som underhållsavdrag enligt 46 § KL fordrar (intyg om att utbetalning gjorts el. dyl.). Avdragsrätt förutsätter givetvis att den skattskyldige har bostad på arbetsorten och inte i allmänhet dagspendlar mellan hemorten och arbetsorten.

I det föregående har talats om en övergångstid, under vilken andra avdragsregler bör gälla. Den föreslås till *två år* från den dubbla bosättningen. Under denna övergångstid torde avdrag böra ges för uppskattad fördyring av kosthåll genom de dubbla hushållen, alltså enligt samma princip som gäller f. n. Av den följande framställningen framgår att vi förordar att RSV utarbetar vägledande anvisningar med belopp för avdrag av detta slag.

Vi föreslår alltså att avdragsmöjligheten skall begränsas efter en tid av två år och upphöra efter ytterligare ett år. Motiveringen härtill är att det inte är rimligt att avdrag vid situationer av typ dubbel bosättning medges under hur lång tid som helst. Det bör kunna förutsättas att den som arbetat mer än 2–3 år på en och samma ort har möjlighet att ordna en stadigvarande bostad på arbetsorten. – Det kan emellertid i vissa speciella fall förekomma att egentliga möjligheter till bosättning på arbetsorten saknas. Detta gäller för vissa anläggningsarbeten som utförs på platser där permanent bebyggelse saknas. Sådana arbeten kan i vissa fall pågå under längre tid än de tre år som ovan föreslagits som tidsgräns. Vi anser att en möjlighet måste finnas att i vissa fall göra undantag för arbetstagare som utför anläggningsarbeten. En undantagsregel för sådana arbeten bör utformas så att berörda arbetstagare och arbetsgivare i förväg kan få besked huruvida avdrag kommer att medges utan hinder av de nämnda tidsgränserna. Det bör därför ankomma på RSV att ta ställning till i vilka fall tidsgränserna skall förlängas. Vi föreslår att RSV skall kunna meddela *dispens* för vissa anläggningsarbeten.

2.10.7 Centrala anvisningar rörande avdrag

När det gäller pendlare och fall av dubbel bosättning kommer alltså avdrag för ökade levnadskostnader att medges i situationer där det förutsätts att storleken av ökningen uppskattas vid taxeringen. Av tidigare avsnitt framgår, att vi föreslår att de nuvarande långtidsförrättningarna inte skall omfattas av schablonbeskattningen av traktamenten. Schablonen för resa med övernattning föreslås i stället gälla fram till dess vistelsen på en och samma förrättningsort uppgår till tre månader. Om förrättningen varar längre tid, upphör schablonen för avdrag att gälla. Rätten till avdrag för ökning i levnadskostnaderna kvarstår naturligtvis, men vår tanke är att avdrag för kostnadsökning då inte skall bestämmas efter en i lag angiven schablon.

Avdrag som skall tillgodoräknas den anställde kommer i denna situation

alltså i princip att utgöras av den merkostnad som visats eller gjorts sannolik. I fråga om merkostnad för logi torde inte några större svårigheter föreligga. Den anställdes faktiska utgift för logi på förrättningsorten synes regelmässigt vara avdragsgill.

Beträffande merkostnader för måltider m. m. är den verkliga kostnaden svårare att bestämma. En individuell beräkning för varje enskilt fall går inte att åstadkomma. Antalet berörda skattskyldiga blir – med vårt förslag – större än det som f. n. gäller för tillämpning av reglerna om avdrag vid tillfällig anställning eller vid dubbel bosättning. De avdrag som skall bestämmas utan tillämpning av traktamentsschablonen kommer som nämnts att avse vissa bortavistelser som enligt nuvarande regler utgör långtidsförrättning eller t. ex. anstånd med omstationering i offentlig tjänst.

För en smidig och samtidigt rättvis tillämpning av dessa avdragsfrågor behövs anvisningar med vägledande och relativt generösa schabloner för avdrag vid olika slag av bortovaro från hemmet med möjlighet till individuella avvikelser när sådana är påkallade. Särskilt bör i anvisningar av detta slag beaktas de särskilda förhållanden som kan råda för byggnads-, anläggnings- och vägarbetare och liknande. Genom anknytningen till visst objekt kan dessa arbetstagares praktiska möjligheter att på anställningsorten nedbringa vissa levnadskostnader vara mera begränsade än i andra fall. De vägledande schablonerna för avdragsbelopp bör grundas på en sannolikhetsbedömning av merkostnadernas storlek i olika typer av fall. För en sådan kan bl. a. arten av arbetstagarens bostad på förrättningsorten vara till ledning. Bor han på hotell måste det antagas att hans kosthåll fördyras mera än om han hyr egen bostad med matlagningsmöjlighet.

Om RSV i anvisningar fastställer vägledande belopp för kostnadsfördyring av denna art, torde de praktiska svårigheterna vid tillämpningen inte bli stora. Genom det utredningsarbete som årligen kommer att ske inom verket för tillämpningen av traktamentsschablonen torde verket ha tillgång till det material som kan behövas för anvisningar som täcker olika typsituationer av kostfördyring vid långa tjänsteförrättningar, tillfälliga arbetsanställningar på annan ort och dubbel bosättning.

De avdragsbelopp det här gäller torde komma att ligga under de gränsvärden som RSV fastställer för avdrag inom traktamentsbeskattningsschablonen. Detta förhållande följer redan därav att dessa gränsvärden avser att ange högsta tillåtna avdrag. Man kan också jämföra med den lägre avdragsnivå som f. n. gäller vid långtidsförrättningar. Det förhållandet att bostadskostnaden enligt vårt förslag skall avdragas särskilt och med verkligt belopp leder även till att nuvarande för dygnskostnad avsedda normalbelopp vid långtidsförrättning beloppsmässigt reduceras till att avse blott dagkostnaderna. De vägledande anvisningarna som avser pendlare, dubbel bosättning och längre tids vistelse skall till sin natur ange vad som normalt sett kan antas ha åtgått i en viss situation. De bör t. ex. beakta det förhållandet att den skattskyldige när han vistats längre tid på samma plats får antas ha genom eget hushåll på förrättningsorten eller genom försiktigt val av näringsställen väsentligt nedbringat sina kostnader på orten ifråga. Skulle någon kunna visa att på grund av särskilda förhållanden den verkliga kostnadsfördyringen i hans fall varit större, följer dock av att fråga är om vägledande anvisningar att hans avdrag bestämmes med utgångspunkt i vad han sålunda gjort troligt.

De vägledande anvisningar med schablonbelopp för avdrag som RSV sålunda förutsätts komma att fastställa syftar också till att vara till ledning för de lokala skattemyndigheterna i deras arbete med jämkning av preliminär skatt. En följd av den omläggning av schablonsystemet som vi förordar är nämligen, såsom förut antytts, att tillämpningen av traktamentsschablonen upphör, när den anställde varit tre månader på samma förrättningsort. Därmed upphör arbetsgivarens möjlighet att vid beräkning av preliminär skatt automatiskt tillgodoräkna den anställde hans avdrag för ökade levnadskostnader. Men arbetsgivaren skall också efter de tre månadernas utgång anse utgivet traktamente som skattepliktig inkomst för den anställde och inräkna det i underlaget för den preliminära skatten. Däremot skall arbetsgivaren inte göra någon egen beräkning av det kostnadsavdrag som svarar mot traktamentsbeloppet. Det förutsätts i stället att den anställde eller arbetsgivaren hos LSM påkallar beslut om jämkning av den preliminära skatten. Vid denna jämkning är det naturligt att – om annat belopp inte i det enskilda fallet framstår som riktigare – den mot traktamentena svarande ökningen av levnadskostnaderna skall baseras på RSV:s vägledande anvisningar.

2.10.8 Deklarations- och taxeringsförfarandet

Enligt nuvarande regler ankommer det på den skattskyldige att i sin deklaration yrka avdrag i fall av ökade levnadskostnader eller dubbel bosättning. Avdraget bestäms sedan i vanlig ordning vid taxeringen.

Vårt förslag innebär – i fråga om de kategorier som erhåller avdrag enligt nuvarande regler – en utvidgning av rätten till avdrag vid dubbel bosättning men i övrigt i stort sett oförändrade förhållanden.

Även det praktiska förfarandet synes för dessa slag av avdrag böra vara oförändrat. Det avses alltså att liksom hittills taxeringsnämnden beslutar i första instans på grundval av den skattskyldiges yrkande.

Emellertid skall de i avsnitt 2.10.7 berörda avdragen tillkomma även i fall som enligt nu gällande regler täcks av traktamentsschablonen, nämligen "objektsanställda och liknande" och fall av långtidsförrättning som överstiger tre månader på en och samma ort. Det gäller här anställda, vilkas arbetsgivare ger dem ersättning för ökade levnadskostnader under vistelsen utom hemorten.

Samma skäl av administrativ och praktisk natur som talar för en förenklad handläggning i deklaration och vid taxering av traktamentsärenden kan åberopas när det gäller ersättning för ökade levnadskostnader i fall som avses bli tillgodosedda med avdrag enligt avsnitt 2.10.7. Möjligheter till sådan förenkling synes föreligga, om man vid taxeringen i normalfallet godtar vad den lokala skattemyndigheten beslutat i avdragshänseende i anledning av den anställdes ansökan om jämkning.

Några principiella betänkligheter att på detta sätt bygga taxeringen på lokal skattemyndighets beslut synes inte föreligga, särskilt om man är beredd att på motsvarande sätt godta arbetsgivarens bedömning av frågan om avdrag enligt traktamentsschablonen. Fråga är ju blott om ett preliminärt godtagande av beslutet. Om taxeringsintendenten anser beslutet felaktigt har han enligt allmänna regler möjlighet att yrka ändring av den åsatta taxeringen.

Även den skattskyldige har sådan talerätt. Denne kan vidare redan i sin självdeklaration yrka högre avdrag än det schablonavdrag, som den lokala skattemyndigheten bestämt i sitt jämkningsbeslut.

2.11 Utlandsförrättning

2.11.1 Inledning

Kommitténs uppdrag vad gäller traktamentsbeskattningen är inte begränsat till inrikes förrättningar utan avser även utlandsresor. Detta framgår uttryckligen av direktiven, där det bl. a. sägs att reglerna avseende utlandsförrättningar så långt möjligt bör vara lika de regler som skall gälla vid förrättning inom riket.

Kommittén, som i detta sammanhang beaktat önskemål som framställts från bl. a. näringslivets organisationer, har funnit att det föreslagna systemet med schablonavdrag är lämpat att gälla såväl för inrikes som för utrikes förrättning.

2.11.2 Nuvarande regler

Den allmänna regeln i anv. 33 §, punkt 3 första stycket – om rätt till avdrag för ökning i levnadskostnad vid resa i tjänsten – gäller generellt för förrättningar såväl inom som utom riket. KL innehåller emellertid inte några särskilda regler om schablonavdrag vid utlandsförrättning. De nuvarande schablonreglerna i andra stycket av den nämnda anvisningspunkten torde i princip vara tillämpliga men gäller endast det s. k. normalbeloppet, vilket motsvarat statligt dygnstraktamente vid inrikes resa. De anvisningar RSV utfärdat om avdrag vid utlandsförrättning (se bilaga 3 till betänkandet) innehåller schablonbelopp motsvarande i Urr angivna utlandstraktamenten för olika länder. När avdrag medges med belopp motsvarande vad som gäller enligt Urr, grundas detta alltså på att beloppen anses motsvara verklig kostnad.

Enligt RSV:s anvisningar gäller i huvudsak att avdrag medges med belopp motsvarande styrkt kostnad för hotellrum och därjämte ett schablonbelopp motsvarande traktamente i den mån det inte överstiger det för vederbörande land angivna beloppet för dag. Detta belopp skall enligt anvisningarna reduceras till 60 procent efter 15 dygns vistelse.

2.11.3 Brister i nuvarande avdragsregler

Mot det nuvarande systemet för beskattning av utlandstraktamenten kan främst anmärkas att KL inte innehåller särskilda regler på detta område. Av lagtexten framgår endast att avdrag kan beräknas efter utredning om verkliga kostnader. Vid tillkomsten av 1963 års lagstiftning förutsattes att avdrag även i fortsättningen skulle medges med Urr som norm. Detta innebär alltså att en likställighetsregel alltjämt tillämpas i fråga om utlandstraktamenten.

Den principiella beskattning av traktamenten, som kommittén föreslår, kommer att gälla även de statliga utlandstraktamentena. Vi har att utgå från att dessa i framtiden kan komma att bestämmas genom kollektivavtal. Mot

den bakgrunden kan anknytningen av avdragsschablonen till Urr ifrågasättas.

Till kommittén har bl. a. inkommit en framställning från Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund ang. avdrag vid utlandsförrättning. Organisationerna vänder sig främst mot skillnaderna i fråga om reduktion av beloppen enligt å ena sidan RSV:s anvisningar, å andra sidan Urr. Enligt RSV:s anvisningar reduceras schablonbeloppen till 6/10 fr. o. m. den sextonde dagen. Enligt Urr skall traktamentet reduceras endast med 30 procent och först efter 20 dagar; dessutom kan regeringen undantagsvis medge att reducering inte alls skall ske eller skall vara mindre än 30 procent.

Det är enligt kommitténs mening förklarligt att man inom organisationerna reagerat mot den nämnda skillnaden.

RSV:s anvisningar har å andra sidan ett visst stöd i KL:s nuvarande utformning. Härtill kommer att schablonbeloppen endast är avsedda att svara mot en verklig merkostnad. Den privatanställde kan, om han anser sig ha haft högre kostnad än som svarar mot schablonen, yrka avdrag för högre belopp (jfr skatteutskottets betänkande 1976/77:35). Om vårt förslag till avdragsregler för utlandsförrättning genomförs, torde emellertid de av organisationerna påtalade skillnaderna bortfalla (jfr följande avsnitt samt specialmotiveringen till den föreslagna anvisningspunkten 3 f till 33 § KL).

2.11.4 Kommitténs förslag

Det är, som nämnts, en brist i det nuvarande systemet att schablonavdragen vid utlandsförrättning inte reglerats i KL. Av flera skäl är det nödvändigt att en lagreglering i detta hänseende kommer till stånd.

I fråga om inrikes förrättningar har kommittén ovan föreslagit att avdrag skall medges för faktisk logikostnad och att det därutöver skall medges avdrag, i den mån traktamente utgått, med ett schablonbelopp för dag. Härigenom nås en överensstämmelse med de nu tillämpade schablonreglerna för utlandsförrättningar, som ju bygger på att schablonavdrag medges för dag och att logikostnaden beräknas till sitt faktiska belopp.

För närvarande gäller att schablonavdrag medges med begränsning till för förrättningslandet gällande högsta belopp. Någon ändring i denna princip är inte motiverad. Vi har ovan, i fråga om inrikes förrättning med övernattning resp. endagsförrättning, föreslagit begreppet *maximibelopp* som uttryck för det högsta schablonavdrag som kan medges för dag. För att reglerna skall bli så enhetliga som möjligt bör detta begrepp även användas i fråga om det högsta schablonbeloppet för utlandsresa. Det skall följaktligen ankomma på RSV att fastställa maximibelopp för varje särskilt land.

Utlandstraktamenten är i allmänhet inte reglerade i kollektivavtal. Därför bör den kollektivavtalsregel, som ovan(2.4.5) föreslagits, inte gälla i fråga om utlandsförrättningar.

Vi har vidare betr. de nuvarande långtidsförrättningarna föreslagit en särskild tremånadersregel i fråga om den vanliga verksamhetsorten (se 2.9.8 ovan). I utlandsfallen torde en sådan regel vara mindre lämplig. Här kan erinras om den s. k. ettårsregeln enligt 54 § 1 st. h) KL, som normalt blir

tillämplig för den som tjänstgör ett år eller längre utomlands; enligt denna regel blir inkomsten inte beskattad i Sverige. I det fall utlandstjänstgöringen understiger ett år är det naturligt att betrakta den som en fortlöpande förrättning.

De maximibelopp som förutsätts bli fastställda av RSV bör i första hand avse resor med övernattning. RSV bör dock även fastställa särskilda maximibelopp för "gränsgångare". Det blir då närmast en motsvarighet till endagsförrättningar, varav följer en lägre beloppsnivå.

2.12 Avdrag för kostnader för hemresor

2.12.1 Inledning

Det framstår som naturligt att en arbetstagare, som tjänstgör utanför hemorten och därvid under veckorna bor på arbetsorten, vill ha möjligheter att tid efter annan resa hem för att besöka familjen. Ett uttryck för detta är att arbetsgivare i många fall tillhandahåller fria hemresor i viss utsträckning.

Många berörda arbetstagare får inte fria hemresor. Ett sätt att underlätta för dessa arbetstagare att upprätthålla kontakten med hemmet är givetvis att medge avdrag för hemresekostnader. Det är dock väsentligt att slå fast att kostnaderna i och för sig är av privat, icke avdragsgill natur. Men i en viss utsträckning anses f. n. hemresekostnader ändå allmänt som ofrånkomliga och av sådan art att de kan beaktas vid taxering.

I vilken utsträckning avdrag i det enskilda fallet skall medges bör i princip bedömas som en skälighetsfråga. Avdragets storlek blir beroende av vilken resefrekvens och vilket färdsätt som kostnadsmässigt skall accepteras. Sociala hänsyn talar för avdragsrätt. Mot detta måste vägas det betydande skattebortfall som avdragsrätten medför. Det är därför nödvändigt att uppställa regler som begränsar avdragens storlek.

2.12.2 Nuvarande regler

KL innehåller inte några regler om avdrag för kostnader för hemresor vid längre tids arbete utom hemorten. Det finns alltså inte något uttryckligt stöd för att sådant avdrag skall medges. Enligt praxis medges emellertid avdrag den som är gift och haft kostnader för hemresor. Hemreseavdrag brukar medges inte bara den som är berättigad till avdrag för ökning i levnadskostnad enligt KL:s regler utan även i andra fall. Att avdrag i praxis kommit att medges utan uttryckligt stöd i lagtexten torde ha sin grund i tidigare system för sambeskattning av makar.

Numera gäller en fast praxis i fråga om hemresor. Avdrag medges med skäligt belopp, vilket normalt innebär kostnad för billigaste färdsätt oavsett hur resan faktiskt kunnat företas. Avdrag kan medges såväl när fråga är om förrättning som vid dubbel bosättning eller arbete i annat fall med övernattning utom hemorten. I de fall traktamente utgått tas i praxis hänsyn till inbesparing av kostnader som traktamentet skulle täcka (se t. ex. RÅ 1969 Fi 1669). – Avdrag medges inte för familjens resa till arbetsorten för besök (RRK R73 1:1).

Som nämnts medges avdraget den som är gift. Den som i skattehänseende är jämställd med gift behandlas på samma sätt. Den som är ensamstående enligt KL:s indelning får däremot inte avdrag.

RSV har utfärdat anvisningar om avdrag för hemresor. Anvisningarna gäller vid tjänstgöring utanför vanliga verksamhetsorten men torde tillämpas även när tjänsteförrättning inte föreligger.

Enligt anvisningarna medges normalt avdrag för en hemresa var fjortonde dag om avståndet mellan hemmet och förrättningsorten är över 20 men högst 50 mil. Vid kortare avstånd gäller en hemresa var sjunde dag och vid längre avstånd en resa var fjärde vecka. Anvisningarna reglerar också hur kostnaden skall beräknas – i regel efter billigaste färdsätt – och hur avdraget skall reduceras när traktamente uppburits under vistelsen i hemmet.

I detta sammanhang finns också anledning uppmärksamma de statsanställdas rätt till fria hemresor. Enligt 36 § AST kan ersättning för kostnader för hemresor utgå i vissa fall när tjänstgöringen är förlagd till annan ort än stationeringsorten. Ersättningen utgår för en hemresa för varje period om två veckor oberoende av tjänstemannens civilstånd. – Enligt ARA (11 § 3 mom) gäller särskilda regler om reducering av traktamente vid hemresa.

2.12.3 Framförda synpunkter

Kritik mot reglerna om hemreseavdrag har under senare år framförts från skilda håll, inte minst från skattskyldiga som ansett att avdragen varit otillräckliga.

Rätten till hemreseavdrag har berörts i ett flertal riksdagsmotioner under senare år. Här kan hänvisas till skatteutskottets betänkande 1977/78:37.

I samband med vår enkät till skattecheferna har bl. a. framförts önskemål om att avdragsrätten skall regleras i KL.

Vidare har till kommittén överlämnats en framställning från TCO om att avdragsrätt skall medges för en hemresa varje vecka oavsett avståndet till hemorten.

2.12.4 Kommitténs överväganden

Skattskyldig som företagit resa i tjänsten är enligt KL berättigad till avdrag för kostnader för själva resan. Härmed avses resa som företas för att komma till ett förrättningsställe vid förrättningens början och från förrättningsstället vid förrättningens slut. Kostnader för hemresor däremot har karaktär av privata levnadskostnader och omfattas därför i princip av det allmänna avdragsförbudet i 20 § KL.

Att avdrag för kostnader för hemresa ändå medgivits i praxis beror på att kostnaderna i vissa fall ansetts som avdragsgill ökning i levnadskostnaden. Detta har gällt för den som arbetar utom hemorten och endast kan besöka familjen i samband med veckoslut eller annan ledighet. Kostnaderna är i och för sig av privat natur men det är ofrånkomligt att vissa hemresekostnader uppkommer för den som arbetar och bor åtskild från familjen. Avdraget ger en skattemässig kompensation för att sådana kostnader måste uppkomma. Därför ges inte avdrag för alla faktiska kostnader utan endast viss frekvens och visst ressätt accepteras vid beräkning av avdraget. Avdrag medges alltså

endast med kostnader som framstår som skäliga.

Den avdragsrätt som sålunda föreligger enligt praxis och RSV:s anvisningar torde ha ingått i det allmänna medvetandet. Rätten till avdrag för hemresekostnader bör slås fast i KL. Vad som bör diskuteras är hur vidsträckt avdragsrätten skall vara. Under vilka allmänna förutsättningar och under hur lång tid bör avdrag medges? Vilken resefrekvens och vilket färdsätt bör accepteras? Är en övre gräns för avdragsbeloppen motiverad?

I och för sig finns det skäl att hävda en restriktiv inställning till avdragsrätten. Många arbetstagare med arbete utom hemorten har emellertid möjlighet att välja mellan dags- och veckopendling. Av miljö- och samhällsekonomiska skäl är det av värde om skattelagstiftningen kan förhålla sig neutral till denna valmöjlighet. Att arbetstagaren skaffar sig bostad på arbetsorten framstår i många fall som rationellare än dagspendlingsalternativet. Det anförda talar för att inte ha en alltför sträng syn på hemreseavdragen.

Avdrag bör enligt vår mening medges vid förrättning (resa i tjänsten) som pågår så länge att hemresa blir aktuell. Vidare bör avdrag medges vid arbete utom hemorten under begränsad tid samt vid fall av typ dubbel bosättning. Problemet i det senare fallet gäller främst i vad mån ensamstående skall kunna få avdrag.

Frågan om den ensamståendes avdragsrätt bör bedömas med utgångspunkt från att det finns två skäl för att hemresor skall beaktas. Det ena skälet är att familjen splittras, det andra att den bortavarande bör ha möjlighet att komma hem och se till sin egendom m. m. Det första skälet talar vid första påseendet främst för rätt till avdrag för den som har familj. Den ensamstående kan dock ha andra relationer än make och barn som motiverar resa till hemorten. Det andra skälet gäller oberoende av om arbetstagaren har familj. Därför bör enligt vår uppfattning också den som saknar familj kunna få hemreseavdrag. Av praktiska skäl bör man för båda kategorierna acceptera samma resefrekvens om de allmänna förutsättningarna för avdrag föreligger, nämligen att arbetstagaren har bostad på två håll och faktiskt företar hemresor.

Frågan om vilken *resefrekvens* som skall accepteras ur skattesynpunkt är inte helt okomplicerad. Det normala kan förmodas vara att den faktiska resefrekvensen minskar med stigande avstånd. Ju större avståndet är desto dyrare blir resan. Nuvarande anvisningar torde ge uttryck för den tanken. Även för lagstiftaren synes kostnadsaspekten vara väsentlig. Det bör understrykas att, som tidigare nämnts, det ur skattesynpunkt inte är fråga om ett kostnadsavdrag i egentlig mening utan om ett av sociala skäl betingat avdrag, beträffande vilket skälighetssynpunkter är väsentliga.

Ytterligare en synpunkt, som talar för en återhållsamhet när det gäller avdrag av denna typ, gäller deklarationskontrollen. F. n. torde det normalt inte ske någon kontroll av att vederbörande faktiskt företagit de resor till hemorten som avdragsyrkandet avser. Det torde anses att det med den begränsade avdragsrätten kan förutsättas att den bortavarande rest det antal gånger som avdraget täcker. Om avdragsrätten vidgas kommer taxeringsmyndigheterna snart i den situationen att de måste kontrollera avdragets riktighet. Avdraget kommer då att ställa ökade krav på den redan belastade

taxeringsorganisationen. Även på de skattskyldigas uppgifter kommer det att ställas ökade krav för att förhindra missbruk av avdragsmöjligheten. – Det sagda talar för att endast en begränsad hemresefrekvens accepteras i avdragshänseende så att verifikationer normalt inte skall behöva infordras. Avdragsreglerna bör vara enkla att tillämpa. Liknande synpunkter kan anläggas på frågan om vilket färdmedel som skall accepteras.

Att avdragen begränsas har betydelse även i det hänseendet att reglerna måste vara neutrala i förhållande till själva resandet. Reglerna bör inte förhindra möjligheten att göra hemresor i en rimlig omfattning men heller inte påverka resandet så att hemresor företas i större omfattning än vad som är rimligt. Även i detta hänseende kommer valet av färdmedel in i bilden.

En möjlighet som diskuterats inom kommittén är att uppställa en *beloppsgräns* för hemreseavdragen. Avdrag skulle då medges med högst ett visst belopp per månad, motsvarande t. ex. en proportionell del av kostnaden för årskort på SJ. Inom en avdragsgräns av detta slag skulle avdrag kunna medges relativt generöst.

Kostnaden för ett årskort på SJ – med fria platsbiljetter men ej fri sovplats – uppgår f. n. till 8 700 kr. och gäller för obegränsat antal resor i första klass. (Årskort finns ej för resor i andra klass.) En avdragsgräns grundad på detta belopp skulle kunna bestämmas till 800 kr. per månad.

Enligt vår mening finns det dock avgörande skäl som tala emot en beloppsgräns. Om man i vissa fall vill acceptera kostnader för hemresa med flyg är det nödvändigt att införa en "ventil" för dessa fall. Vidare skulle beloppsgränsen behöva justeras för de fall arbetsgivaren betalat vissa hemresor eller utgivit traktamente under den anställdes vistelse i hemmet. Regeln kan alltså inte göras enkel och undantagslös. Begränsningen av avdragen bör i stället ta sikte på vilken resefrekvens och vilket färdmedel som i olika situationer skall accepteras.

Avdrag bör medges för ett skäligt antal hemresor per månad. Den som arbetar och bor åtskild från familjen har ett naturligt önskemål att kunna resa hem varje veckoslut. Detta intresse måste avvägas mot kostnaden för resan. Avståndet och kommunikationerna bör därför vara avgörande för vilken hemresefrekvens som skall accepteras.

Om avståndet till hemorten är relativt kort, bör avdrag medges för kostnad för en hemresa varje veckoslut. Dagspendling, som medför avdragsrätt för resekostnader, är i sådana fall ofta ett alternativ till att bo på arbetsorten under veckorna. Lagstiftningen bör inte utformas så att dagspendlingsalternativet blir skattemässigt gynnsammare. Dagspendling torde oftast vara aktuell om avståndet uppgår till högst ca 10 mil. Å andra sidan gäller enligt nuvarande regler en 20-milsgräns för hemresa varje vecka. Denna gräns torde vara allmänt accepterad.

Vid längre avstånd mellan arbets- och bostadsort framstår det som skäligt att avdragen beräknas för en hemresa varannan vecka (eller två per månad). Det är tveksamt om detta bör gälla även vid mycket långa avstånd. Enligt vår mening finns det dock skäl att vid en lagreglering av avdragsrätten acceptera kostnader för två hemresor per månad även vid långa avstånd inom landet. Bl. a. de statliga "tvåveckorsresorna" talar för detta. (Statsanställda äger vid förrättning rätt till en fri hemresa för varje period om två veckor.) För att de

kostnader, som två hemresor i månaden leder till, skall kunna anses rimliga i sammanhanget torde krävas att fråga är om resa med t. ex. tåg. I fråga om hemresor med flyg synes större återhållsamhet motiverad av kostnadsskäl. Vi återkommer strax till den frågan.

Det normala bör alltså vara att hemresor företas med *tåg* eller annat billigare färdmedel. Kostnad för resa med *bil* bör godtas endast om allmänna kommunikationer saknas. Därvid bör kostnaden inte beräknas högre än för resa till och från arbetet.

Ett särskilt problem gäller som framgått av det ovan nämnda om kostnaden för *flygresa* skall godtas. Det är rimligt att flygresekostnad kan beaktas i vissa fall, nämligen när resa med andra färdmedel skulle ta en stor del av en veckoslutsledighet i anspråk. Kostnaden för flygresor på de tider som är aktuella för normala veckoslutsresor är emellertid betydande. Vi anser att detta motiverar att vid flygresa avdrag medges blott för en resa per månad.

Kostnad för flygresa bör vidare endast beaktas när det är fråga om relativt långa avstånd. En enkel och rimlig regel kan vara att kostnad för flygresa accepteras om färdvägen mellan arbets- och bostadsort överstiger 70 mil. Flygresa till och från Gotland bör också godtagas.

Ett särskilt problem uppkommer vid hemresa under förrättning med bibehållet traktamente. Det måste då beaktas att arbetstagaren, genom att han vistas i hemmet i stället för på förrättningsorten, sparar in vissa kostnader som skulle ha täckts av traktamentet. Detta måste, i likhet med vad som nu gäller enligt RSV:s anvisningar, föranleda en reducering av hemreseavdraget.

2.13 Övriga frågor

2.13.1 Den traktamentslöses avdrag

Nuvarande schablonregler i tredje punkten av anvisningarna till 33 § KL, andra stycket, bygger helt på att schablonavdrag skall motsvara uppburet traktamente. Den som vid resa i tjänsten uppburit traktamente har onekligen i det nuvarande systemet kommit att få en i avdragshänseende mer gynnad ställning än den som företagit en liknande resa och inte uppburit traktamente. I princip skall ju, om merkostnadssituationen i de bägge fallen är densamma, avdrag medges med samma belopp för ökning i levnadskostnad. Schablonreglerna kan emellertid leda till att den traktamentslöse får ett sämre avdrag eller inte får något avdrag alls. Han eller hon känner sig i sådana fall av naturliga skäl orättvist behandlad och ställer därför, under åberopande av de avdrag som andra arbetstagare kan få, krav på att vid taxeringen få avdrag med belopp motsvarande normalbeloppsnivån.

Det kan finnas olika förklaringar till den skillnad som nu antytts vad gäller behandlingen av arbetstagare med resp. utan traktamenten. För det första kan traktamentet helt enkelt ge en överkompensation; schablonreglerna är ju till sin natur sådana att de i det enskilda fallet leder till ett för den enskilde förmånligt beskattningsresultat. – För det andra kan det vara så att den traktamentslöse inte förmått att hävda sina intressen gentemot arbetsgivaren

och därför inte fått något traktamente som täcker uppkommande merkostnad; i detta fall är risken naturligtvis stor att han/hon inte heller gentemot skattemyndigheterna får sina krav på kompensation för merkostnad tillgodosedda. – Slutligen kan det vara så att den traktamentslöse bedriver ett arbete av mer självständig, rörelseliknande karaktär och därför endast uppbär en bruttolön, som skall täcka förekommande kostnader utöver ersättning för själva arbetet.

Eftersom schablonreglerna inte är direkt tillämpliga på den traktamentslöse, är avdraget att bedöma efter den allmänna regeln om avdrag vid förrättning (anvisningspunktens första stycke). Att en viss rättspraxis har utformats i fråga om den traktamentslöses avdrag framgår av rättsfallssammanställningen i detta betänkande – avsnitt 8.2.2 a) –, som också ger en antydan om att problemen i första hand gäller avdrag vid endagsförrättning. En närmare belysning av problemen, sedda från fiskal synpunkt, ges i sammanställningen över enkätsvar från skattecheferna – se avsnitt 10.2.5.

En betydande harmonisering av avdragen har under senare år kommit till stånd genom skattechefernas anvisningar (bilaga 5 till betänkandet), som bl. a. innehåller vägledande regler för de fall traktamente vid förrättning inte utgått. Där sägs bl. a. att det – för att TN skall kunna ta ställning till ett yrkat avdrag – erfordras i första hand en godtagbar utredning om antal förrättningar, datum för dessa, förrättningsorter och bortovarons längd. Meddelandena innehåller skilda regler för förrättningar med övernattning resp. endagsförrättningar.

Enligt *kommitténs förslag* skall det för rätt till schablonavdrag vid tjänsteförrättning alltjämt förutsättas att traktamente utgått. Den traktamentslöses avdrag skall, till skillnad från vad som föreslås i fråga om schablonavdrag, beräknas vid taxeringen. Men en viss schablonisering även av de traktamentslösas avdrag är enligt vår mening önskvärd. En sådan schablonisering bör komma till stånd genom vägledande regler från RSV eller, som nu, i skattechefernas meddelanden. Vägledningen skall grundas på de allmänna avdragsreglerna i KL och kommer därför inte att i sig innebära någon begränsning i avdragsrätten. Det är naturligt att de vägledande reglerna liksom nu ger möjlighet att beräkna avdragen till belopp som svarar mot traktamente enligt kollektivavtal för branschen eller jämförbara branscher. Det är naturligtvis också motiverat att i detta sammanhang skilja mellan förrättningar med resp. utan övernattning.

Det torde i huvudsak bara förekomma i mer självständigt bedriven verksamhet att arbetsgivaren vid *förrättning med övernattning* inte utger traktamente eller på annat sätt svarar för merkostnaderna. Härtill kommer att, som kommitténs förslag utformats, svårigheterna att bestämma den traktamentslöses avdrag begränsar sig till merkostnad för måltider m. m. under längst tre månaders vistelse på en och samma ort. För logikostnaden skall ju avdraget beräknas till faktiskt belopp. För tiden efter tre månader kommer samma regler att gälla oavsett om traktamente utgått eller inte. För de första tre månaderna bör självfallet den traktamentslöse vara berättigad till ett schablonmässigt beräknat avdrag som, per dag räknat, åtminstone inte är lägre än för tiden därefter.

Bedömningen av den traktamentslöses avdrag vid *endagsförrättning* bör liksom nu vara tämligen restriktiv. Det verkar rimligt att den föreslagna

"19-regeln" får viss betydelse även här: i de fall bortovaron inte sträckt sig över kl. 19 bör avdrag inte medges om den skattskyldige inte gjort sannolikt att fördyring uppkommit.

Rörelseidkare

De bestämmelser, som omfattas av kommitténs uppdrag, avser beskattningen av löntagare, dvs. inkomstslaget tjänst. Avdrag för ökade levnadskostnader förekommer också i andra inkomstslag, främst rörelse. För en särskild kategori rörelseidkare, fiskare, gäller särskilda regler, som vi återkommer till i avsnitt 2.13.2. Företagare i övrigt faller i princip utanför reglerna om schablonavdrag. Särskilda krav ställs på deras anteckningar genom regler om bokföringsskyldighet m. m. Intäkter och avdrag skall beräknas på grundval av bokföringen. Det måste därför förutsättas att företagare har fört anteckningar som kan ligga till grund för beräkning av avdrag för ökade levnadskostnader. Emellertid ligger det i sakens natur att själva ökningen i levnadskostnaden ofta är svårberäknad eftersom den inte är liktydig med totalbeloppet av utgifterna under resan. Det kan inte heller förbises att i många framför allt smärre rörelser underlag för en exakt beräkning av levnadskostnadsökningen inte alltid kommer att föreligga. I sådana fall bör de för löntagarna gällande schablonerna kunna vara till viss ledning vid taxeringen. Det måste dock understrykas att ledning därvid i första hand skall sökas i vad som gäller enligt kollektivavtal i branschen. Vidare måste tillfredsställande utredning föreligga om att förrättningar företagits. I det sistnämnda hänseendet får rörelseidkarna anses likställda med delägare i fåmansbolag, för vilka särskilda av kontrollskäl betingade regler måste gälla.

2.13.2 Yrkesfiskares avdrag

Yrkesfiskare betraktas i skattehänseende som egna företagare och beskattas alltså för inkomst av rörelse. Rörelseidkare är berättigade till avdrag för ökade levnadskostnader enligt allmänna grunder. I fråga om yrkesfiskare har genom lagstiftning år 1974 införts en särskild regel i punkt 19 av anvisningarna till 29 § KL. Enligt denna punkt fastställer RSV för varje kalenderår belopp motsvarande högsta normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn vid havsfiske och vid annat yrkesfiske. – I förarbetena till lagstiftningen (prop. 1974:115, SkU 1974:33) angavs som riktpunkt för avdragsrätten för havsfiske en tredjedel och för s. k. hemmafiske en sjättedel av "normalbeloppet vid långtidsförrättning". Vidare skulle avdraget normalt beräknas under antagande att den skattskyldige bedrivit yrkesmässigt fiske med frånvaro från hemorten under 150 dagar av året.

RSV:s anvisningar för kalenderåret 1982 (RSV Dt 1982:17) innehåller förutom schablonbelopp vissa närmare regler om avdragsberäkningen. Schablonbeloppen har i anvisningarna angivits till 44 resp. 22 kr. eller för helt år (150x44=) 6 600 resp. (150x22=) 3 300 kr.

Vårt förslag rörande löntagares beskattning föranleder i sig ingen ändring av berörda bestämmelser för yrkesfiskare. Den riktpunkt för avdragsrätten som angavs vid lagstiftningens tillkomst blir visserligen inte aktuell om, som

vi föreslagit, begreppet långtidsförrättning utgår. Men redan nu är denna riktpunkt föråldrad och otillräcklig. Den motsvarar ju en bestämd del av normalbeloppet, i vilket ingår ett under senare år oförändrat belopp för natt; detta synes ha beaktats av RSV. Nuvarande standard på avdragsbeloppen behålles om dagens schablonbelopp, dvs. 44 resp. 22 kr., omräknas med hänsyn till kostnadsutvecklingen efter år 1982.

Sveriges Fiskares Riksförbund, SFR, har i framställningar hemställt att yrkesfiskarna skall tillerkännas ett s. k. kompensationsavdrag avseende kompensation för uteblivet nyttjande av gemensamhetsanordningar som finansieras via skatterna. Ett sådant avdrag skulle emellertid strida mot de allmänna grunderna för KL och faller utanför kommitténs utredningsuppdrag.

2.13.3 Eftertaxering

En bärande tanke i kommitténs förslag är att kontrollen av efterlevnaden av bestämmelserna om beskattning av traktamenten i första hand skall ske hos arbetsgivaren. I normalfallet blir det i samband med revision hos arbetsgivaren som felaktig handläggning från arbetsgivarens sida av ärende rörande traktamente observeras. Det är kommitténs mening att kontrollen i möjligaste mån bör ske redan under beskattningsåret genom *uppbördsrevision*. Fördelen härmed är att felaktiga skatteavdrag kan rättas omgående så att taxeringen blir riktig. Men det bör också förekomma kontroll av beräkningen av skatteavdrag vid *taxeringsrevision* hos arbetsgivaren. Vid sådan kontroll, som kan göras under taxeringsåret eller senare, kan det framkomma att vissa traktamentsbelopp inte motsvaras av någon avdragsrätt och därför bort upptas som lön eller motsvarande i kontrolluppgift. Den taxering som kan behöva rättas när sådana felaktigheter upptäcks är inte arbetsgivarens utan den anställdes. Att den anställde taxeras för det inkomstbelopp som felaktigheten avser är i princip en förutsättning för att arbetsgivaren skall kunna göras ansvarig för den undandragna skatten. Ofta torde rättelse inte kunna göras i den ordinarie taxeringsprocessen – revisionen kan t. ex. komma att avse flera år – utan bara om *eftertaxering* är möjlig.

Det bör observeras att, såsom eftertaxeringsinstitutet är utformat, eftertaxering är till för att rätta fel i taxeringen. Två förutsättningar skall föreligga samtidigt, nämligen

a) att den skattskyldige i deklaration eller eljest till taxeringen lämnat oriktigt meddelande (eller, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit att lämna uppgift eller upplysning) samt
b) att det oriktiga (ofullständiga) meddelandet följts eller eljest föranlett att skatt på grund av taxeringen påförts med för lågt belopp.

Som synes ställs för eftertaxering inte krav på att den skattskyldige sökt föra taxeringsmyndigheterna bakom ljuset eller ens att han haft anledning att tro att deklarationen blivit felaktig. Det är fråga om en helt objektiv bedömning om felaktighet föreligger och om denna lett till för låg skatt. – När skattskyldig t. ex. följer arbetsgivarens kontrolluppgift och denna kontrolluppgift är felaktig, kan eftertaxering i princip ske. Om arbetsgivaren vid

upprättandet av kontrolluppgift gör felbedömningar, t. ex. beträffande vad som är vanlig verksamhetsort, förrättnings varaktighet, traktamentsersättnings belopp osv., föreligger regelmässigt förutsättning för eftertaxering, om deklarationen grundas på kontrolluppgiften.

Grunden för att eftertaxering kan ske är att den skattskyldige inte lämnat korrekta uppgifter i sin deklaration enligt reglerna i 25 § TL. Kommittén föreslår den ändringen i nämnda paragraf att ersättning för ökning i levnadskostnad i vissa fall inte skall behöva uppges. Detta gäller i den mån rätt till schablonavdrag föreligger eller jämkning meddelats enligt av oss föreslagna 45 § 4 mom. UBL.

I det föreslagna systemet kommer skattskyldigs underlåtenhet att uppge traktamentsersättning, som inte motsvaras av schablonavdrag och inte heller omfattas av jämkningsbeslut, att utgöra oriktigt meddelande. Någon ändring i 114 § TL erfordras inte för att eftertaxering i sådant fall skall bli möjlig.

2.13.4 Skattetillägg

Som vi nämnt ovan skall kontrollen av beräkningen av schablonavdrag enligt vårt förslag i första hand ske hos arbetsgivaren. Om beräkningen konstateras vara felaktig skall arbetsgivaren i regel kunna göras ansvarig för arbetstagarens skatt och han skall också i vissa fall kunna dömas till straff enligt skattebrottslagen, 120 § TL eller 80 § UBL.

Att arbetsgivaren kan drabbas av vissa påföljder om han underlåter att fullgöra sina skyldigheter innebär inte att *arbetstagaren* skall vara helt fri från ansvar för underlåtenhet att i deklaration redovisa traktamentsbelopp som inte motsvaras av något avdrag. Vi har ovan konstaterat att sådan underlåtenhet regelmässigt blir att bedöma som oriktigt meddelande som enligt 114 § TL utgör grund för eftertaxering. Därmed kan vi också utgå från att felaktigheten kan utgöra sådan oriktig uppgift som i princip föranleder *skattetillägg* för deklaranten, dvs. arbetstagaren.

Reglerna om skattetillägg vid inkomsttaxering är för närvarande under utredning. De finns nu i 116 a–t §§ TL. Dessa regler anger å ena sidan förutsättningarna för att påföra skattetillägg och å andra sidan möjligheterna till eftergift av skattetillägget.

Underlåtenhet att uppge traktamentsersättning som inte motsvaras av schablonavdrag (eller av avdrag som bestämts genom jämkning enligt föreslagna 45 § 4 mom. UBL) torde, som nämnts, bli att bedöma som oriktig uppgift. I princip skall skattetillägg då påföras arbetstagaren. Att arbetsgivaren skattemässigt behandlat ersättningen på ett felaktigt sätt ändrar inte denna princip. Men arbetstagaren kan naturligtvis uppfatta ett skattetillägg som omotiverat i det fall han själv följt arbetsgivarens kontrolluppgift och saknat kännedom om arbetsgivarens felaktiga handläggning. Därför finns anledning att här något beröra frågan om i vilka fall underlåtenhet att uppge en skattepliktig traktamentsersättning kan bedömas som ursäktlig och föranleda *eftergift* av skattetillägg.

Regler om eftergift av skattetillägg finns f. n. i 116 h § TL. Där sägs att särskild avgift får efterges, om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller därmed jämförligt förhållande att den kan anses ursäktlig.

Vidare får avgiften efterges "om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet".

Chefen för budgetdepartementet har anfört (prop. 1977/78:136 s. 156) att eftergiftsgrunden "den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet" främst är avsedd att möjliggöra eftergift i de fall den skattskyldige haft att bedöma en svår skatterättslig fråga. Enligt departementschefen är det meningen att eftergift skall kunna meddelas med stöd av denna grund inte endast, när skattefrågan varit svår att avgöra för en skatteexpert utan också då skattskyldig som inte besitter särskilda insikter begått ett fel och frågan med utgångspunkt i den skattskyldiges allmänna insikter framstår som svårbedömd.

Det kan, som nämnts, komma att inträffa att arbetsgivare felaktigt underlåter att dra preliminär skatt på sådant traktamentsbelopp, som inte motsvaras av något avdrag, och att uppge beloppet som lön (eller motsvarande) i kontrolluppgift.Den anställde kommer då ofta att vara helt omedveten om denna felaktighet och han torde även i stor utsträckning sakna praktisk möjlighet att under löpande inkomstår kontrollera att arbetsgivarens beräkningar står i överensstämmelse med kommunalskattelagens regler och med gällande föreskrifter och anvisningar. Vi anser att frågan om eftergift i sådana fall bör bedömas välvilligt. Kan det antas, att den anställde inte insett att fel begåtts bör – enligt vår mening – felaktigheten anses som ursäktlig för den anställdes del och skattetillägget efterges.

Denna eftergiftsmöjlighet synes föreligga redan med nuvarande lydelse av 116 h § TL. Vi föreslår därför inte någon ändring av paragrafen.

2.13.5 Det ekonomiska utfallet av förslaget

Kommitténs förslag syftar till att åstadkomma ett relativt enkelt och rättvist system för beskattningen av traktamenten m. m. Det har alltså inte varit vår uppgift att bidra till att öka statens och kommunernas intäkter i form av skatt. I den mån förslaget kan komma att få en sådan effekt torde det snarast ha sin grund i att nuvarande regler i viss utsträckning ger en överkompensation för arbetstagare med traktamenten.

Vi har vid bedömandet av olika alternativ haft att beakta de ekonomiska konsekvenser som kan uppkomma i form av ökade kostnader för administration och kontroll av systemet. Att söka åstadkomma några beloppsmässiga beräkningar har vi inte ansett möjligt. Vi räknar dock med att förslaget skall kunna genomföras med i stort oförändrade kostnader för staten.

Beskattningen av traktamenten i offentlig tjänst ställer givetvis nya krav på staten och kommunerna som arbetsgivare. Den redovisning av de anställdas traktamenten som i vissa fall kan bli aktuell förutsätts dock kunna ske inom nuvarande system för redovisning av lön och beräkning av skatteavdrag. För taxeringsnämnderna innebär förslaget väsentliga lättnader. De avlastas arbetet med att granska kontrolluppgifter och deklarationer vad gäller traktamenten och motsvarande avdrag, en granskning som kräver betydande insatser och som inte är särskilt effektiv. Taxeringskontrollen kommer i huvudsak att ersättas av en uppbördskontroll. Vi räknar med att detta kan ske utan att skattemyndigheterna behöver ytterligare personalresurser.

2.13.6 Ikraftträdandet

Kommitténs förslag till ändringar på traktamentsbeskattningens område innebär väsentliga förändringar för arbetstagare, arbetsgivare och myndigheter. Vi utgår från att så genomgripande förändringar som det här är fråga om inte kan genomföras utan en relativt lång övergångsperiod. Vad som framför allt kommer att ändras enligt förslaget är ju själva förfarandet vid traktamentsbeskattningen. Nya uppgifter vid hanteringen av kostnadsersättningar kommer att läggas på arbetsgivarna. Såväl arbetsgivarna som skattemyndigheterna måste få möjlighet att anpassa sina rutiner till det nya systemet. Även de materiella avdragsreglerna i KL ändras avsevärt. Visserligen har den föreslagna kollektivavtalsregeln och reglerna om maximibelopp utformats så att parterna på arbetsmarknaden får en betydande frihet att träffa avtal om traktamenten utan skattemässiga nackdelar. Men man kan inte blunda för att kollektivavtalens regler om traktamenten utformats mot bakgrund av gällande beskattningsregler. Redan den föreslagna överflyttningen av det praktiska handhavandet av traktamentsbeskattningen till uppbördsstadiet kan komma att aktualisera ändringar i kollektivavtalens traktamentsregler. Även mera materiella frågor såsom "19-regeln" och de föreslagna ändringarna i fråga om vilken ort som är att anse som verksamhetsort och dennas geografiska omfång kan tänkas föranleda justeringar i en del kollektivavtal. Sådana skäl talar för en "mjuk" övergång.

Å andra sidan finns det delar i förslaget som är så angelägna att de i och för sig skulle behöva genomföras omgående. Detta gäller främst införandet av den s. k. nattventilen vid beskattningen.

Den mjuka övergång som åsyftas skulle i och för sig kunna genomföras på så sätt att de gamla reglerna under ett eller flera år får gälla samtidigt med de nya. Men det vore knappast genomförbart att öppna en möjlighet att fritt kombinera gamla och nya regler.

En bättre lösning är enligt vår mening att de nya reglerna genomförs i viss mån successivt. Vid en sådan successiv övergång bör reglerna om schablonavdragens beloppsmässiga beräkning genomföras i ett sammanhang. Däremot kan nattventilen införas oberoende av att reglerna i övrigt träder i kraft senare.

Kommittén anser att, om en reform beslutas under år 1983, nattventilen bör kunna införas från och med beskattningsåret 1984. Ny lagstiftning i övrigt bör kunna träda i kraft den 1 januari 1985 och tillämpas vid taxering första gången år 1986. Härigenom tas enligt vår mening tillräcklig hänsyn till de svårigheter som kan vara förenade med övergången till det nya systemet.

3 Specialmotivering

3.1 Kommunalskattelagen

32 §

3 mom. Den väsentliga ändring som föreslås i detta lagrum är att *statlig* traktamentsersättning i princip skall vara skattepliktig och alltså jämställd med sådan ersättning i enskild tjänst. Grunderna för en sådan ändring har utförligt angivits i den allmänna motiveringen. Det bör här ytterligare understrykas att avsikten med ändringen inte är att ersättningarna alltid skall deklareras. Såsom förslaget är utformat kommer i regel en kvittning mellan traktamente och avdrag att ske redan på källskattestadiet. Endast i den mån ersättningen överstiger motsvarande avdrag kommer den att ingå i den deklarerade inkomsten.

I den nuvarande lagtexten anges vissa exempel på ersättningar som är skattefria i statlig tjänst. I lagförslaget har vissa ersättningsformer strukits eftersom de inte längre torde förekomma. Detta gäller *å stat uppförd häst- och båtlega* samt till befattningshavare vid armén utgående *hästgottgörelse för egna tjänstehästar*. Dessutom har *förvaltningskostnadsbidrag* och *anslag till andra expenser* strukits. Det bör påpekas att fråga endast är om *exempel* på ersättningar som är skattefria i statlig tjänst. I den mån ersättningar av angivet slag alltjämt kan förekomma, upphör naturligtvis inte skattefriheten i och med denna ändring av lagtexten.

I övrigt har lagrummet endast ändrats i formellt hänseende och för att anpassas till ett modernare språkbruk.

4 mom. första stycket. Ändringen av första stycket syftar bara till att understryka att skatteplikten för traktamenten är formell och att själva deklarationsförfarandet skall vara förenklat. I stället för att ersättning skall redovisas som intäkt bör i KL anges att ersättningen är *skattepliktig*.

32 § anv.

Punkt 2. En följd av att skattefriheten för traktamenten i offentlig tjänst upphävs är att även riksdagsledamots traktamente blir skattepliktigt. Härav föranleds en ändring av anvisningspunktens lydelse.

Punkt 4. Genomförs förslaget om principiell skatteplikt för traktamenten i offentlig tjänst, måste följdändringar göras i första och andra styckena. I övrigt åsyftas med den föreslagna lydelsen inte någon ändring i sak jämfört

med vad som gäller nu.

Punkt 5. De nuvarande reglerna i denna punkt har ett föråldrat innehåll och föreslås utgå i samband med att skattefriheten för traktamentsersättning i statlig tjänst avskaffas. Vi föreslår i stället en särskild regel om att ersättning för verifierad måltidsfördyring i vissa fall inte skall beskattas (jfr kommitténs förslag i avsnitt 2.5.3 ovan).

En första förutsättning för anvisningspunktens tillämplighet skall vara att förrättning företagits mer än 5 km från tjänstestället. Avståndsvillkoret överensstämmer här med vad som gäller i fråga om rätt till traktamente enligt ARA.

Vidare skall arbetsgivaren ha utgivit ersättning för *skälig måltidsfördyring* vid förrättningen. Ersättningen skall ha grundats på *styrkt kostnad*, vilket torde innebära att den anställde som grund för ersättningen skall ha lämnat kvitto på måltidskostnaden till arbetsgivaren. Vid bestämmandet av ersättningen skall arbetsgivaren ha reducerat den styrkta kostnaden med vissa belopp. Självfallet skall ersättning inte ha utgivits för kostnader för alkoholhaltiga drycker av annat slag än lättöl eller liknande. Vidare skall inte ersättningen ha beräknats på högre belopp än som motsvarar *rimlig lunchkostnad vid förrättning*. Slutligen skall ett belopp motsvarande *normalt värde av fri lunch* ha avräknats från måltidskostnaden.

Det bör ankomma på RSV att fastställa belopp för dels rimlig lunchkostnad vid förrättning, dels värde av förmån för lunch. Belopp av sistnämnda slag fastställs redan nu av RSV i anvisningsform. Det förstnämnda beloppet bör i princip grundas på en särskild beräkning. Vår uppfattning är att beloppet bör uppgå till ca 45 kr. i 1983 års kostnadsläge.

Av anvisningspunktens tredje stycke framgår att skattefriheten enligt första stycket inte skall gälla om den anställde tillgodoförs avdrag för ökning i levnadskostnaden under förrättningen. Har såväl ersättning enligt första stycket som traktamentsersättning utgått, bör det vara möjligt att tillämpa antingen regeln om skattefrihet eller avdragsreglerna i anvisningspunkt 3 till 33 §. I det förstnämnda fallet skall traktamentsersättningen tas upp till beskattning. I det senare fallet skall all ersättning i princip tas upp som intäkt.

33 §

1 mom. första stycket. Den av oss föreslagna reformen syftar bl. a. till en förenkling av deklarations- och taxeringsförfarandet. Traktamenten skall visserligen vara skattepliktiga, men de skall i normalfallet inte behöva deklareras. Vid tillämpning av schablonregeln skall en kvittning göras mellan traktamente och schablonavdrag. Traktamentet tas då inte upp som intäkt. Det bör av KL i förtydligande syfte framgå att avdrag inte får göras i det fall ersättningen inte upptagits. En regel av denna innebörd finns redan nu i anvisningarna till paragrafen (3 p. 1 st.) men bör enligt vår mening intagas redan i lagrummets första moment. Det bör påpekas att regeln i vissa fall blir tillämplig också i fråga om ersättning för resekostnad och för representationsersättning.

Som exempel på avdragsgilla kostnader anges i nuvarande lagtext "kostnad för resor i tjänsten, där ej, vad angår statstjänst, särskild ersättning

varit därför anvisad". Begreppet resekostnader torde här innefatta ökade levnadskostnader. I förslaget görs en skillnad mellan å ena sidan ökade levnadskostnader och å andra sidan färdkostnader. Härigenom kommer det att klart framgå av lagtexten att undantaget i fråga om statstjänst inte skall avse traktamentsersättning.

33 § anv.

3 a. Den allmänna regeln om avdrag för ökning i levnadskostnad vid resa i tjänsten föreslås oförändrad. Resan skall alltså ha företagits utom den vanliga verksamhetsorten och avdraget skall i princip beräknas till belopp som svarar mot faktisk merkostnad. Begreppet vanliga verksamhetsorten definieras i andra stycket. Här kan erinras om att enligt vårt förslag avdrag inte skall medges om skattefri ersättning för måltidsfördyring utgått enligt reglerna i punkt 5 av anvisningarna till 32 §.

Avdrag skall – liksom hittills – kunna medges antingen efter utredning om merkostnadernas storlek eller enligt schablon. I förslaget används begreppen *avdrag förverklig kostnad* resp. *schablonavdrag*. En grundtanke i förslaget är att schablonavdrag skall medges redan på preliminärskattestadiet medan däremot avdrag för verklig kostnad skall förutsätta yrkande därom i deklarationen.

Möjligheten att få avdrag för verklig kostnad bör finnas inte bara för skattskyldig som inte uppburit några traktamenten utan även för den som med schablonberäkning får ett otillräckligt avdrag. Möjlighet skall alltså finnas att efter utredning om de verkliga merkostnaderna få högre avdrag än som svarar mot uppburna dagtraktamenten. En sådan utredning bör förutsätta att schablonen konsekvent frångås. Det föreslås därför att beräkningen av avdrag skall ske enligt samma metod för samtliga förrättningar under beskattningsåret i en och samma tjänst. Denna regel skall dock inte gälla i fråga om utlandsförrättningar. Avdrag skall alltså – liksom enligt nuvarande regler – kunna beräknas för varje utlandsförrättning för sig.

3 b. första stycket. Den vanliga verksamhetsortens geografiska omfattning har utförligt behandlats i den allmänna motiveringen, avsnitt 2.5.3. Tätortsbegreppet föreslås avskaffat och i stället föreslås en enhetlig, schablonmässigt bestämd avståndsregel. En förrättning måste, för att avdrag enligt 3 a skall kunna medges, ha företagits utanför ett vägavstånd av 20 km från tjänstestället.

Undantagsvis kan det givetvis uppkomma svårigheter att avgöra vad som avses med ett vägavstånd av 20 km. Avståndet bör lämpligen mätas efter den färdsträcka som det framstår som mest naturligt att använda vid färd med eget fordon mellan tjänsteställe och förrättningsställe. Detta torde böra gälla även om en del av färden företas med båt.

Om den anställde inte är bosatt på den ort där tjänstestället är beläget, skall enligt RSV:s nuvarande anvisningar även bostadsorten räknas som vanlig verksamhetsort. Förslaget i andra meningen i den föreslagna punkten 3 b innebär att denna princip lagfästs.

Arbetsgivare som betalat ut traktamente skall ha ett underlag för uppgiftsskyldigheten som visar var förrättningen företagits. Om förrättningen inte företagits utanför vad som enligt detta lagrum utgör vanlig

verksamhetsort, skall det åligga arbetsgivaren att verkställa skatteavdrag enligt UBL med tillämpning av de regler som föreslås införda i KL; arbetsgivaren skall i sådant fall i kontrolluppgift redovisa traktamentet som lön.

3 b. andra stycket. Begreppet *tjänsteställe* föreslås infört i 1 st. och närmare förklarat i 2 st. Tjänstestället skall utgöra den utgångspunkt från vilken den vanliga verksamhetsorten bestäms. De föreslagna reglerna har behandlats i den allmänna motiveringen.

Begreppet tjänsteställe definieras i den föreslagna lagtexten och har här en innebörd som inte nödvändigtvis alltid kommer att svara mot reglerna i ARA eller andra kollektivavtal. Men att en arbetstagare enligt tillämpligt avtal anses ha sitt tjänsteställe på en viss plats ger naturligtvis ett visst stöd för att denna plats även skall anses som tjänsteställe när det gäller att bestämma den vanliga verksamhetsorten. Som nämnts i den allmänna motiveringen lär det i de allra flesta fall inte möta några svårigheter att bestämma en persons tjänsteställe. Problemen avser vissa anställda som har mycket speciella arbetsförhållanden och som därför enligt nuvarande regler anses sakna tjänsteställe.

För sådana *byggnadsarbetare*, som f. n. anses sakna tjänsteställe, innebär förslaget att den första arbetsplatsen i en och samma anställning blir att anse som tjänsteställe. Vid förflyttning i en och samma anställning anses den anställde därefter behålla sitt tidigare tjänsteställe. Först efter den i 3 st. angivna tremånadersperioden blir den nya arbetsplatsen nytt tjänsteställe.

Motsvarande gäller ifråga om *skogsarbetare*. Denna grupp av arbetstagare är särskilt rörlig och arbetsplatserna kan snabbt växla. Även skogsarbetaren behåller sitt tjänsteställe vid förflyttning i en och samma tjänst. Så länge han inte förflyttas till en arbetsplats på mer än 20 km:s avstånd från tjänstestället skall han anses tjänstgöra på den vanliga verksamhetsorten.

3 b. tredje stycket. Om den föreslagna tremånadersregeln införs, utgår begreppet långtidsförrättning ur lagtexten. Reglerna blir naturligtvis därmed väsentligt förändrade. Av punkten 3 g framgår att avdragsrätten inte upphör i och med att tremånadersperioden löper ut. Det är bara den i lagen angivna schablonen för traktamenten som upphör att vara tillämplig. I stället kommer andra avdragsregler att gälla som dock i praktiken leder till att schabloniserade avdrag medges även efter tremånadersperiodens utgång.

Tremånadersregeln blir tillämplig oavsett om arbetstagaren dagspendlar eller under veckorna bor på förrättningsorten. Vid dagspendling torde förslaget få den effekten att avdraget för själva resekostnaderna efter tremånadersperiodens utgång skall bestämmas enligt vad som i allmänhet gäller för resor till och från arbetet.

Det är väsentligt att tremånadersregeln inte skall kunna kringgås t. ex. så att en arbetstagare vid tremånadersperiodens utgång helt kort återkallas till sin tidigare arbetsplats och därefter kan påbörja en ny tremånadersperiod på förrättningsorten. Det föreslås därför att uppehåll i vistelsen skall vara föranlett av arbete på annan ort under minst fyra veckor för att tjänstgöringen på orten skall anses ha brutits. Kortare uppehåll samt semester- och sjukdomsperioder m. m. bör kunna föranleda att tremånadersperioden förlängs i motsvarande mån, förutsatt att traktamente inte betalas ut under uppehållet.

3 c. första stycket. Nattventilen kommer till uttryck i att kostnad för logi skall vara avdragsgill till sitt faktiska belopp. Det nya i förslaget är att avdrag för faktisk kostnad skall medges även när dagtraktamente utbetalats.

Det bör här understrykas att avdrag endast skall medges för den kostnad som avser förrättningsmannen själv. Har han t. ex. delat hotellrum med någon familjemedlem, är naturligtvis bara den del av kostnaden avdragsgill som belöper på honom själv.

3 c. andra stycket. Enligt förslaget skall det även i fortsättningen vara möjligt att få ett schablonmässigt avdrag för logikostnad. Detta bör ses som ett undantag från huvudregeln att avdragsbeloppet skall motsvara faktisk kostnad. Förutsättningen för schablonavdrag för natt skall vara att nattraktamente utgått med ett schablonmässigt belopp. Det bör också förutsättas att det kan styrkas att förrättningen medfört övernattning; vid förrättning inom dagspendlingsavstånd bör schablonavdrag för natt normalt inte bli aktuellt. Kan det styrkas att övernattning faktiskt ägt rum, bör å andra sidan schablonavdrag kunna medges helt oavsett om det faktiskt uppkommit någon kostnad. Detta gäller t. ex. vid övernattning hos släktingar eller bekanta. Givetvis skall dock avdrag inte medges om arbetsgivaren tillhandahållit logi utan kostnad för den anställde.

Enligt vissa kollektivavtal utgår dygnstraktamente utan någon uppdelning i dag- och nattdel. Det är i sådana fall rimligt att som nattdel betrakta den del av dygnstraktamentet, som överstiger maximibelopp för dag.

3 d. första stycket. Kommittén föreslår att begreppet *dagtraktamente* införs i KL. Härigenom understryks att det vid avdragsberäkningen skall göras skillnad mellan å ena sidan logikostnader och å andra sidan ökade levnadskostnader för måltider m. m. I begreppet dagtraktamente ingår alltså ersättning för "småutgifter" utöver merkostnader för mat. Någon förändring i de grundläggande avdragsreglerna är inte åsyftad. Den väsentliga förändringen jämfört med vad som nu gäller är att avdraget inte skall beräknas per dygn som sker enligt nuvarande regler vid resa med övernattning. På sätt närmare framgår av 3 e. 2 st. skall varje kalenderdag räknas för sig varvid endast tiden mellan kl. 06 och kl. 24 räknas som dag; förslaget ansluter här till vad som gäller enligt ARA och åtskilliga andra kollektivavtal.

Avdragssystemet skall kunna fungera så enkelt som möjligt, dvs. så att avdrag i de allra flesta fall kommer att medges med samma belopp som uppburet traktamente. Utrymmet för schablonavdrag skall dock vara begränsat till det traktamentsbelopp som gäller enligt kollektivavtal, enligt vad som närmare framgår av andra stycket. Dessutom skall gälla en högsta gräns för vilket schablonavdrag som skall kunna medges. Det s. k. *maximibeloppet* skall bestämmas enligt 3 e. 1 st.

Särskilda problem kan uppkomma i de fall merkostnaderna för måltider delvis täcks på annat sätt än genom traktamente. Det förekommer t. ex. att en hotellräkning, som betalats av arbetsgivaren, inkluderar kostnader för vissa måltider. I sådana fall bör utrymmet för schablonavdrag minskas med den del av maximibeloppet som kan anses belöpa på måltiderna ifråga.

3d. andra stycket. I detta stycke anges vad som skall anses som kollektivavtal vid tillämpning av den av kommittén föreslagna kollektivavtalsregeln.

Innebörden av förslaget är att det *centrala* avtal som är tillämpligt för branschen ifråga skall beaktas. Givetvis skall avtalet bara ha betydelse för den kategori arbetstagare som det omfattar. Det skall ankomma på arbetsgivaren att vid beräkningen av preliminärskatt beakta avtalets innehåll. Det är bara i de fall arbetsgivaren genom en lokal överenskommelse gått utöver avtalet och utgivit högre traktamente som regeln medför att den del av traktamentet skall behandlas som lön vid preliminärskatteberäkningen. En annan sak är att de centrala avtalen i vissa fall medger traktamente när någon avdragssituation inte föreligger eller högre traktamente än maximibeloppet. Även i sådana fall uppkommer enligt vårt förslag skyldighet för arbetsgivaren att dra preliminär skatt på hela eller en del av traktamentet.

Det bör ankomma på RSV att granska de centrala avtalen och lämna information till arbetsgivarnas organisationer om de beskattningeffekter som avtalen kan få. Information av denna art torde även böra lämnas till de avtalsslutande arbetstagarorganisationerna.

3 e. första stycket. Reglerna om maximibelopp har behandlats i den allmänna motiveringen. Beloppen skall fastställas av RSV. De utgör en högsta gräns för vilka ersättningar som kan accepteras skattemässigt utan krav på utredning om den verkliga fördyringen. Reglerna om maximibelopp får betydelse i de fall tillämpligt kollektivavtal stadgar traktamentsersättning som uppgår till högre belopp.

Maximibeloppet för natt blir av intresse endast i de fall nattraktamente utgått. I dessa fall torde den verkliga kostnaden oftast vara relativt låg.

Maximibeloppet bör, som nämnts i den allmänna motiveringen, inledningsvis motsvara nattraktamentet enligt ARA, 55 kr. år 1983. Är den verkliga logikostnaden högre, skall överskjutande belopp kunna avdragas vid taxeringen, förutsatt att kostnaden kan anses skälig.

3 e. andra stycket. Maximibeloppet för resa med övernattning skall avse helt kalenderdygn. Det bör inledningsvis motsvara traktamentet för hel dag enligt ARA. Samma gräns gäller enligt nuvarande normalbeloppsregler och därför blir det inte någon inskränkning i avdragsrätten jämfört med vad som nu gäller.

De föreslagna specialreglerna för del av dag (avrese- resp. hemkomstdag) innebär att avdraget även fortsättningsvis skall kunna beräknas enligt den s. k. dygnsregeln. Samtidigt tillgodoses den kritik som riktats mot nämnda regel och som gått ut på att avdraget blir otillräckligt i vissa fall när en förrättning med övernattning påbörjats relativt tidigt och avslutats först på kvällen. Det bör understrykas att det är kollektivavtalen som i första hand bör vara avgörande för vilka avdrag som skall kunna medges.

3 e. tredje stycket. Ett särskilt maximibelopp skall fastställas för endagsförrättning. Maximibeloppet skall vara högsta godtagbara schablonavdrag vid förrättning som inte avslutats efter kl. 19. Det är därför naturligt att beloppet bestäms relativt lågt.

Med *förhöjning* avses ett tillägg till maximibeloppet för de fall endagsförrättning varat längre än till kl. 19. Skälen för en sådan förhöjning har redovisats i den allmänna motiveringen.

Vid de flesta endagsförrättningar torde någon förhöjning inte bli aktuell. Mera sällan behöver det inträffa att en endagsförrättning varar längre än till

kl. 19. För att motverka missbruk av reglerna måste stränga krav uppställas i fråga om underlag för kontroll av hur sent en förrättning avslutats. Som villkor för förhöjt schablonavdrag uppställs därför att det av reseräkning, arbetsrapport eller arbetsgivarens anteckningar står klart att resan avslutats efter kl. 19.

3 f. Vid *utlandsförrättning* är givetvis de allmänna reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader tillämpliga och någon ändring åsyftas inte genom den nu föreslagna punkten 3 f. Vad som behövs är en närmare reglering i lagen av hur avdragen skall beräknas i utlandsfallen. Med nuvarande ordning tillämpas schablonavdrag som inte har något uttryckligt stöd i KL utan helt bygger på RSV:s anvisningar. Dessa anvisningar innehåller samma schablonbelopp som för olika länder gäller enligt Urr.

Kommittén har funnit att det föreslagna systemet med *schablonavdrag* bör gälla även utrikes förrättningar (se avsnitt 2.11.4). Bestämmelserna i punkt 3 a skall alltså omfatta såväl inrikes som utrikes resor. Detta innebär att avdrag skall kunna medges antingen efter utredning om verkliga kostnader eller enligt schablon. I sistnämnda fall skall avdraget motsvara uppburet traktamente, dock med begränsning till maximibelopp.

Maximibeloppen måste fastställas med hänsyn till de speciella och högst varierande merkostnadssituationer som kan uppkomma vid förrättning utomlands. Det är naturligt att RSV även i fortsättningen skall utfärda anvisningar och att dessa anvisningar skall innehålla olika schablonbelopp för olika länder. Det är däremot inte självklart att beloppen skall överensstämma med de statliga utlandstraktamentena. Dessa traktamenten bör ha stor betydelse när RSV fastställer schablonbelopp och det är rimligt att avdragen i ett övergångsskede beloppsmässigt bestäms på samma sätt som nu. Men RSV bör i framtiden också kunna ta hänsyn till vissa utlandstraktamenten som utgår i enskild tjänst och avviker från vad som gäller enligt Urr. Vissa större företag med betydande utlandsverksamhet gör egna beräkningar av merkostnaderna vid utlandsvistelse. Även sådana beräkningar bör RSV beakta i den mån de ger uttryck för verkliga *merkostnader*.

Maximibeloppen skall fastställas på sådant sätt att de kan beaktas på preliminärskattestadiet. Beloppen skall kunna ändras under pågående beskattningsår exempelvis vid devalvering i ett visst land.

Förslagen i punkterna 3 c andra stycket samt d och e skall inte gälla vid utlandsförrättning. Kollektivavtalsregeln blir alltså inte tillämplig. Schablonavdraget skall motsvara faktiskt utgivet traktamente förutsatt att traktamentet inte överstiger maximibeloppet. Är traktamentet inte högre än maximibeloppet, skall det vid beräkningen av preliminärskatt undantas från beskattning.

Schablonbeloppen skall endast gälla för *dagtraktamente*. Kostnad för logi skall avdragas med faktiskt belopp. Detta överensstämmer med vad som gäller enligt RSV:s nuvarande anvisningar.

Den föreslagna tremånadersregeln blir inte tillämplig i fråga om utlandsvistelse. Avdrag grundat på RSV:s anvisningar skall alltså kunna ges under en längre tid. Detta betyder dock inte att schablonbeloppen inte skall reduceras vid lång bortovaro. Det får förutsättas att RSV i sina anvisningar utformar regler för vilka reducerade schablonbelopp som skall gälla när en förrättning varat en viss tid. Nuvarande anvisningar innehåller regler som

anknyter till nu gällande regler i fråga om inrikes förrättningar, dvs. att schablonen reduceras redan efter 15 dagars vistelse. I det föreslagna systemet bör reglerna i detta hänseende utformas så att de traktamenten, som utgår med tillämpning av nuvarande regler i Urr, undgår beskattning. Anvisningarna bör också utformas med beaktande av att det i vissa länder kan vara svårt att väsentligt nedbringa kostnaderna ens vid en längre vistelse.

3 g. första stycket. Den föreslagna punkten 3 g ersätter de nuvarande tredje och fjärde styckena i anvisningspunkten 3. Dessutom skall punkten 3 g bli tillämplig på de nuvarande långtidsförrättningarna efter utgången av de första tre månaderna. I den föreslagna lagtexten slås uttryckligen fast att rätten till avdrag för ökning i levnadskostnad inte upphör i och med att arbetsorten efter tre månader övergår till att bli vanlig verksamhetsort. Avdraget blir efter tremånadersperioden att bedöma enligt de regler som skall gälla när det inte "skäligen kan ifrågasättas" att den skattskyldige skall avflytta till arbetsorten. Någon inskränkning i förhållande till vad som nu gäller enligt anvisningspunktens tredje stycke är inte åsyftad.

Tillämpning av punkten 3 g blir aktuell för den som tar anställning utanför sin bostadsort och inte flyttar till arbetsorten. Är arbetet av tillfällig art bör avdrag normalt kunna medges för ökning i levnadskostnad. Detta kommer enligt vårt förslag att gälla för byggnadsarbetare och liknande arbetstagare utan fast arbetsplats, som tar anställning utanför sin hemort. Dessa arbetstagare bör alltid vara berättigade till avdrag enligt punkten 3 g, i de fall avdrag inte kan medges enligt schablonregeln i punkten 3 a. Avdragsrätten enligt 3 g måste bedömas med beaktande av att arbetstagaren ofta inte på förhand kan veta om han kan påräkna stadigvarande arbete på arbetsorten.

3 g. andra stycket. Detta stycke innehåller förslag till avdragsregler vid s. k. *dubbel bosättning* och svarar alltså mot den nuvarande anvisningspunktens fjärde stycke. Begreppet dubbel bosättning har kommit att bli allmänt accepterat och föreslås här infört i lagtexten.

Förslaget syftar inte till någon inskränkning av den krets arbetstagare som skall kunna få avdraget. Tvärtom innebär förslaget en utvidgning av avdragsmöjligheterna. Enligt nuvarande regler är det endast *makar* som kan få avdrag vid dubbel bosättning. Vi föreslår att även den *ensamstående* skall kunna få avdrag. Detta kommer i lagtexten till uttryck i att arbetstagaren skall ha avflyttat till arbetsorten men ha kvar *bostad för sig eller sin familj* på den gamla orten. Vidare anges i förslaget *arbetets tillfälliga art* som nytt exempel på omständighet som kan motivera avdrag. Att en arbetstagare avflyttat till sin arbetsort skall alltså inte hindra avdrag i de fall arbetet är endast tillfälligt. Att avdragsmöjligheten inte skall vara begränsad till den som har familj framgår också av att *familjebostad* ersatts med *stadigvarande bostad* i förslaget.

3 g. tredje stycket. I tredje stycket föreslås regler om *tidsbegränsning* vad gäller avdragsmöjligheterna enligt punkten 3 g samt om hur avdraget för måltider m. m. skall beräknas. Dessa regler har behandlats i den allmänna motiveringen.

Avdrag skall normalt inte kunna medges under längre tid än *tre år* från det tjänstgöringen på orten började. Detta betyder inte att avdrag *skall* medges under så lång tid. Även i fortsättningen bör det vara i undantagsfall som

avdrag kan medges under längre tid än något år. Det bör understyrkas att avdraget vid dubbel bosättning syftar till att ge lindring i beskattningen under en övergångstid. Avdrag skall självfallet bara medges så länge som grunden för avdrag kvarstår.

Avdraget för *logikostnad* skall normalt motsvara faktisk kostnad på arbetsorten. I lagtexten används uttrycket *faktisk merutgift*. Anledningen härtill är att det måste förutsättas vara fråga om *dubbla* kostnader. Den, som hyr ut sin bostad på hemorten och därmed bara har logikostnad på arbetsorten, har knappast någon merutgift. Skaffar man sig en mindre bostad på hemorten och en dyrare på arbetsorten, bör endast kostnaden på hemorten kunna dras av. Den kostnad som skall dras av måste var *skälig*.

Utöver för logikostnaden skall avdrag medges med ett skäligt belopp för *fördyring av måltider m. m.* Detta avdrag skall i princip motsvara den *faktiska kostnad* som den skattskyldige kan visa eller göra sannolik. Det är alltså *arbetstagaren* som skall förebringa utredning om merkostnadernas verkliga storlek.

Möjlighet skall också finnas till en *schablonmässig* beräkning av merkostnaden utöver logikostnad. Dessa schabloner skall gälla för arbetstagare som har bostad på arbetsorten, dvs. inte för dagspendlare.

RSV skall utfärda *anvisningar* och därvid fastställa belopp som skall kunna avdragas vid taxeringen utan särskild prövning av den verkliga fördyringens storlek. Anvisningarna skall vara vägledande vid taxeringen. De vägledande belopp som RSV sålunda skall fastställa bör beräknas till vad som utgör normal fördyring vid vistelse på en och samma ort under något längre tid än tre månader. Det bör förutsättas att arbetstagaren i sådant fall hyr en bostad på orten med viss kokmöjlighet.

Vid helt kortvariga anställningar utom hemorten kan naturligtvis merkostnaderna bli högre än enligt den nämnda schablonen. I sådana fall får det dock förutsättas att den skattskyldige förebringar viss utredning om sina kostnader. Rätt till avdrag för verklig merkostnad skall ju föreligga.

RSV bör vara oförhindrat att, om det är lämpligt, i anvisningar beakta att merkostnadssituationen kan variera mellan olika typer av bortavistelser.

Avdrag skall som nämnts normalt medges under högst tre år. En viss begränsning skall gälla under det tredje året. Avdrag för ökade kostnader för mat m. m. skall då bara medges om arbetstagaren har barn under 18 år på hemorten. Syftet med denna regel är, som framgått av den allmänna motiveringen, att åstadkomma samma skattelättnad som för en person med icke hemmavarande barn.

Dispens skall kunna meddelas för anställda vid visst anläggningsföretag. De anläggningsarbeten som avses komma ifråga för dispens är sådana som i och för sig är av tidsbegränsad natur men som ändå kan komma att pågå längre än två år. Som förutsättning för dispens anges i lagtexten att rimliga möjligheter till bosättning på arbetsorten eller i dess närhet inte föreligger. Det bör vara fråga om arbete på en plats där permanenta bostäder i stort sett saknas. Att möjligheter till bosättning finns på några mils avstånd från arbetsplatsen bör inte utgöra hinder från dispens.

Ansökan om dispens skall göras av arbetsgivaren och gälla för samtliga anställda som tjänstgör på arbetsplatsen under längre tid än två år och som

inte företar dagliga resor mellan sin fasta bostad och arbetsplatsen.

RSV bör, som nämnts i den allmänna motiveringen, vara den myndighet som har att ta ställning till ansökan om dispens. Av allmänna regler följer att beslut i dispensärendet kan överklagas till regeringen.

3 h. första stycket. Förslaget i punkten 3 h innebär i huvudsak en reglering i lag av den avdragsrätt för kostnader för *hemresor* som godtagits i praxis och som nu regleras i RSV:s anvisningar. Det bör här understyrkas att hemresekostnaderna kan ses som en del av den fördyring som uppkommer när en person arbetar så långt från hemorten att han måste bo på arbetsorten under veckorna. Hemresorna är – i de fall fråga inte är om resa i tjänsten – till sin natur privata levnadskostnader. Därför måste, som nämnts i den allmänna motiveringen, avdraget begränsas till en *skälig* kostnad.

Vi föreslår, som framgår av andra och tredje styckena, en viss förbättring av avdragsrätten för personer som arbetar på långt avstånd från hemorten. Vi anser det dock naturligt att avdragsrätten begränsas till kostnader för resor inom riket.

En förbättring föreslås också för skattskyldig som är *ensamstående.* Denna skall i princip ha samma rätt till avdrag som en person med familj på hemorten. Förutsättning för att den ensamstående skall kunna få avdrag bör dock vara att tjänstgöringen på arbetsorten inte är av stadigvarande natur och att han/hon inte har sin egentliga bostad på arbetsorten.

3 h. andra stycket. Liksom i RSV:s nuvarande anvisningar anges i förslaget att avdraget för hemresor skall beräknas efter kostnad för *billigaste färdsätt.* Därmed bör i regel avses andra klass tåg eller – om tågförbindelse saknas – buss. Vidare anges i förslaget att *bilkostnad* kan beaktas "om godtagbara allmänna kommunikationer saknas". Huruvida kommunikationerna är godtagbara skall naturligtvis bedömas objektivt. Bedömningen bör vara densamma som nu görs med tillämpning av RSV:s anvisningar och beräkningen av bilavdraget bör ske enligt samma schablon som gäller i fråga om resor till och från arbetet. I vissa fall skall flygresa kunna beaktas.

3 h. tredje stycket. I förslaget anges vissa bestämda avståndsgränser vad gäller den hemresefrekvens som skall beaktas skattemässigt. Är avståndet mellan arbets- och hemort högst 20 mil skall avdraget beräknas för en hemresa varje vecka. En sådan regel överensstämmer helt med nuvarande praxis. Vid arbete på långt avstånd anser vi att avdrag bör medges efter generösare grunder än som nu gäller. Oavsett avståndet skall avdrag medges för en hemresa varannan vecka, givetvis under förutsättning att hemresor faktiskt företagits i sådan omfattning. Den som vill ha avdrag för kostnad för flyg skall dock , enligt förslaget, inte få beräkna kostnaden till högre belopp än för en resa var fjärde vecka.

3 h. fjärde stycket. Enligt praxis tas viss hänsyn till att traktamente i vissa fall utgått under vistelse i hemmet. Vi föreslår en regel som i huvudsak svarar mot vad som nu gäller enligt RSV:s anvisning. Regeln skall gälla i de fall hemresa företagits under en tjänsteförrättning och dagtraktamente utgår för den tid arbetstagaren vistas i hemmet. I sådant fall är det rimligt att dagtraktamentet används för att täcka hemresekostnaden. Avdraget för hemresekostnad bör därför minskas med det schablonavdrag som belöper på vistelsen i hemmet.

Om arbetsgivaren tillhandahållet *fria* hemresor skall något avdrag givetvis

inte medges. I sådant fall torde det normalt inte bli aktuellt att beskatta arbetstagaren för någon förmån. Det bör dock förutsättas att arbetstagaren inte har såväl fria hemresor som fullt dagtraktamente under vistelsen. En förutsättning för att förmånen inte skall beskattas bör vidare vara att arbetstagaren inte uppbär ett kontant belopp att använda till hemresor.

Särskilt övervägande kräver frågan om hur beskattningen skall ordnas i de fall arbetsgivaren tar på sig kostnaden för den anställdes hemresor. Typfallet kan sägas vara en förrättning som varar så lång tid på viss ort, att skäligheten talar för att den anställde får tillfälle att besöka sitt hem. Staten brukar i sådana fall ge den anställde ersättning för hemresekostnad två gånger i månaden.

Sådan statlig ersättning kommer även med vårt förslag att vara skattefri för mottagaren. För att åstadkomma likställighet mellan offentligt anställda och övriga synes motsvarande ersättningar inom den enskilda sektorn böra befrias från beskattning, i vad ersättningen avser kostnad för själva resan (färdmedelskostnaden). Härav följer då att rätten till avdrag för motsvarande kostnad faller bort.

Av skattefrihet för reseersättningar i nu aktuella fall följer att även anställds förmån motsvarande fria hemresor normalt inte är att se som skattepliktig förmån i sådana fall som avses i anvisningspunkten h.

Emellertid kan den frågan ställas om de skattefria förmåner som arbetsgivare på här diskuterat sätt kan tillhandahålla anställd skall begränsas i de hänseenden som föreslagits i anvisningspunktens andra och tredje stycken, dvs. i fråga om val av färdmedel och resornas frekvens. Det finns skäl som talar för att se frikostigare på fall, där arbetsgivaren står för resekostnaden. Det torde då i regel vara fråga om anställd som är på sådan förrättning att arbetsgivaren ersätter den anställde hans merkostnader. Det kan förmodas normalt röra sig om en bortovaro från hemmet som arbetsgivaren beordrat och alltså, principiellt sett, är påtvingad den anställde. Resorna hem under förrättningen har då ett sådant samband med resa i tjänsten som normalt saknas när den anställde själv valt att ta arbete utanför hemorten.

Mot denna bakgrund anser vi att, när arbetsgivare bekostar den anställdes hemresor, skattefriheten inte skall vara beroende av de bestämmelser om färdmedel och frekvens som följer av de föreslagna andra och tredje styckena. Å andra sidan måste för skattefriheten gälla att ersättningen inte överstiger den anställdes faktiska resekostnad. Överskjutande belopp utgör självfallet skattepliktig intäkt för den anställde.

En särskild komplikation kan föreligga, om den anställde – utöver de resor som arbetsgivaren bekostar – på egen bekostnad företar ytterligare resor. Frågan är då om man vid tillämpning av bestämmelserna om frekvensen av resorna skall inräkna de resor som arbetsgivaren bekostat. I och för sig talar vissa skäl för en begränsning av avdrag för hemresor i sådana fall. Begränsningen skulle dock leda till ett behov av kontroll så att det maximala antalet hemresor inte överskrids. För sådan kontroll fordras att i praktiskt taget alla fall av yrkande om avdrag för hemresekostnad uppgift lämnas eller inhämtas om huruvida arbetsgivare bekostat några hemresor.

En sådan utredningsapparat väcker betänkligheter. Hela detta avdragsinstitut kommer då att ur administrativ synpunkt bli så komplicerat att man kan

fråga sig om det bör behållas. Vi anser därför att man bör kunna söka avstå från att göra frågan om avdrag för egna hemresekostnader avhängiga av om arbetsgivaren bekostat vissa resor för den anställde. Det torde kunna antagas att en anställd med arbetsgivare, som bekostar en del hemresor, oftast i motsvarande grad minskar antalet av honom själv betalade hemresor. Vi vill därför föreslå att de i anvisningspunktens andra och tredje stycken intagna begränsningarna skall gälla blott för de hemresor som den skattskyldige själv står för.

3.2 Taxeringslagen

20 §

Allmänt om underlaget för arbetsgivares uppgiftsskyldighet

Första stycket i denna paragraf innehåller allmänna regler om skyldighet att sörja för att underlag finns för deklarations- och uppgiftsskyldighet. Skyldigheten gäller dels den skattskyldige, dels arbetsgivare m. fl. som har att lämna kontrolluppgift. Eftersom kommittén är av den uppfattningen att kontrollen vad avser traktamentsersättningar i första hand bör ske hos arbetsgivaren, är det angeläget att här beröra de krav på underlag som kan ställas på arbetsgivaren.

I syfte att kontrollera att skyldigheten att lämna kontrolluppgift resp. att göra skatteavdrag iakttas har skattemyndigheterna rätt att bl. a. göra taxerings- resp. uppbördsrevision (56 § TL resp. 78 § 1 mom. UBL) och därvid granska bl. a. räkenskaper och anteckningar om verksamheten. Arbetsgivaren är enligt första stycket i 20 § skyldig att hålla sig med material (genom räkenskaper, anteckningar eller på annat lämpligt sätt) till underlag för att fullgöra uppgiftsskyldigheten och för kontrollen därav. Vidare åligger det honom enligt 78 § 1 mom. UBL att hålla sig med underlag till ledning för kontrollen av gjorda skatteavdrag (jfr RSV Du 1979:14). Bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen innebär att det är affärshändelser som skall bokföras. Räkenskapsmaterialet enligt bokföringslagen utgörs därför bl. a. av fakturor. Dessa kan innehålla uppgifter av intresse för kontroll av traktamentsgivningen men vanligare är att sådana uppgifter endast finns i handlingar som arbetssedlar, arbetsorder, tidssedlar etc. Sådant underlag för interna transaktioner behöver normalt inte hänföras till bokföringsmaterial (jfr bokföringsnämndens anvisning beträffande bokföringsmaterial, KFS 1977:15, BFN:6). Skyldigheten enligt 20 § TL att bevara underlag för kontroll av att uppgiftsskyldigheten fullgjorts får – liksom regeln i 78 § 1 mom. UBL – mot denna bakgrund en självständig betydelse vid sidan av bokföringslagens regler för att i detta sammanhang ange omfattningen av vilka uppgifter som arbetsgivaren måste hålla tillgängliga för kontroll. Bokföringsskyldigheten enligt bokföringslagen och anteckningsskyldigheten enligt speciella föreskrifter i UBL är straffsanktionerad genom bestämmelsen i 10 § skattebrottslagen om försvårande av skattekontroll medan gärningsbeskrivningen inte omfattar den skyldighet som föreskrivs i 20 § TL.

Precisering av kravet på underlag för traktamentsersättning

F. n. saknas uttryckliga bestämmelser om vilket underlag arbetsgivare skall vara skyldig att ha för utgivna kostnadsersättningar och för beräkning av schablonavdrag. Vid företagna kontroller har underlagen visat sig vara av mycket skiftande kvalitet. För att schablonsystemet skall kunna fungera effektivt är det nödvändigt att mer preciserade regler uppställs för hur underlaget skall vara beskaffat.

Den nuvarande, allmänna bestämmelsen i första stycket om underlag för uppgiftsskyldigheten ger i och för sig utrymme för höga krav vad gäller arbetsgivarens skyldighet att bevara reseräkningar m. m. Vi föreslår nu en komplettering av första stycket av innehåll att det i den allmänna skyldigheten skall ingå att arbetsgivaren skall bevara underlag för beräkning av ersättning till anställd för ökade levnadskostnader och av de schablonavdrag som svarar mot ersättningen. Vi har inte ansett det lämpligt att ytterligare precisera kravet på underlag utan förutsätter att RSV, som ju är den centrala kontrollmyndigheten, utfärdar närmare anvisningar om hur underlaget skall vara beskaffat.

En grundläggande förutsättning för ett skattemässigt godkännande av traktamentsgivningen är att denna grundar sig på någon form av resebestämmelser. Vanligtvis är resebestämmelserna tillkomna efter förhandlingar mellan arbetsgivare och arbetstagare och fastlagda i kollektivavtal eller individuella avtal. Oavsett formen för resebestämmelserna måste krävas att arbetsgivaren på ett tillfredsställande sätt har dokumenterat sina grunder för traktamentsersättningen.

När det gäller utbetalning av traktamentsersättning i det enskilda fallet måste arbetsgivaren ha ett godtagbart underlag för att kunna verifiera att tjänsteresa förekommit. Normalt bör krävas reseräkning eller likvärdig dokumentation med detaljerade uppgifter om resor för tiden från resans början till dess avslutande. Med likvärdig dokumentation förstås exempelvis tidssedlar och arbetskort.

Vi vill i detta sammanhang erinra om att arbetsgivarens underlag i princip skall innefatta kvitton för den anställdes logikostnad vid tjänsteresa som krävt övernattning. Detta gäller oavsett om den anställde själv bestritt kostnaden eller om arbetsgivaren gjort en utbetalning direkt till exempelvis ett hotellföretag.

Även när schablonmässigt nattraktamente utgivits och arbetstagaren alltså inte behöver styrka sin faktiska övernattningskostnad, bör förutsättas att det kan göras sannolikt att övernattning ägt rum under förrättningen. Detta gäller särskilt när förrättning ägt rum på dagspendlingsavstånd från bostaden.

Vad gäller endagsförrättningarna måste det framgå av arbetsgivarens underlag att den anställde företagit förrättning på viss ort. I de fall förrättningsorten ligger på relativt kort avstånd från bostadsorten, kan en kontroll av att bortovaron överstigit fyra timmar (eller den högre tidsgräns som gäller enligt kollektivavtal) bli aktuell och det är därför i arbetsgivarens och arbetstagarens intresse att det finns sådan dokumentation som nämnts ovan.

För s. k. förhöjning av avdraget vid endagsförrättning uppställs ett särskilt

beviskrav i den föreslagna anvisningspunkten 3 e, fjärde stycket, till 33 § KL. Det skall av reseräkning, arbetsrapport eller arbetsgivarens anteckningar stå klart att resan avslutats efter kl. 19. Detta i KL uppställda beviskrav innebär att underlaget utgör en absolut förutsättning för att det "högre" avdraget skall kunna medges.

Av underlaget enligt 20 § måste också framgå i vilken utsträckning arbetsgivaren svarat för den anställdes måltidskostnader under tjänsteresorna. Om den anställde t. ex. använt betalkort under tjänsteresa och arbetsgivaren svarat för kostnaderna, måste av underlaget framgå vilka kostnader arbetsgivaren på detta sätt svarat för.

Fåmansföretagen

Andra stycket i 20 § innehåller speciella regler om fåmansföretagens underlag för kontroll av företagsledarens m. fl. taxering. I andra meningen finns nu en bestämmelse om att företaget skall bevara verifikation av övernattningskostnad när traktamente utgått för att täcka sådana kostnader. Enligt vårt förslag skall som generell regel gälla att sådant traktamente bara kan grunda schablonavdrag om övernattning faktiskt ägt rum. I normalfallet skall avdrag för logikostnad medges med belopp motsvarande faktisk kostnad. Verifikation på kostnaden skall, som nämnts ovan, ingå i det underlag som förutsätts enligt första stycket. I det fall schablonmässigt nattraktamente utgått skall det finnas underlag som visar att övernattning faktiskt ägt rum. Detta krav på underlag torde vara tillräckligt även för fåmansföretag. Vi föreslår därför att andra meningen i andra stycket utgår.

Jfr i fråga om fåmansföretagen specialmotiveringen till 30 § 3 mom. nedan.

25 § första stycket 3)

I 25 § meddelas de grundläggande bestämmelserna om vad en allmän självdeklaration skall innehålla. Enligt 1 st. 3) skall i självdeklarationen i princip alla intäkter och avdrag som hänförs till olika förvärvskällor uppges. På grund av ett särskilt undantagsstadgande i samma punkt gäller dock att ersättning som enligt 37 § 1 mom. 1 g) inte behöver tas upp i kontrolluppgift inte heller behöver redovisas i deklarationen som intäkt. Bestämmelsen syftar på färd- resp. representationsersättning motsvarande gjorda utlägg som (enligt nuvarande bestämmelser) inte överstiger 500 kr. samt på traktamentsersättning (500 kr./24 dagar-regeln). Genom hänvisning i sistnämnda lagrum till 2 mom. fjärde stycket (dispensregeln) undantas även viss traktaments- resp. resekostnadsersättning från deklarationsplikt. Att ersättning inte behöver tas upp i självdeklaration innebär i princip inte att ersättningen undantas från skatteplikt utan att den kvittas mot omkostnader som bestritts med ersättningen.

Som framgår av utredningens förslag betr. 37 § 1 mom. 1 g) upphävs 500 kr./24 dagar-regeln. Hänvisningen i 25 § 1 st. 3) till detta lagrum kommer således att i fortsättningen gälla endast rese- (färd-) och representationsersättning. Vidare föreslås den redaktionella ändringen att hänvisningen i 37 §

1 mom. 1 g) till dispensregeln i 37 § 2 mom. fjärde stycket flyttats till 25 § 1 st. 3). Det bör framhållas att dispens enligt utredningens förslag endast kan bli aktuell betr. resekostnadsersättning.

Beträffande ersättning för ökade levnadskostnader (traktamentsersättning) framgår av den allmänna motiveringen att sådan ersättning normalt inte skall behöva redovisas i deklarationen. Endast om ersättningen överstiger beräknade, avdragsgilla kostnader bör det vara nödvändigt att uppge ersättningar – och då som lön. Förfarandet kan ses som en form av tyst kvittning. Motsvarande bör också kunna gälla betr. belopp för vilket jämkning meddelats enligt 45 § 4 mom. UBL. Denna allmänna princip har inarbetats i 25 § 1 st. 3). Som framgår av 37 § 2 mom. tredje stycket skall ersättning som överstiger tillåtet avdrag, och som således skall redovisas i deklarationen, i kontrolluppgiften anges som lön.

Enligt förslaget behöver den anställde inte uppge ersättning som motsvaras av schablonavdrag i deklarationen. Det står honom emellertid fritt att, om han vill yrka avdrag för sina verkliga kostnader, redovisa ersättningen i deklarationen.

30 § 3 mom.

De föreslagna schablonreglerna i KL innehåller inte något undantag i fråga om företagsledare och delägare i *fåmansföretag*. Reglerna avses alltså bli i princip tillämpliga även för dessa kategorier arbetstagare. Risken för missbruk av reglerna är naturligtvis särskilt stor i fråga om fåmansföretagen och det kan därför även i framtiden i många fall komma att ifrågasättas från det allmännas sida huruvida utbetald ersättning verkligen utgör traktamente i KL:s mening. Å andra sidan torde den av oss föreslagna begränsningen av schablonavdragen till belopp, som svarar mot traktamente enligt centralt kollektivavtal, komma att utgöra en viss spärr mot att fåmansföretagen missbrukar schablonavdragsreglerna.

Vi har i den allmänna motiveringen nämnt att de föreslagna reglerna i UBL, enligt vilka beskattningen skall ske redan vid arbetsgivarens uppbördsredovisning, bör bli generellt tillämpliga; reglerna bör alltså gälla även för fåmansföretagen såsom arbetsgivare. I överensstämmelse härmed bör reglerna om kontrolluppgift i 37 § inte göra skillnad mellan fåmansföretag och andra arbetsgivare. Av kontrollskäl är det emellertid nödvändigt att taxeringsmyndigheterna får uppgifter om de traktamenten som utgått till delägare m. fl. i fåmansföretag.

För den berörda personkretsen gäller enligt 30 § 3 mom. en mer omfattande deklarationsplikt än för andra fysiska personer. Enligt första stycket skall personen i fråga vid deklarationen foga uppställning enligt fastställt formulär med uppgifter erforderliga för tillämpning av gällande bestämmelser rörande beräkningen av hans inkomst från företaget. Om nu, som vi föreslår, uppgiftsskyldigheten för arbetsgivare enligt 37 § och för skattskyldig enligt 25 § generellt inskränks vad gäller traktamentsersättningar, är det naturligt att RSV i det nämnda formuläret ger utrymme för erforderliga uppgifter om traktamenten. Vi föreslår det tillägget till andra meningen i momentet att uppgifter skall lämnas om uppburna traktamentsersättningar. Av uppgifterna bör bl. a. framgå vilka traktamentsbelopp som

uppburits samt i förekommande fall hur stor del därav som ingår i uppgiven lön. Traktamentsbeloppet bör fördelas på endagsförrättningar, förrättningar med övernattning samt utlandsförrättningar med angivande av antal dagar. Vidare bör anges om kost eller logi tillhandahållits. Det får ankomma på RSV att ta ställning till vilka ytterligare uppgifter som kan anses erforderliga.

37 §

Beträffande uppgiftsskyldigheten enligt 1 mom. gäller i dag som *huvudregel* att uppgiften i förekommande fall skall avse all ersättning, dvs. förutom lön, arvode m. m. även kostnadsersättning. Vid sidan av denna huvudregel finns ett antal *undantag*, förutom betr. i statlig tjänst m. m. utgående icke skattepliktig ersättning, även i fråga om bl. a. traktamentsersättning (500 kr./24- dagar-regeln). I 2 mom. tredje stycket finns betr. resekostnads- och traktamentsersättning kompletterande föreskrifter till den allmänna uppgiftsskyldigheten. Slutligen finns i 2 mom. fjärde stycket den s. k. dispensregeln.

1 mom. 1. g) Den särskilda undantagsregeln i 1 mom. 1. g) omfattar i dag förutom rese- (färd-) och representationsersättning även traktamentsersättning. Kommittén föreslår att undantaget betr. traktamentsersättning skall upphävas såsom obehövligt (jfr motiveringen till 2 mom. tredje stycket, nedan). Såvitt gäller ersättning för resa i tjänsten undantas i dag ersättning motsvarande gjorda utlägg som sammanlagt inte överstiger 500 kr. från kontrolluppgiftsskyldighet. Även representationsersättning som motsvaras av utlägg och som inte överstiger 500 kr. undantas. Arbetsgivaren behöver inte anmärka i kontrolluppgiften att sådana ersättningar utgått och den anställde behöver inte redovisa dessa ersättningar i deklarationen. Kommittén föreslår betr. båda dessa ersättningar, dvs. ersättning för resa i tjänsten motsvarande gjorda utlägg resp. representationsersättning motsvarande gjorda utlägg, den ändringen att nuvarande belopp (500 kr.) med hänsyn till penningvärdeförändringen höjes till 1 000 kr. Även praktiska skäl talar för att undantaget bör gälla detta högre belopp.

2 mom. tredje stycket. Utredningens förslag innebär i redaktionellt hänseende såvitt gäller ersättning för ökade levnadskostnader att alla bestämmelser angående kontrolluppgiftsskyldigheten samlats i 2 mom. tredje stycket. Det innebär i korthet att någon beloppsmässig redovisning av ersättningen inte längre skall ske. Vidare upphävs 500 kr./24-dagar-regeln liksom (i fråga om traktamentsersättningar) dispensregeln.

Den begränsade kontrolluppgiftsskyldigheten sammanhänger med utredningens förslag i 25 § första stycket 3) att ersättning för ökade levnadskostnader – ersättning som inte överstiger schablonavdrag resp. som motsvaras av jämkningsbeslut – inte behöver deklareras. Utredningens förslag innebär således följande: När ersättningen omfattas av undantagsstadgandet räcker det med att detta anges (genom kryssmarkering) i kontrolluppgiften. Om schablonavdrag inte kan påräknas eller om schablonavdraget understiger ersättningen uppkommer skatteplikt för ersättningen (del av ersättningen). Den skattepliktiga ersättningen (delen av ersättningen) utgör då lön, arvode eller motsvarande och skall redovisas i enlighet härmed i kontrolluppgiften.

Fortfarande skall gälla att om arbetsgivaren vid sidan av ersättning haft utgifter för den anställdes kost och logi under förrättningen skall detta också särskilt anmärkas.

Bestämmelsen i 25 § första stycket 3) att viss ersättning inte behöver deklareras avser två olika fall. Det första tar sikte på ersättning för ökade levnadskostnader (traktamentsersättning) som utges vid resa i tjänsten. Ersättning som arbetsgivaren med ledning av schablonregeln under inkomståret bedömer som "skattefri" behöver den anställde inte deklarera efterföljande år. På sådan ersättning skall inte heller (i förekommande fall) enligt 10 § UBL prel. A-skatt beräknas. Arbetsgivaren behöver inte i kontrolluppgiften beloppsmässigt redovisa sådan traktamentsersättning som motsvaras av schablonavdrag.

Det andra fallet när kontrolluppgiftsskyldighet begränsas i fråga om traktamenten avser ersättning som motsvaras av särskilt jämkningsbeslut enligt 45 § 4 mom. UBL, dvs. bl. a. fall som f. n. inryms i begreppet långtidsförrättning. Ersättningen motsvaras då, i vårt förslag, av avdrag enligt punkt 3 g anv. till 33 § KL. Till skillnad mot vad som gäller då schablonregeln är tillämplig krävs här att avdragsfrågan underställs LSM för särskilt jämkningsbeslut.

2 mom. fjärde stycket. F. n. finns möjlighet för skattechefen att ge dispens från den generella skyldigheten att redovisa reseersättning i kontrolluppgiften. Dispens kan ges bara sådan arbetsgivare som har ett större antal anställda som mera regelbundet företar tjänsteresor och vissa villkor och begränsningar föreligger. Bland annat anges, att dispensen beträffande resekostnadsersättning bara kan avse ersättning för färd med allmänt kommunikationsmedel. Från dispens utesluts alltså ersättning för bilkostnader.

Vårt förslag innebär i fråga om bilkostnader att nuvarande regler lämnas oförändrade såvitt avser inkomstbeskattningen och detta innebär att statlig bilersättning är skattefri medan enskild bilersättning tas upp som intäkt och avdrag medges för verkliga kostnader. Men vi bibehåller också den s. k. likställighetsregeln (32 § anv. p. 4 st. 3 KL).

Enligt denna bör avdrag i regel medges med samma belopp som den anvisade ersättningen i de fall att ersättningen inte överstiger vad som av staten anvisas i motsvarande fall.

Onekligen föreligger beträffande bilersättningar betydande kontrollproblem. Avdragsgilla är ju endast de bilkostnader som hänför sig till tjänsteförrättningar. Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet beräknas ju efter särskild schablon medan privata resor inte alls är avdragsgilla.

Å andra sidan synes det svårt att principiellt undanta ersättning för bilresor i tjänsten från dispensmöjlighet. Om en betrodd arbetsgivare har fasta normer för sådana ersättningar och underkastar ersättningarna de begränsningar som följer av de statliga bilersättningreglerna bör därför en dispens inte behöva vålla betänkligheter.

Vårt förslag innebär att möjligheten till dispens från skyldigheten att i kontrolluppgift redovisa resekostnadsersättning utvidgas till att omfatta – förutom ersättning för kostnad för färd med allmänt kommunikationsmedel – även annan resekostnadsersättning. En allmän förutsättning är att

ersättningen utgår under sådana förhållanden att likställighetsregeln är tillämplig. I övrigt bibehålles nuvarande regler för dispens. Detta innebär bl. a. att dispens inte kan ifrågakomma för uppgifter rörande företagsledare m. fl. i fåmansföretag.

Följden av dispens blir bl. a. – såsom framgår av 25 § TL – att den anställde inte behöver deklarera ersättningen och däremot svarande kostnader.

120 § första stycket

Första stycket i 120 § fick sin nuvarande lydelse i samband med 1971 års lagstiftning (skattebrottslagen och TL:s regler om skattetillägg). Straffbestämmelsen för brott mot 37 och 38 §§ var ny såtillvida att subjektiva brottsförutsättningar tillfogats och att straffet skulle vara dagsböter i stället för penningböter. Uppsåt eller grov oaktsamhet är enligt den nuvarande lydelsen förutsättning för straffansvar. Vi föreslår ett vidgat straffansvar i fråga om felaktig uppgift om traktamentsersättning. Som anförts i den allmänna motiveringen torde ett sådant vidgat straffansvar vara en förutsättning för att regler om förenklat uppgifts-, deklarations- och taxeringsförfarande skall kunna göras tillämpliga i de fall UBL:s regler om preliminär A-skatt inte är tillämpliga.

Förslaget innebär att straff skall kunna utdömas vid oaktsamhet, oavsett om denna är grov. Detta skall gälla endast i fråga om uppgift som arbets- eller uppdragsgivare har att lämna enligt 37 § 2 mom. tredje stycket. Härmed avses traktamentsersättning, som inte motsvaras av scablonavdrag och inte heller omfattas av beslut om jämkning enligt 45 § 4 mom. UBL.

Det torde kunna förutsättas att åtal enligt det föreslagna tillägget bara kommer att väckas i särskilda fall, när ansvar inte kan utdömas i annan ordning. Har felaktigheten sin grund i att reglerna i UBL om preliminärskatteavdrag inte tillämpats korrekt, bör frågan om eventuell påföljd bedömas enligt nämnda lag och således inte enligt TL. Vad nu sagts innebär att det föreslagna straffansvaret bör bli aktuellt i första hand för arbetsgivare, som inte haft att göra källskatteavdrag för preliminär A-skatt, dvs. ifråga om arbetstagare med B-skatt eller med bisyssla.

3.3 Uppbördslagen

10 §

Paragrafen innehåller i sin nuvarande lydelse föreskrifter om hur underlaget för beräkning av preliminär A-skatt fastställs. Bland annat anges att preliminär A-skatt inte skall beräknas på ersättning, som vid kommunal tjänst lämnas för vissa med tjänsten förenade kostnader, och inte heller på ersättning, som vid enskild tjänst lämnas för sådana kostnader, om inte ersättningen väsentligen överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestridande.

Om ersättningar vid statlig tjänst säger paragrafen intet. Att preliminär A-skatt inte skall beräknas för sådana ersättningar följer emellertid av att de är skattefria. Preliminär A-skatt skall självfallet inte beräknas på inkomst

som inte är av skattepliktig natur. Paragrafens reglering av ersättningar i kommunal tjänst är därför överflödig och torde utgöra en relikt från förhållandena före 1963 års lagstiftning.

I förslaget har reglerna i paragrafens första stycke delats upp i två led, ett första led som avser ersättning för ökade levnadskostnader och ett andra led i fråga om annan kostnadsersättning av skattepliktig natur. I fråga om det andra ledet har nuvarande regel intagits oförändrad i sak.

Förslaget rörande ersättning för ökade levnadskostnader har anpassats till den ordning som vi förordar och vars huvuddrag angivits i den allmänna motiveringen. Vid beräkning av underlaget för preliminär A-skatt skall arbetsgivaren i princip göra en räkneoperation, där som tillkommande post tas upp den utgivna ersättningen och som avgående post införes det schablonavdrag som de föreslagna reglerna i kommunalskattelagen anger, dvs. i regel traktamentet enligt det aktuella kollektivavtalet. I normalfallet kommer de båda posterna att överensstämma och då kommer preliminär A-skatt inte att beräknas för någon del av ersättningen. I vissa fall uppkommer dock ett överskott. Det kan vara t. ex. så att arbetsgivaren ger ett frikostigare traktamente än vad som följer av det tillämpliga kollektivavtalet. Schablonavdrag kan då medges blott med det belopp som överenskommits i kollektivavtalet. Om den anställde menar att hans verkliga kostnader inte helt kunna täckas med kollektivavtalsenligt traktamente, har han möjlighet att vid taxering yrka avdrag – generellt för förrättningar hos den aktuella arbetsgivaren – för sina verkliga kostnader. Möjlighet finns att redan under löpande inkomstår få sina verkliga kostnader beaktade vid källskatteberäkningen. Detta sker genom särskilt beslut av LSM om jämkning enligt 45 § UBL.

Ett annat exempel på fall då den nu aktuella räkneoperationen kan ge ett överskott som skall inräknas i underlaget för den preliminära A-skatten är följande. Arbetsgivaren har utgivit traktamentsersättning för förrättning som företas på den vanliga verksamhetsorten. Mot ersättningen, som utgör skattepliktig inkomst, kan då inte ställas något avdrag enligt 33 § anvisningarna punkt 3 KL. Hela ersättningen kommer då att ingå i underlaget för beräkning av preliminär A-skatt.

Som nyss sagts kommer vid den aktuella räkneoperationen i regel tillkommande och avgående poster att ta ut varandra. I de fall traktamentet vid denna beräkning visar överskott innebär det att överskottet underkastas preliminär A-skatt. Överskottet kommer då att i kontrolluppgiften ingå i bruttolönebeloppet. Den anställde behöver därför inte i sin självdeklaration särredovisa beskattade traktamenten. Om den anställde är missnöjd med det schablonavdrag som tillgodoräknats honom, har han dock möjlighet att hos taxeringsnämnden yrka avdrag för verkliga kostnader. Han bör då för taxeringsnämnden lägga fram erforderlig utredning för frågans bedömande. Eftersom den anställde förmodligen lämnat sina redovisningshandlingar till arbetsgivaren i samband med reseräkning och liknande, måste arbetsgivaren härvid bistå den anställde. Taxerings- och uppbördsmyndigheterna har även möjlighet att genom taxerings- eller uppbördsrevision ta del av handlingar som förvaras hos arbetsgivaren.

Den nu förordade avräkningen i 10 § UBL skall ske beträffande all ersättning för ökade levnadskostnader, dvs. inte blott när ersättningen utgår i

form av traktamente i inskränkt mening (ett visst belopp som den anställe kan disponera över efter gottfinnande) utan också när arbetsgivaren ersätter den anställde för hans verkliga merkostnader under förrättningen. Även i sistnämnda fall kan enligt den föreslagna bestämmelsen blott schablonavdrag tillgodoräknas den anställde. För att på preliminärskattestadiet beakta de verkliga merkostnaderna fordras även i detta fall jämkning. Om jämkning erhålles skall då principen om avdrag för verklig merkostnad tillämpas för den anställdes samtliga inrikes förrättningar för arbetsgivarens räkning, alltså även vid sådan förrättning där de visade merkostnaderna understiger schablonavdrag.

Beträffande beräkningen av det schablonavdrag som skall tillkomma den anställde enligt KL kan slutligen följande anföras. Vi har förutsatt att den anställdes nattkostnad i regel – även inom ramen för ett schablonavdrag – kommer att ersättas till hela sitt belopp. Å andra sidan begränsas schablonavdraget till den ersättning som arbetsgivaren utgivit. Om arbetsgivaren – liksom t. ex. staten – ersätter den anställde för hans verkliga övernattningskostnad och därutöver ger honom dagtraktamente skall arbetsgivaren vid tillämpning av 10 § UBL tillgodoräkna den anställde dels natt- (hotell-) kostnaden, dels dagtraktamentet med de begränsningar som kan följa av bestämmelserna i 33 § anvisningarna punkt 3 d KL. Men om arbetsgivaren inte tillämpar den s. k. nattventilen utan ger ett nattraktamente kan den situationen uppkomma att av traktamentets båda delar – natt- och dagtraktamente – den ena delen överstiger maximum för avdrag medan den andra delen understiger det högsta belopp som följer av kommunalskattelagens schablonregler. I denna situation torde frågan om beskattning av någon del av ersättningen böra avgöras med hänsyn till den sammanlagda ersättningen för dygn. Tankegången kan illustreras med följande exempel. Högsta schablonavdrag för dag antas vara 140 kr. och den anställde har erhållit dagtraktamente med 250 kr. och nattraktamente med 150 kr. Om den anställde vid viss förrättning visar en hotellkostnad på t. ex. 300 kr., skall ingen del av ersättningen ingå i underlaget för preliminär A-skatt. Den anställdes ersättning för dagkostnader har ju i verkligheten uppgått till blott 100 kr. – På motsvarande sätt torde dygnsberäkning böra ske i de fall arbetsgivaren ger ersättning per dygn utan uppdelning på nattkostnad och dagkostnad. I de fall beräkningen enligt 10 § UBL sålunda sker med hänsyn till dygnskostnaden synes det vidare – särskilt med hänsyn till de stora variationerna i hotellpriserna – vara skäligt att frågan om ersättningen lett till skattepliktigt överskott inte avgörs med hänsyn till beräkning avseende varje dygn för sig utan grundas på en genomsnittsberäkning för hela förrättningen.

45 § 4 mom.

Det föreslagna nya fjärde momentet i 45 § innehåller en specialregel om jämkning när avdrag enligt KL inte skall beräknas som schablonavdrag utan med tillämpning av den anvisningspunkt 3 g som vi föreslår. Jämkningsregeln är tänkt främst för de fall rätten till schablonavdrag upphör till följd av att en förrättningsman vistats längre tid än tre månader på en och samma ort. Schablonavdragen skall ju, enligt det ovan behandlade förslaget till ändring i

10 §, beaktas på så sätt att traktamente som motsvaras av avdrag undantas från preliminärskatteberäkning medan traktamente i övrigt behandlas som lön. Ett förenklat deklarations- och taxeringsförfarande blir följden härav, såvitt gäller schablonavdragen. Det är naturligtvis en klar fördel om ett sådant förenklat förfarande kan tillämpas också vid långvariga bortavistelser. En viss prövning av avdragsrätten bör dock ske i de fall tremånaderstiden löpt ut eller schablonregeln i annat fall inte är tillämplig. Sådan prövning bör kunna göras vid taxeringen men också, när traktamente utgått, genom att LSM tar upp frågan om *jämkning* av den preliminära A-skatt som belöper på traktamentet. Sådan jämkning skulle i och för sig kunna göras med stöd av reglerna i 1 mom. Vad som åsyftas med det föreslagna 4 mom. är dock en jämkning som skall accepteras vid taxeringen på så sätt att, när jämkning meddelats, utgiven ersättning undantas helt eller till viss del från deklarationsplikten enligt 25 § TL. En jämkning av detta slag bör vidtas utan sådan begränsning som anges i 1 mom. andra stycket.

Den avsedda jämkningen bör normalt företas efter ansökan av den skattskyldige. LSM äger dock självmant ta upp frågan om jämkning och det framstår som naturligt att så kan ske efter anmälan från arbetsgivare. I beslut av LSM bör lämpligen anges de förutsättningar under vilka beslutet gäller, såsom att arbetstagaren har sitt arbete på viss plats, att han har bostad såväl på hemorten som på arbetsorten osv. Vidare bör anges under hur lång tid jämkningsbeslutet skall gälla. Beloppsmässigt bör jämkningen omfatta merkostnad för bostad – normalt logikostnaden på arbetsorten – samt ett skäligt belopp per dag för övriga merkostnader. RSV:s anvisningar bör därvid givetvis beaktas. – Att förutsättningarna för jämkning samt avdragsbelopp preciseras i jämkningsbeslutet motiveras av att arbetsgivaren ju är bunden av beslutet och inte, såsom vid tillämpning av 10 §, har att göra en egen prövning av förutsättningarna för avdrag. Arbetsgivaren skall självfallet kunna göras ansvarig för arbetstagarens skatt enligt 75 § om han undantar större belopp från skatteavdrag än som följer av jämkningsbeslutet eller om han tillämpar beslutet, när de i beslutet angivna förutsättningarna inte längre föreligger.

Det är angeläget att jämkningsbeslutet fattas så snabbt att det kan beaktas vid beräkningen av preliminär skatt för den tid ersättningen avser. Här kan erinras om reglerna i 46 § 3 mom., som innebär bl. a. att beslut normalt skall meddelas inom 10 dagar. Det framstår som angeläget att de lokala skattemyndigheternas resurser ses över så att denna tid kan hållas, i varje fall för de med det föreslagna 4 mom. avsedda ärendena.

För en snabb handläggning krävs att jämkningsansökan innehåller de uppgifter som LSM behöver för att ta ställning till frågan, t. ex. om den anställdes bostadsförhållanden i hemorten och på den tillfälliga verksamhetsorten, beräknad tid för förrättningen m. m. Det synes därför ändamålsenligt att genom RSV:s försorg blankettformulär iordningställes för jämkningsansökan. Blanketter bör finnas inte bara hos de lokala skattemyndigheterna. Även de arbetsgivare som erfarenhetsmässigt har anställda, för vilka jämkning blir aktuell, bör förses med blanketter.

4 Reservation och särskilda yttranden

4.1 Reservation av Lars Ulander, ledamot i kommittén

Utredningsmajoriteten för en diskussion på några avsnitt i betänkandet som jag inte kan acceptera och jag måste därför anmäla följande reservation.

Min huvudsakliga invändning gäller definitionen av verksamhetsort och möjligheterna för byggnadsarbetare m. fl. att liksom hittills få en särbehandling i samband med taxeringen.

Byggnadsarbetarna utgör en mycket speciell grupp i samhället. Det ligger i sakens natur att en byggnadsarbetare alltid måste byta arbetsplats då ett bygge är färdigställt. Ofta är det även fråga om ett byte av arbetsort. Samhället är betjänt av en rörlig byggnadsarbetarkår. Det är därför av vikt att det finns regler med avseende på resor och traktamenten som inte försvårar denna rörlighet.

Traktamentsbeskattningssakkunnigas majoritet synes heller inte motsätta sig kravet att byggnadsarbetarna skall ersättas för den merkostnad som uppstår i samband med att man tar arbete och övernattar på främmande ort. Det föreligger dock enligt min uppfattning en stor risk för att de föreslagna reglerna innebär sådana praktiska och administrativa nackdelar att byggnadsarbetarna kommer att avstå från att ta arbete utanför hemorten.

Utredningen refererar i avsnitt 2.5.2 hittillsvarande regler vad avser tjänsteställe och verksamhetsort. Enligt RSV:s anvisningar anses de flesta anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen sakna tjänsteställe. Därför bestäms den vanliga verksamhetsorten med utgångspunkt från deras bostad. Man tillämpar med andra ord speciella regler för denna grupp.

Kommitténs majoritet anser att det saknas fog för nuvarande undantagsbestämmelser för de objektsanställda byggnadsarbetarna. Man anser att dessa inte går miste om avdrag för merkostnader som de får vidkännas även om dessa särbestämmelser avskaffas.

I den föreslagna specialmotiveringen till punkt 3 b andra stycket av anvisningarna till 33 § KL föreslår utredningsmajoriteten att den första arbetsplatsen i en och samma anställning blir att anse som tjänsteställe. Vid förflyttning i en och samma anställning anses den anställde behålla sitt tidigare tjänsteställe.

Den föreslagna specialregeln kommer att innebära att det för de flesta byggnadsarbetare i realiteten blir arbetsplatsen som kommer att räknas som tjänsteställe och därmed skulle möjligheterna upphöra att i samband med övernattning på arbetsorten automatiskt få avdrag med belopp som

motsvarar traktamentet.

Enligt min mening bör särbestämmelser för byggnadsarbetare m. fl. behållas. Jag grundar detta på framför allt praktiska skäl. Därigenom kan man lätt tillämpa schablonavdrag vid övernattning på arbetsorten. Det bör understrykas att byggnads- och anläggningsavtalen inte medger traktamenten vid dagspendling utan endast vid övernattning på arbetsorten. Eventuellt förekommande missbruk i detta hänseende måste givetvis beivras på gängse sätt. Det kan inte vara rimligt att gå ifrån i praktiken fungerande regler enbart för att dessa missbrukas av ett fåtal.

Om man avskaffar särbestämmelserna för byggnadsarbetarna kommer arbetsplatsen att räknas som tjänsteställe och därmed faller möjligheterna för byggnadsarbetarna att schablonmässigt få avdrag för hela traktamentsbeloppet i samband med redovisning av merkostnaderna. Detta innebär att byggnadsarbetarna kommer i en sämre situation än om bostaden skulle räknas som vanlig verksamhetsort.

Avslutningsvis vill jag framhålla att jag helt delar utredningsmajoritetens ambition att skapa enhetliga och rättvisa traktamentsregler. Likaså bör man sträva efter att bekämpa och begränsa det allmänt utbredda fusket med traktamenten som undandrar statskassan stora belopp varje år.

Det förefaller dock som om man inte tillräckligt beaktat de speciella förhållanden som råder inom byggbranschen med de många relativt kortvariga arbetsplatserna. Systemet kräver en rörlig byggnadsarbetarkår. Parterna har avtalsvägen försökt reglera traktamentena så att de skall spegla rimliga merkostnader. Utredningsmajoritetens förslag om att slopa specialregeln för byggnadsarbetarna att räkna bostadsorten som vanlig verksamhetsort kommer att skapa problem inte endast för byggnads- och anläggningsarbetarna utan även för arbetsgivarna och taxeringsmyndigheterna.

4.2 Särskilt yttrande av Sven-Olof Hägglund, sakkunnig i kommittén

I förslaget till nya beskattningsregler för traktamenten är kommittén helt enig utom på en punkt.

Nuvarande regler om beskattning av traktamenten innebär bland annat:

"Kommunalskattelagen anger (33 § anv 3 p 1 st) som allmänna förutsättningar för att avdragsgill ökning av levnadskostnaderna skall anses ha uppkommit att den skattskyldige företagit *resa i tjänsten* och att resan företagits *utom den vanliga verksamhetsorten*" (avsnitt 2.5.1).

Med vanlig verksamhetsort menas i princip den anställdes tjänsteställe. Men vissa anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen saknar tjänsteställe.

Enligt nuvarande anvisningar från RSV ska för denna grupp, som saknar tjänsteställe, den vanliga verksamhetsorten bestämmas från deras bostad.

Majoriteten föreslår nu att dessa undantagsbestämmelser ska upphöra, och det innebär i princip att den faktiska arbetsplatsen blir tjänsteställe även för här ovan berörda grupper.

Kommittén är inte enig i denna fråga.

Det är ytterst svårt att fastställa bestämda regler om vad som ska anses med vanlig verksamhetsort för byggnads- och anläggningsarbetare.

Det är också mot den bakgrunden som RSV:s anvisningar ska ses, nämligen den att för dem som saknar tjänsteställe ska den vanliga verksamhetsorten bestämmas utifrån deras bostad.

Det blir i och för sig lätt att fastställa ett tjänsteställe för byggnads- och anläggningsanställda med majoritetens förslag.

Men berörda gruppers faktiska arbetsförhållanden kvarstår alltjämt och därmed svårigheterna att fastställa hållbara och lättillämpliga beskattningsregler.

Byggnads- och anläggningsverksamheten intar en central plats i samhällsekonomin. Samhället är betjänt av rörlig arbetskraft, och vad gäller här ovan berörda grupper är det ett måste.

Samhället och samhällsekonomin är därför också betjänta av att det finns beskattningsregler för byggnads- och anläggningsanställda som blir rättvisa men som samtidigt inte försvårar rörligheten inom kåren.

Konsekvenserna av majoritetens förslag blir att byggnadsarbetarnas första arbetsplats blir tjänstestället.

Därest vederbörande byter arbetsort – och om han (hon) har samma arbetsgivare – blir arbetet på den nya arbetsorten att anse som en tjänsteförrättning därest vederbörande inte bosätter sig på orten. Den anställde kommer då att medges schablonavdrag i enlighet med avdragsreglerna i övrigt.

Om den anställde däremot byter såväl arbetsort som arbetsgivare blir den nya arbetsplatsen tjänsteställe och den anställde kommer då inte i åtnjutande av några traktamentsavdrag.

Olika avdragsregler kan därför komma att tillämpas på samma arbetsplats beroende på om arbetet är hos samma arbetsgivare som i den tidigare anställningen eller om anställningen är den första hos arbetsgivaren.

I det första fallet kan arbetstagaren beviljas avdrag om traktamente utgår, enligt schablonreglerna härför, i det senare fallet beviljas avdrag för dubbel bosättning.

Detta blir besvärligt att hålla reda på för arbetsgivaren när han beräknar det preliminära skatteavdraget. Vad gäller avdrag för dubbel bosättning ska dessutom de berörda begära jämkning hos skattemyndigheten, och beviljas jämkning innan arbetsgivaren kan minska det preliminära skatteavdraget.

De olika avdragsreglerna och den olika tillämpningen som kan komma ifråga på bygg- och anläggningsplatserna kan upplevas som krångliga och svårförståeliga av såväl arbetsgivare som anställda.

Mot bakgrund av ovanstående hemställer jag att frågorna omkring fastställandet av den vanliga verksamhetsorten och därmed beskattningsreglerna för byggnads- och anläggningsanställda får bli föremål för en genomgående belysning och prövning i den fortsatta behandlingen av traktamentsbeskattningssakkunnigas förslag till ändrade beskattningsregler för traktamenten.

4.3 Särskilt yttrande av *Claes Ljungh,* sakkunnig i kommittén

Kommittén har föreslagit att avdragsrätten för kostnader för hemresor vid arbete utom hemorten skall vara avhängig avståndet mellan arbetsorten och hemorten. För dem som har ett maximalt avstånd av 20 mil skall en resa per vecka vara avdragsgill med billigaste färdmedel. För avstånd som överstiger 20 mil skall avdragsrätt medges med en resa varannan vecka. För resor över 70 mil eller för resor till Gotland gäller att avdrag kan medges för en resa per månad med flyg.

Vad gäller den skatterättsliga behandlingen när arbetsgivaren tillhandahåller fria hemresor skall detta enligt kommitténs mening inte föranleda någon förmånsbeskattning. Detta gäller även för de fall där reseavståndet är mer än 20 mil och antalet resor utgår med mer än en varannan vecka. Detta leder till en i mitt tycke oacceptabel orättvisa. De som själva betalar för kostnaderna för hemresor när avståndet överstiger 20 mil träffas inte bara av olägenheten att själva få svara för kostnaderna. I det fall avståndet överstiger 20 mil träffas de också av en begränsning i avdragsrätten och dessa resor får därför betalas med beskattade medel.

Jag menar att avdragsrätten för hemresor bör vara oberoende av avståndet mellan arbetsplatsen och hemorten. Avdragsrätt bör enligt min uppfattning därför medges med en resa per vecka även för dem som har mer än 20 mil mellan arbetsplatsen och hemorten.

Det har ofta hävdats att avdragsrätten för hemresor är ett socialt betingat avdrag. Detta skulle enligt min mening tala för den lösning jag förordat. Vid längre resor blir kostnaderna högre. Inget talar heller för att önskan att resa hem avtar med stigande avstånd. Att då för den grupp som har dyra resor begränsa avdragsrätten är ologiskt.

II Bakgrunden m. m.

5 Nuvarande bestämmelser m. m.

5.1 Inledning

För traktamentsbeskattningen är aktuella i första hand reglerna om beskattning av kostnadsersättning resp. om avdrag för kostnader vid resa i tjänsten. Av intresse i sammanhanget är också bestämmelserna om avdrag i vissa särskilda fall för ökade levnadskostnader vid arbete utom bostadsorten då fråga inte är om resa i tjänsten och om avdrag i vissa fall när medlemmar i samma familj är bosatta på skilda håll. Bestämmelserna är intagna i 32 och 33 §§ kommunalskattelagen (KL) med anvisningar. Även i taxeringslagen (TL) finns regler som direkt berör traktamentsbeskattningen. De är i huvudsak av administrativ natur men i vissa fall även av materiell innebörd.

Författningsbestämmelserna i KL kompletteras av riksskatteverkets (RSV:s) föreskrifter och anvisningar beträffande ökade levnadskostnader samt av länsanvisningar. Härtill kommer regeringsrättens praxis som finns redovisad i ett stort antal rättsfall.

Det bör vidare påpekas att de statliga resebestämmelserna genom direkt tillämpning eller hänvisning har stor betydelse för traktamentsbeskattningen.

I det följande lämnas en närmare redogörelse för aktuella bestämmelser, praxis m. m. inom traktamentsbeskattningsområdet.

5.2 Kommunalskattelagen (KL)

5.2.1 Intäkt av tjänst

Inledning

Avdrag vid taxering medges inte för den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter (20 § KL).

Från denna princip gör lagstiftaren undantag avseende bl. a. särskilt angivna fall, där fullgörandet av tjänst leder till att de personliga levnadskostnaderna (egna eller familjens) ökar. Utredningsuppdraget innebär en översyn av bestämmelserna om de fall när sådan ökning i levnadskostnaden är avdragsgill, om beräkningen av och storleken av avdragsbeloppet samt det praktiska förfarandet för att tillgodoräkna den skattskyldige det avdrag som

han är berättigad till.

Enligt huvudregeln vid inkomstbeskattningen såvitt gäller inkomstslaget *tjänst* medges avdrag för samtliga utgifter som är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten (33 § 1 mom. 1 st. KL). Vad som avses med "tjänst" framgår av 31 § 1 st. KL:

Till tjänst hänföres *dels* allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning och *dels* tillfälligt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, tillfälligt uppdrag, såsom uppdrag att förrätta bouppteckning, arvskifte, auktion, besiktning, värdering, skogsräkning, ävensom annan därmed jämförlig inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur.

Begreppet "tjänst" omfattar således förutom tjänst i egentlig mening (ursprungligen statlig tjänst) även uppdrag, annan arbetsanställning än tjänst samt viss självständigt bedriven verksamhet.

Allmänt

Enligt 32 § 1 mom. 1 st. KL hänförs till *intäkt av tjänst* bl. a. lön, traktamente (traktamentsersättning) samt bostad eller annat (t. ex. fri kost) "som utgått för tjänsten". Med förmån som utgått för tjänsten avses att arbetsgivaren svarar för den anställdes personliga levnadskostnader genom att t. ex. tillhandahålla fri bostad eller fri kost. Att en arbetsgivare svarar för den anställdes kost och logi under en tjänsteresa utgör däremot inte någon skattepliktig förmån för den anställde. Eventuell inbesparing av personliga levnadskostnader i hemmet under tjänsteresan kan i princip ses som skattepliktig inkomst för den anställde. Inbesparade kostnader beaktas dock normalt endast vid beräkning av *avdrag för ökning* i levnadskostnad.

Skattefria ersättningar

Ersättning som utges av *staten* till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader i samband med förrättning i tjänsten är undantagen från beskattning. (32 § 3 mom. 1 st. KL.)

Den i föregående stycke återgivna principen gäller bl. a. statlig resekostnads- och traktamentsersättning (32 § anv. 5 p. KL). De statliga rese- och traktamentsbestämmelser som kommunalskattelagen närmast syftar på är allmänna resereglementet (Arr, 1952:735) jämte tilläggsbestämmelser (TB Arr, 1952:736) och utlandsresereglementet (Urr, 1953:666). Arr och TB Arr har numera (från 1982-01-01) ersatts med kollektivavtal, allmänt reseavtal (ARA) och statens arbetsgivarverks (SAV:s) anvisningar för tillämpningen av ARA (Anv ARA). I fråga om ersättning vid tjänsteresa med egen bil har sedan 1969 funnits ett särskilt bilersättningsavtal vilket fr. o. m. 1982-07-01 ersatts av ett nytt avtal. – Ersättning som utgår enligt dessa avtal och enligt utlandsresereglementet är således inte skattepliktig.

Bestämmelserna om skattefrihet för statliga kostnadsersättningar är tillämpliga också för "motsvarande kostnadsersättning" som anvisats av *kommun,* skogsvårdsstyrelse, Nordiska ministerrådet samt Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI). Vidare får RSV, när skäl föreligger, förklara att reglerna om statlig ersättning skall tillämpas på

"motsvarande kostnadsersättning" som anvisats av annan offentlig institution (32 § 3 mom. 2 st. KL).

Till "kommun" hänförs i förevarande sammanhang landstingskommun, borgerlig kommun och kyrklig kommun.

De nu återgivna fallen av skattefrihet för kostnadsersättningar gäller i princip ersättningar som utges av offentlig myndighet. För ersättningar som utges av annan arbetsgivare råder som huvudregel skatteplikt. Men ett par undantag har stadgats, undantag som motiverats med en önskan att lätta arbetsgivarnas skyldighet att redovisa resekostnads- och traktamentsersättningar på kontrolluppgifterna. Befrielse från skyldighet att uppge ersättningar på kontrolluppgifter föreligger, såvitt nu är av intresse, i två fall.

Det första fallet, *"500 kr/24 dagar-regeln"* avser traktamentsersättning, som för beskattningsåret inte överstiger sammanlagt 500 kr. eller om den överstiger 500 kr. dock inte avser mer än 24 resdagar för år räknat. Kontrolluppgift behöver då inte ange ersättningen. I stället skall i kontrolluppgiften anmärkas att traktamentsersättning utgått (37 § 1 mom. g) TL).

Den andra undantagsregeln (*dispensregeln*) följer av att skattechefen kan tillåta arbetsgivare att i kontrolluppgift utelämna utgiven traktamentsersättning vid förrättning inom riket under förutsättning att arbetsgivaren i kontrolluppgiften anmärker att sådan ersättning utgått. Som villkor för att skattechefen skall få medge sådan dispens gäller att traktamentsersättningen utgår enligt sådana grunder att den kan antas inte komma att överstiga avdragsgill ökning i levnadskostnaden. Medgivande kan lämnas även betr. resekostnadsersättning för färd med allmänna kommunikationsmedel. Dispensregeln gäller endast för arbetsgivare med ett större antal anställda som mera regelbundet företar tjänsteresor. Den är inte tillämplig på företagsledare m. fl. i fåmansföretag (37 § 2 mom. 4 st. TL).

Traktamentsersättning som till följd av 500 kr/24 dagar-regeln och dispensregeln inte redovisas på kontrolluppgift behöver inte tas upp i den anställdes självdeklaration (25 § 1 st. 3) och 37 § 1 mom. 1. g) TL). Härigenom blir normalt effekten densamma som om traktamentsersättningen gjorts skattefri.

5.2.2 Avdrag från intäkt av tjänst

Inledning

Avdrag från intäkt av tjänst medges i princip för samtliga utgifter som är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten. Vissa undantag gäller dock. Då statlig resekostnads- och traktamentsersättning utgått, får – som en konsekvens av skattefriheten för ersättningen – kostnaderna inte dras av. På samma sätt får kostnaderna inte dras av när traktamentsersättning inte redovisas på kontrolluppgift enligt nämnda 500 kr/24 dagar-regel eller dispensregel (33 § 1 mom. 1 st. och 33 § anv. 3 p. 1 st. KL). – Det kan dock här inskjutas att den skattskyldige, när arbetsgivaren tillämpat 500 kr/24 dagar-regeln eller dispensregeln, får – om han så önskar – deklarera ersättningen och yrka avdrag för verkliga kostnader. Denna möjlighet kan vara av värde om kostnaderna överstiger uppburen ersättning.

Såsom inledningsvis nämnts medges avdrag för levnadskostnader blott i

undantagsfall. De situationer där avdragsrätt föreligger kan sägas – typiskt sett – vara tre

a) vid resor i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten (33 § anv. 3 p. 1 och 2 st. KL),
b) kortvarig anställning på annan ort o. d. (33 § anv. 3 p. 3 st. KL),
c) av arbetet framtvingad bosättning på annan ort än familjen (33 § anv. 3 p. 4 st. KL).

Innebörden av gällande rätt är att vid resor i tjänsten principiell rätt till kostnadsavdrag förligger, medan i övrigt (fall enligt b och c) rätten till avdrag konstruerats som snäva undantag från principiellt avdragsförbud.

Resor i tjänsten

Om den anställde i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten, har han rätt till avdrag – förutom för kostnaden för själva resan – för den ökning i levnadskostnaden som uppkommit för honom genom att han vistats utom den vanliga verksamhetsorten. Det gäller här t. ex. kostnad för hotellrum, *ökad* kostnad för föda osv. (33 § anv. 3 p. 1 st. KL).

För att komma i åtnjutande av avdrag fordras i princip att den skattskyldige visar eller gör sannolikt inte bara att förutsättningar för avdrag föreligger utan också storleken av de avdragsberättigande kostnaderna. Genom att en schablonregel för avdragsberäkningen gäller i de fall den anställde uppburit kostnadsersättning (traktamente) av arbetsgivaren, har skyldigheten att visa de avdragsgilla kostnaderna i praktiken fallit bort för flertalet anställda. Den kvarstår huvudsakligen blott i de förhållandevis fåtaliga fall, där den anställde inte uppburit traktamente för tjänsteförrättningen.

Den vanliga verksamhetsorten

Förutsättning för avdrag för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten är, som nämnts, att ökningen uppkommit vid vistelse utom den vanliga verksamhetsorten. Någon legal definition av detta begrepp finns inte. Under årens lopp har ett stort antal rättsfall på området kommit. Riksskatteverket har bl. a. på grundval av dessa utfärdat anvisningar avseende anställda i enskild tjänst om vad som skall anses utgöra den vanliga verksamhetsorten. De första anvisningarna i ämnet kom år 1964 (Medd. fr. RN 1964 I nr 1:3) och de senaste utgavs år 1976 (RSV Dt 1976:57). De sistnämnda innehåller såvitt gäller begreppet den vanliga verksamhetsorten följande allmänna riktlinjer avsedda att tjäna till ledning vid bedömningen.

I första hand bör avgöras om den anställde kan anses ha ett särskilt *tjänsteställe* eller inte.

A Tjänsteställe finns

Om det finns ett särskilt tjänsteställe, bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från detta.

- För anställda på kontor, i fabriker, verkstäder, butiker och liknande är tjänstestället den byggnad där den anställde i regel har sin arbetsplats.

- Vissa anställda, t. ex. chaufförer, montörer, serviceingenjörer m. fl., har som regel inte någon fast arbetsplats. För dessa bör den plats där den anställde hämtar och lämnar arbetsmaterial, tar emot arbetsorder och lämnar redovisning för utfört arbete anses som tjänsteställe.

B Tjänsteställe finns inte

Detta gäller t. ex. flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna. För dem som tillhör denna grupp bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från deras bostad.

Den vanliga verksamhetsorten anses vidare enligt anvisningarna omfatta ett område vars yttre gräns ligger på ett vägavstånd av 10 km från tjänstestället eller, om tjänsteställe saknas, från den anställdes bostad. Skulle tjänstestället eller bostaden – om tjänsteställe saknas – ligga i en tätort omfattar vanliga verksamhetsorten även denna tätort. Den som visserligen har tjänsteställe men som inte är bosatt på den orten anses dessutom ha vanlig verksamhetsort med utgångspunkt i bostaden. Med tätort menas varje samlad bebyggelse av viss omfattning. Dessa tätorter (m. m.) räknas upp i länsanvisningar.

I anvisningarna ges också en specialregel vid anställning hos företag som utför entreprenadarbeten, bl. a. på varv. Den tätort där den anställde i huvudsak kan förväntas ha sin arbetsplats anses utgöra hans vanliga verksamhetsort.

Den s. k. tvåårsregeln begränsar vidare enligt anvisningarna tiden för avdrag såsom för tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten i regel till två år. Rätten till avdrag för ev. ökade levnadskostnader efter tvåårsperioden får bedömas enligt allmänna grunder. Se ytterligare ang. RSV:s anvisningar under kapitel 7.

Begreppet vanliga verksamhetsorten behandlas även i RSV:s uttalande den 12 oktober 1972 (meddelande serie I nr 8:4) som finns refererat under avsnitt 8.2.2 (s. 197). Där anges som *huvudregel* att den *ort* inom vilken den skattskyldige har sitt tjänsteställe, dvs. där han i regel har sin arbetsplats, bör anses som hans vanliga verksamhetsort.

Ökad levnadskostnad

Avdrag medges vid tjänsteresa – bortsett från kostnaden för själva resan – för *ökning i levnadskostnaden.* Någon definition av begreppet finns inte i kommunalskattelagen utan blott en enkel exemplifiering: ". . . . . såsom för hotellrum, *ökad* kostnad för föda osv." (33 § anv. 3 p. 1 st. KL). Även denna fråga har helt naturligt ofta blivit föremål för tvist, så att en viss praxis på området utbildats. Efter 1963 års lagstiftning på traktamentsbeskattningens område har avgörandena varit färre. Den nuvarande schablonbeskattningen av traktamenten infördes då och den ledde till att definitionsfrågan minskade i betydelse.

Schablonregeln

Den nu gällande schablonregeln för beräkning av ökade levnadskostnader innebär i huvudsak följande (33 § anv. 3 p. 2 st. KL). De ökade levnadskostnaderna under tjänsteresan beräknas inte till faktiskt belopp utan *anses*

ha uppgått till ett belopp motsvarande arbetsgivarens ersättning för kostnadens täckande (traktamente). Avdrag medges vid taxeringen schablonmässigt med detta belopp. Men avdrag enligt schablonregeln är dock maximerat till belopp som "motsvarar största normala ökning i levnadskostnaden", *normalbelopp*. RSV fastställer i form av föreskrifter för varje kalenderår detta normalbelopp. Det omfattar både kost- och logiutgifter och avser helt dygn. Det har förutsatts att normalbeloppet motsvarar det statliga dygnstraktamentet vid tiden för normalbeloppets fastställande. Efter tillkomsten av ARA – som inte föreskriver dygnstraktamenten – sker samordning på så sätt att normalbeloppet motsvarar summan av dagtraktamentet vid flerdygnsförrättning (10 § 1 mom. ARA, 155 kr.) och nattraktamentet under flerdygnsförrättning till den som inte haft eller styrkt logikostnad (9 § 2 mom. ARA, 55 kr.) eller 210 kr.

Vid resa som föranlett övernattning (korttidsförrättning) anses resan ha varat det antal dygn (den s. k. dygnsregeln) som motsvarar antalet övernattningar. Varje sådan schablonmässigt beräknad dag berättigar till avdrag med högst ett normalbelopp. För tjänsteförrättning utan övernattning (endagsförrättning) gäller som "avdragstak" vissa kvotdelar av normalbelopp, nämligen vid förrättning som varat mer än tio timmar i följd fyra tiondels normalbelopp och vid förrättning som eljest varat mer än fyra timmar i följd två tiondels normalbelopp.

Vid vistelse på en och samma ort under längre tid sker en *reducering* av eljest gällande normalbelopp. Om tjänsteresa föranleder fler än 15 övernattningar i följd på samma plats (långtidsförrättning) skall från och med det sextonde dygnet såsom största normala ökning i levnadskostnaden (inkl. bostad) räknas sex tiondelar av normalbeloppet.

Schablonregeln är på så sätt tvingande att om förutsättningar för regelns tillämpning i visst fall är för handen så skall den också tillämpas även om den skattskyldiges *faktiska kostnad* är lägre eller högre än ersättningen i fråga. Den skattskyldige har emellertid, som nämnts, rätt till avdrag för kostnadsökning som varit större än den erhållna ersättningen. Denna möjlighet står dock öppen endast om han visar kostnadsökningen för samtliga tjänsteresor under året i en och samma tjänst. Om således ersättningen från arbetsgivaren vid viss resa inte täckt kostnaderna kan man inte bara beträffande den förrättningen gå ifrån schablonregeln utan principen för avdragsberäkningen skall, betr. viss arbetsgivares ersättningar, ske enhetligt för hela beskattningsåret. Beträffande långtidsförrättningar och utlandsresor medges dock avdrag för verkliga kostnader även för enstaka resa. Om den skattskyldige däremot varit anställd hos olika arbetsgivare under inkomståret kan olika redovisningsmetoder användas för de skilda anställningarna.

5.2.3 Ökade levnadskostnader i andra fall än vid resa i tjänsten

Avdrag för ökade levnadskostnader medges inte enbart av det skälet att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den där han har sin bostad. Men i vissa särskilt angivna fall anses likväl ökade levnadskostnader som beror på den skattskyldiges anställnings- och bostadssituation som avdragsgilla trots att de inte förorsakas av resa i tjänsten. Det gäller här vissa speciella

anställningsförhållanden (33 § anv. 3 p. 3 st. KL) och vissa fall av dubbel bosättning (33 § anv. 3 p. 4 st. KL).

Avdrag för ökade levnadskostnader på grund av den skattskyldiges *speciella anställningsförhållanden* medges i följande fall:

a) anställningen avser endast en kortare tid,
b) anställningen skall bedrivas på flera olika platser samt
c) det kan av annan anledning inte skäligen ifrågasättas att den skattskyldige skall avflytta till den ort där arbetet skall utföras.

De fall av *dubbel bosättning,* där avdrag för ökade levnadskostnader medges, förutsätter dels att den skattskyldige på grund av arbetet flyttat till ny arbets- och/eller bostadsort, dels att det på grund av

a) makes förvärvsverksamhet,
b) svårighet att anskaffa familjebostad, eller
c) annan därmed jämförlig omständighet

inte skäligen kan ifrågasättas att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort. Det fordras också att makar som vill ha detta avdrag är samtaxerade. Avdrag medges då för den på grund av den skilda bosättningen ökade levnadskostnaden.

5.2.4 Resor

Resor till och från arbetsplatsen

I fråga om avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats finns en bestämmelse (33 § anv. 4 p.) om rätt till sådant avdrag för skälig kostnad för sådana resor. Denna bestämmelse syftar – även om det inte direkt framgår av lagtexten – på dagliga resor, främst inom en och samma ort, men också för dagspendlare med förhållandevis långa resor. Avdraget är enligt beslut 1981 begränsat till kostnader som överstiger 1 000 kr. per år.

Hemresor

Frågan om rätt till avdrag för besöksresor till hemorten vid mer eller mindre tillfällig vistelse på annan ort är inte reglerad i lagtexten. En viss rätt till sådant avdrag har dock utbildats i praxis och numera föreligger även vägledande anvisningar från RSV vid hemresa under tjänstgöring utom den vanliga verksamhetsorten.

Dessa anvisningar (RSV Dt 1976:57) som är i huvudsak normgivande även för resor vid dubbel bosättning (jfr "Skattechefens meddelande" s. 334) har följande lydelse:

Har den anställde vid arbete inom riket rest hem för att besöka familjen när han tjänstgjort utanför sin vanliga verksamhetsort bör han, om särskilda omständigheter inte föreligger, medges avdrag såsom för ökade levnadskostnader för följande antal hemresor.

Avstånd i en riktning mellan hemmet och förrättningsorten	Antal resor
Högst 20 mil	1 resa var sjunde dag
Över 20 men högst 50 mil[a]	1 resa var fjortonde dag
Över 50 mil[a]	1 resa var fjärde vecka

[a] För skattskyldiga med hemort i Y, Z, AC och BD län gäller i stället 100 mil.

Då mycket goda kommunikationer finns mellan förrättningsorten och hemmet bör avdrag kunna medges även om avståndet något överstiger 20 resp. 50 mil.

Avdraget beräknas i regel efter kostnaden för billigaste färdsätt (i allmänhet tåg eller buss). Kostnad för resa med tåg skall därvid beräknas efter priset för resa i andra klass även om första klass får användas vid tjänsteresor. Vid beräknandet av kostnaden för att anlita billigaste färdsätt skall även beaktas möjligheten att lösa rabattkort. Om allmänt kommunikationsmedel inte finns att tillgå eller kommunikationerna är dåliga, kan avdrag medges för kostnader för resa med egen bil. Kostnaden beräknas därvid enligt de anvisningar som gäller för resa med egen bil mellan bostaden och arbetsplatsen (RSV Dt 1976:26). Har den anställde uppburit traktamentsersättning under vistelsen i hemmet, skall detta beaktas och föranleda att avdraget för hemresorna reduceras med hänsyn till att kostnader på förrättningsorten kunnat inbesparas under vistelsen i hemmet. I normalfallet bör inbesparingen beräknas till de delar av traktamentet som avser kost och övriga kostnader.

5.2.5 Ökad levnadskostnad i rörelse

Traktamentsersättning resp. avdrag för ökade levnadskostnader som är hänförliga till rörelse behandlas enligt de allmänna reglerna i 28 och 29 §§ KL. All ersättning är sålunda skattepliktig inkomst. Avdrag medges i princip för bokförd faktisk kostnad som utgör nödvändig driftkostnad i rörelseverksamheten, varvid inbesparad personlig levnadskostnad beskattas som förmån av rörelsen. Beträffande rörelse finns alltså i KL i princip ingen motsvarighet till den schablonbeskattning som gäller för löntagares traktamenten men i praxis tillämpas ändå ofta ett schablonförfarande.

För *yrkesfiskare* gäller dock ett undantag. Yrkesfiskare som under längre tidsperioder personligen bedrivit fiske är berättigad till avdrag vid taxeringen för ökning i levnadskostnaden p. g. a. att han för fisket vistats utom sin vanliga hemort. RSV fastställer för varje kalenderår belopp som motsvarar högsta normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn vid havsfiske och annat yrkesfiske. (29 § anv. p. 19 KL, RSV Dt 1982:17).

5.3 Taxeringslagen (TL)

5.3.1 Deklarationsskyldigheten

I den allmänna självdeklarationen skall alla intäkter och avdrag i resp. förvärvskälla redovisas. Som undantag gäller dock att sådan rese-, representations- och traktamentsersättning som inte behöver redovisas i kontrolluppgift inte heller behöver redovisas i deklarationen (25 § 1 st. 3) och 37 § 1 mom. 1. g) TL).

5.3.2 Kontrolluppgiftsskyldigheten

Allmänt

I princip föreligger skyldighet för den som utgivit avlöning, arvode eller annan ersättning eller förmån att lämna kontrolluppgift betr. ersättningen eller förmånen. (37 § 1 mom. TL). Denna skyldighet gäller dock i regel inte ersättning eller förmån som utgör inkomst av rörelse för mottagaren. Statlig ersättning omfattas inte heller av skyldigheten när den är skattefri. Dessutom är kontrolluppgiftsskyldigheten för fysisk person som arbetsgivare begränsad till fall då skatteavdragsskyldighet föreligger enligt UBL. I övrigt gäller ytterligare ett par undantag, nämligen de tidigare nämnda 500 kr/24 dagar-regeln och dispensregeln.

500 kr/24 dagar-regeln innebär att arbetsgivare är befriad från skyldighet att i kontrolluppgift uppge bl. a. traktamentsersättning under förutsättning *att* ersättningen avser resa i tjänsten utom tjänstgöringsorten, *att* ersättningen sammanlagt inte överstiger 500 kr. eller om den överstiger 500 kr. inte avser mer än 24 resdagar för år räknat *samt att* det anmärks i kontrolluppgiften att traktamentsersättning utgått (37 § 1 mom. 1. g) TL). – Ang. *dispensregeln* se avsnitt 5.3.3.

Redovisningen i kontrolluppgift

Taxeringslagen innehåller (37 § 2 mom. 3 st.) utförliga regler om hur resekostnads- och traktamentsersättning skall redovisas i kontrolluppgiften. Uppgifterna är anpassade till schablonregeln vid inkomstbeskattningen och erfordras framförallt för kontroll vid tillämpning av schablonregeln. Vid uppgiftslämnandet skall följande iakttas:

a) resekostnads- och traktamentsersättning redovisas var för sig,
b) den tid traktamentsersättning utgått anges,
c) utrikes förrättningar redovisas för sig utan någon specifikation,
d) förrättningar inom riket specificeras enligt följande tre grupper:
   1. förrättningar som inte varit förenade med övernattning = endagsförrättningar;
   2. förrättningar som varit förenade med övernattning men inte medfört vistelse mer än femton dygn i följd på en och samma ort = korttidsförrättningar;
   3. övriga resor = långtidsförrättningar;
e) för endagsförrättningar uppges utgiven traktamentsersättning och antal dagar;
   endagsförrättning som varat högst fyra timmar räknas inte in i dagantalet;
   förrättning mer än fyra men högst tio timmar räknas som halv dag; längre förrättning räknas som hel dag,
f) för korttids- och långtidsförrättningar uppges utgiven ersättning och antalet nätter med övernattning; de första femton dygnen av varje långtidsförrättning uppges som korttidsförrättning,
g) i kontrolluppgiften anmärkes i förekommande fall särskilt att arbetsgivaren utöver traktamentsersättningen haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under förrättningen.

5.3.3 Medgivande av skattechefen (dispensregeln)

Som tidigare nämnts kan arbetsgivarens redovisning på kontrolluppgift vid förrättning inom riket förenklas under förutsättning att skattechefen i arbetsgivarens hemortskommun medger detta (dispens) (37 § 2 mom. 4 st. TL). Om dispens har medgivits behöver arbetsgivaren endast anmärka i kontrolluppgiften att traktamentsersättning vid förrättning inom riket har utgått. En förutsättning för medgivandet är att ersättning utgår enligt sådana grunder att den kan antas inte komma att överstiga avdragsgill ökning i levnadskostnaderna. För att skattechefen skall kunna lämna medgivande krävs vidare att arbetsgivaren har ett större antal anställda som mera regelbundet företar tjänsteresor samt att medgivandet bedömes vara utan olägenhet för taxeringsarbetet. Medgivande får ej lämnas för företagsledare m. fl. i fåmansföretag. – Motsvarande dispensmöjlighet finns beträffande resekostnadsersättning för färd med allmänt kommunikationsmedel.

5.3.4 Företagare, fåmansföretag

TL innehåller specialbestämmelser som avser deklarationsskyldigheten för företagare (rörelseidkare, jordbrukare, vissa fastighetsägare). Företagare skall i deklarationen redovisa bl. a. uttag, levnadskostnader och andra förmåner som belastat verksamheten. Vidare skall deklarationen innehålla uppgift om belopp som vid inkomstberäkningen avdragits som resekostnad om det inte är fråga om belopp till anställda som upptagits på kontrolluppgift. Skattechefen får lämna dispens från denna sistnämnda uppgiftsskyldighet om uppgiftslämnandet är förenat med synnerliga svårigheter (26 § 1 st. 6) och 7) TL).

Utöver denna allmänna regel finns vissa särskilda regler som tar sikte på företagsledare anställda i fåmansföretag. Fåmansföretag skall sålunda som underlag för kontroll av traktamentsersättning som utbetalats till företagsledaren eller honom närstående person eller delägare bevara verifikation av övernattningskostnader om ersättningen varit avsedd att täcka sådan kostnad. Vidare skall företagsledare m. fl. i fåmansföretag till sin självdeklaration foga ett särskilt formulär med uppgifter bl. a. om vad han uppburit från företaget i form av pengar, varor eller annat samt om utgifter för privata kostnader som företaget bestridit (20 § 2 st., 30 § 3 mom. TL, 35 § 1 a mom. 7 st. KL).

RSV har rätt att medge undantag från uppgiftsskyldigheten för fåmansföretag, när särskilda skäl föreligger med hänsyn till verksamhetens art och omfattning (2 § 3 mom. 2 st. TL).

5.4 Uppbördslagen (UBL) m. m.

Inledning

UBL reglerar formen för uppbörden av den skatt som skall utgå enligt den årliga taxeringen. Under inkomståret utgår preliminär A-skatt genom arbetsgivares skatteavdrag på lön eller preliminär B-skatt genom den

skattskyldiges egna inbetalningar (3, 39 §§ UBL). Såvitt gäller traktamentsbeskattningen är det närmast bestämmelserna om prel. A-skatt som är av intresse.

Prel. A-skatt utgår för inkomst som utgör inkomst av tjänst för den skattskyldige och som utgår helt eller delvis i pengar, under förutsättning att inkomsten hänför sig till hans huvudsakliga arbetsanställning och utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. Om arbetsanställning hos fysisk person eller dödsbo är avsedd att vara kortare tid än en vecka (korttidsanställning) erläggs dock prel. A-skatt endast om utbetalningen utgör utgift i en av arbetsgivaren bedriven rörelse (3 § 2 mom. 1. UBL).

Prel. A-skatt utgår normalt enligt *skattetabell* och undantagsvis enligt särskild beräkning (då bl. a. omkostnader kan beaktas) jfr. 4–11 §§ UBL. Prel. B-skatt utgår däremot enligt särskild debitering. Skattetabellerna bygger på att inkomsten hänför sig till bestämd tidsperiod och uppbärs regelbundet (4 §). Om så inte är fallet utgår prel. A-skatt med trettio procent av inkomsten (7 §). Prel. A-skatt beräknas på det sammanlagda värdet av kontant inkomst och naturaförmåner i form av kost och bostad. RSV fastställer värdet av naturaförmånerna som ett genomsnittligt värde för hela riket (8 §).

Skatteavdrag

Den huvudsaklige arbetsgivaren skall i princip göra *skatteavdrag* från kontant lön som utbetalas till anställd om inkomsten utgör dennes huvudsakliga inkomst av tjänst.

Som framgår av 10 § 1 st. UBL skall preliminär skatt inte beräknas på *ersättning* som *vid kommunal tjänst* lämnas för vissa med tjänsten förenade kostnader. Bestämmelsen synes inte ha självständig betydelse, eftersom kostnadsersättning som anvisats av kommun numera inte är skattepliktig (jfr 32 § 3 mom. 2 st. KL och avsnitt ovan).

Enligt samma lagrum – 10 § 1 st. UBL – är även *ersättning* som *vid enskild* tjänst lämnas för vissa med tjänsten förenade kostnader undantagen från prel. A-skatt. Som förutsättning gäller dock att ersättningen inte väsentligen överstiger vad som skäligen kan anses vara erforderligt för kostnadernas bestridande. – Om kostnadsersättningen skulle anses överstiga vad som skäligen kan anses gå åt – dvs. om traktamentsersättningen är oskälig – torde prel. A-skatt böra beräknas på hela ersättningen.

Skattetabellerna bygger på vissa förutsättningar och syftar till att i normalfallet nå en relativ överensstämmelse mellan tabellenliga skatteavdrag och slutlig skatt vid taxeringen. För att i det enskilda fallet uppnå bättre överensstämmelse finns möjlighet att genom *jämkning* föreskriva ändrade grunder för uttagande av preliminär skatt. En sådan jämkningsgrund är att den preliminära skatten genom ändring i inkomst eller i avdrag för omkostnader i förvärvskälla eller beträffande allmänna avdrag eller av annan anledning kommer att avvika från motsvarande slutliga skatt. För jämkning fordras dock att den prel. A-skatten på grund av jämkningen skall tas ut med minst en femtedel högre eller lägre belopp (45 § 1 mom. UBL).

Beslut om jämkning meddelas av den lokala skattemyndighet som utfärdat debetsedeln. Jämkning av här berört slag sker efter anmälan (av t. ex. den

anställde eller hans arbetsgivare) eller på den lokala skattemyndighetens eget initiativ.

Uppbördslagen innehåller detaljerade bestämmelser om arbetsgivares redovisning av innehållen skatt. De innefattar bl. a. skyldighet för arbetsgivare att varannan månad lämna *uppbördsdeklaration* (54 § UBL). I deklarationen uppges bl. a. summan av skatte- och lönebelopp. Arbetsgivare med högst fyra arbetstagare uppger dessutom arbetstagarnas namn och skatteavdrag.

Arbetsgivaransvar

Arbetsgivarna är enligt UBL skyldiga att verkställa avdrag för preliminär och kvarstående skatt på arbetstagarnas löner. Om arbetsgivare utan skälig anledning underlåter att verkställa skatteavdrag är han ansvarig för den skatt som rätteligen hade bort innehållas (75 § 1 st. UBL). Betalningsskyldighet för preliminär skatt skall åläggas både arbetsgivare och "känd" arbetstagare (75 § 3 st. UBL). Arbetsgivare som underlåter att göra skatteavdrag är således enligt huvudregeln solidariskt ansvarig med "känd" arbetstagare för skattebeloppet.

Fråga om arbetsgivares betalningsskyldighet prövas enligt huvudregeln av arbetstagarens lokala skattemyndighet (LSM, 75 § 2 st. UBL). Sedan LSM meddelat beslut får krav på erläggande av skattebeloppet riktas både mot arbetsgivaren och arbetstagaren. Om arbetstagaren vistas på känd ort inom riket får dock arbetsgivaren krävas bara om det kan antas att arbetstagaren underrättats om sin skyldighet att betala beloppet (75 a § UBL).

Arbetsgivare som på grund av ansvarighet enligt 75 § UBL har betalt skatt för arbetstagaren får enligt 76 § söka tillbaka beloppet av denne. Denna s. k. regressrätt kan göras gällande genom utmätning om arbetsgivaren hos kronofogdemyndigheten visar indrivningskvitto eller på annat sätt styrker att han har betalt beloppet.

Enligt 78 § UBL skall av arbetsgivarens bokföring framgå arbetstagarens namn, lön och skatteavdrag. Om skattsedel lämnas skall dessutom framgå födelsetid, adress och skattsedelnummer.

Arbetsgivaransvaret enligt UBL bygger således på principen om solidarisk ansvarighet och regressrätt för arbetsgivaren. Enligt bestämmelser som trädde i kraft den 1 juli 1979 (prop. 1978/79:161, SkU 50, SFS 1979:489) kan betalningsskyldighet för icke innehållen preliminär A-skatt åläggas arbetsgivare även om lönen har betalts till arbetstagare för vilken identitetsuppgifter inte är kända vid beslutets meddelande, dvs. uppgifter enligt 78 § UBL saknas ("icke känd" arbetstagare). Förutsättning för att beslut om betalningsskyldighet skall kunna meddelas är också i detta fall att arbetsgivaren utan skälig anledning har underlåtit att göra skatteavdrag (75 § 1 st. UBL).

Såvitt gäller arbetstagare som inte är känd kan den vanliga ordningen för att bestämma icke innehållen skatt – dvs. på grundval av kolumn i viss skattetabell – inte användas. I detta fall skall i stället skattebeloppet beräknas efter en fast procentsats, 40 % av den lön som skatteavdrag skulle ha gjorts på (75 § 1 st. UBL).

Beslut om arbetsgivares regressrätt då betalningsskyldighet ålagts utan att

arbetstagaren är känd meddelas om och när arbetsgivaren uppger vilken arbetstagare skatten avser eller denne själv ger sig till känna eller kan knytas till arbetsgivaren. Arbetsgivaren blir således så länge arbetstagaren inte är känd ensam ansvarig för det enligt bestämmelserna i UBL fastställda skattebeloppet.

Enligt huvudregeln i UBL skall beslut om arbetsgivares ansvarighet meddelas av den lokala skattemyndighet som har utfärdat eller skulle ha utfärdat debetsedel för arbetstagaren. För det fall att arbetsgivarens ansvarighet avser inte känd arbetstagare tillkommer dock behörigheten den LSM som har att debitera arbetsgivarens slutliga skatt för det inkomstår under vilket skatteavdraget skulle ha verkställts (75 § 2 st. UBL).

En arbetsgivare som vill förvissa sig om hur hans uppdrag till viss person skall bedömas med hänsyn till UBL:s bestämmelser om avdragsskyldighet kan vända sig till LSM för besked. Han har också möjlighet att få en bindande förklaring av RSV om sättet för uttagande av preliminär skatt samt om verkställande av skatteavdrag. Genom att följa besked av dessa slag undgår arbetsgivaren att ansvar i efterhand utkräves av honom (44 och 72 §§ UBL).

Vid sidan av reglerna om arbetsgivaransvar gäller enligt straffbestämmelserna i UBL att arbetsgivare som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter skyldighet att verkställa skatteavdrag dömes till böter (80 §). Också anställd som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet lämnar oriktig uppgift eller underlåter att lämna uppgift till myndighet eller arbetsgivare om förhållande som har betydelse för hans skyldighet att erlägga skatt dömes till böter. Bestämmelsen tillämpas endast om gärningen inte är straffbelagd enligt skattebrottslagen (79 §).

I *skattebrottslagen* (1971:69) stadgas att den som uppsåtligen underlåter att skriftligen redovisa innehållen skatt, eller lämnar oriktig handling som kan medföra felaktighet beträffande innehållen skatt dömes för oredlig uppbördsredovisning till fängelse i högst ett år (7 §). Särskilda straffsatser gäller för ringa fall och vid grov oaktsamhet (8 resp. 9 §).

Enligt *lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar,* som trätt i kraft den 1 januari 1983, kan uppdragsgivare som inte fullgör sin skyldighet enligt lagen – att i vissa fall innehålla ersättning eller att uppge till vem ersättning utgivits – åläggas betalningsskyldighet för det belopp som inte har innehållits resp. för viss del av den utgivna ersättningen.

5.5 Bestämmelsernas bakgrund

5.5.1 Traktamentsbeskattning m. m. – en översikt

Historik avseende tiden före 1928 års KL

Statlig kostnadsersättning har varit undantagen från beskattning i mer än hundra år. Enligt *1861 års bevillningsförordning* undantogs vad som anvisats för bestridande av kostnader i tjänsten från skatteplikt. Undantagsbestämmelsen omfattade enligt sin lydelse i princip alla anställda men kom i

praktiken att gälla endast anställda med statlig civil eller militär tjänst vilka var de enda som då uppbar traktamente. Däremot torde i praxis ha förekommit att andra löntagare än statsanställda fått avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande bl. a. för ökade levnadskostnader. Systemet med kostnadsersättning (traktamente) spreds senare även till den privata arbetsmarknaden, men för denna ersättning kom skattskyldighet – efter ett inledningsskede med en svävande rättstillämpning – att föreligga.

I samband med tillkomsten av *1910 års skattelagstiftning* föreslog dåvarande departementschefen att bl. a. av likformighetsskäl även statliga traktamenten skulle bli skattepliktiga. Vederbörande utskott förordade emellertid i stället fortsatt skattefrihet och riksdagen antog utskottets förslag. Enligt utskottet borde man vid taxeringen kunna utgå från antagandet att det beräknade beloppet gått åt. För kostnader utöver ersättningens belopp skulle dock avdrag inte medges. I fråga om ersättning som bestämts av enskild arbetsgivare kunde det däremot enligt utskottet inte utan vidare antas att ersättningens belopp inte överstigit de verkliga av resorna föranledda kostnaderna.

1910 års lagstiftning innebar även ett klarläggande av principen att samtliga kostnader som var att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten fick avräknas (nettobeskattningsprincipen). Avdrag medgavs således uttryckligen för resekostnader och ökning i levnadskostnader då skattskyldig för sin verksamhet måste vistas utom den vanliga boningsorten. Stadgandet innebar däremot inte rätt till avdrag för resor till och från arbetet eller för ökning i levnadskostnaderna i annat fall än under tjänsteresa.

Kommunalskattesakkunnigas förslag i *1917 års betänkande* innebar bl. a. en närmare precisering av gällande bestämmelser. Rätt till avdrag för resekostnader och för ökning i skattskyldigs levnadskostnader medgavs för kostnad som nödvändiggjorts av att skattskyldig i och för tjänst, arbetsanställning eller uppdrag vistats utom bostadsorten. Propositionen med förslaget till kommunalskattelag som även innehöll förslag till rätt till avdrag för resor till och från arbetet antogs inte av 1920 års riksdag men motsvarande bestämmelser togs däremot in i de samtidigt ändrade bevillnings- och skatteförordningarna.

1928 års KL

Kommitteförslaget

Nu gällande bestämmelser om beskattning av traktamente m. m. kan i huvudsak härledas till förslag av 1921 års kommunalskattekommitté, Betänkande angående Den kommunala beskattningen (SOU 1924:53).

Kommittén föreslog beträffande anställda i *statlig tjänst* fortsatt skattefrihet för resekostnads- och traktamentsersättning (37 § 3 mom.). Enligt p. 5 i anvisningarna avsågs därmed vad som enligt reglemente eller beslut utgick som ersättning för förrättning på annan ort än stationerings- eller förläggningsorten. Förslaget innebar i denna del ingen saklig ändring av gällande rätt.

Traktamente i *enskild tjänst* utgjorde enligt 37 § 1 mom. kommitteförslaget skattepliktig intäkt av tjänst. Enligt 38 § medgavs rätt till avdrag för

kostnad för *resor* i tjänst eller anställning. Punkt 3 i anvisningarna till 38 § hade följande lydelse:

3. Vissa tjänstemän hava att i tjänsten verkställa inspektioner, besiktningar, undersökningar, förhör m. m. dyl., för vilka erfordras resor utom den vanliga boningsorten. Därest av staten anvisats särskild ersättning till bestridande av kostnaderna för resan eller förrättningen, får avdrag icke göras för tilläventyrs uppkommen brist i den anvisade ersättningen. Är däremot särskild ersättning icke av staten anvisad eller företages resan eller förrättningen på grund av kommunal eller enskild tjänst eller anställning, får därav föranledda nödiga kostnader avdragas från löneintäkterna (jfr anvisningarna till 37 § punkt 4).

I motiven konstaterade kommittén att enligt gällande rätt avdrag visserligen medgavs i enskild tjänst för resekostnader och ökning i levnadskostnader, men att avdraget inte fick överstiga den ersättning som utgått. Kommittén som ansåg att giltigt skäl saknades till denna begränsningsregel anförde vidare:

Är det alltså fråga om kostnader för resa till eller arbete å annan ort än den vanliga verksamhetsorten och är ersättning för sådan kostnad anvisad av annan än staten, får vid inkomstberäkningen merkostnaden avräknas till sitt verkliga belopp, oavsett om detta täckes av den anvisade ersättningen eller icke.

Beträffande ökade levnadskostnader i *andra fall än vid resa i tjänsten* föreslog kommittén i punkt 4 anv. till 38 § viss – ny – avdragsrätt:

4. Förutom i de fall, då avdrag för kostnader under resa eller förrättning kan medgivas på grund av stadgandet i punkt 3 härovan, kunna jämväl i vissa andra fall avdrag för ökade levnadskostnader ifrågakomma. I regel är den ökning i dylika kostnader, som för innehavare av tjänst eller anställning kan uppstå därigenom, att han utför sitt arbete å annan ort än där han har sitt hemvist, icke att räkna som kostnad för fullgörande av tjänsten eller anställningen, lika litet som levnadskostnader i allmänhet och får sålunda icke avdragas såsom omkostnad. Men understundom kunna sådana förhållanden föreligga, att avdrag för dylik merkostnad bör medgivas. Detta kan vara fallet, om den skattskyldiges arbete å arbetsplatsen pågår under längre tid samt arbetsplatsen är så belägen, att det icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall dit avflytta, eller så avlägsen, att han ej kan dit medtaga erforderliga förnödenheter från hemmet.

Kommittén anförde i motiveringen beträffande merkostnad i annat fall än vid resa i tjänsten följande:

I regel är sådan merkostnad icke avdragsgill, då det berott på honom själv att välja sin bostadsort utom arbetsplatsen eller antaga arbete utom bostadsorten. Då han bestämt sig för en sådan anordning, måste han antagas hava tagit hänsyn jämväl till den merkostnad som därav kunde bliva en följd. Emellertid kunna otvivelaktigt förhållandena understundom vara sådana, att även i dylika fall något avdrag för ökning i levnadskostnad skäligen bör medgivas honom. Exempel härå angivas i anvisningarna, och är det lämnat i taxeringsmyndigheternas skön att avgöra, när och till vilket belopp avdrag i förevarande hänseende bör ifrågakomma.

Propositionen

Departementschefen följde i propositionen (1927:102) i huvudsak kommitténs förslag. Förslaget angående traktamente i *statlig tjänst* togs in i propositionen utan ändring. Beträffande *enskild tjänst* frångick propositionen (i 33 § anv. p. 3) kommittéförslaget (i huvudsak) genom kravet på vistelse utom den vanliga verksamhetsorten för avdragsrätt. Som motivering anfördes:

De i kommittéförslagets anvisningar meddelade föreskrifter rörande rätten till avdrag för kostnad för resor i tjänsten hava omarbetats i syfte att söka tydligare utmärka, att avdrag för ökade levnadskostnader i regel icke är tillåtet enbart på den grund, att den skattskyldige har sitt arbete på annan ort än den, där han är bosatt.

Såvitt gällde kommitténs förslag angående avdrag för ökade levnadskostnader i *andra fall än vid resa i tjänsten* togs i propositionen upp delvis nya skäl för avdrag (jfr 33 § anv. 3 p. 3 st. KL). Departementschefen anförde i motiveringen:

För det fall, att det kan anses bero på den skattskyldige själv, att han icke bosatt sig på den ort, där han har sitt arbete, bör avdrag icke medgivas för ökade levnadskostnader.

Sedan 1927 års proposition fallit återkom departementschefen året därpå med en ny i denna del oförändrad proposition (1928:213).

Riksdagsbehandlingen

Särskilda utskottet framhöll att avdragsrätt för resekostnad och ökning i levnadskostnaden vid tjänsteresor i icke-statlig tjänst inte borde föreligga med vilka belopp som helst endast av den anledningen att den skattskyldige haft viss kostnad. Avdrag skulle kunna medges endast för *skälig kostnad.* Utskottet föreslog dock i denna del ingen ändring i propositionens lagtext resp. anvisningar. I en motion hade yrkats att resekostnadsersättning vid enskild järnväg – liksom vid statlig järnväg – inte skulle upptas som intäkt samt att de kostnader ersättningen var avsedd att täcka inte skulle få dras av. Utskottet ansåg dock att tillräckliga skäl inte förelåg att frångå gällande principer. Utskottet uttalade emellertid att avdrag i icke-statlig tjänst i regel borde medges med belopp motsvarande anvisad ersättning under förutsättning att ersättningen inte översteg vad som anvisats av staten i motsvarande fall. Härigenom skulle *likställighet* uppnås mellan arbetstagare i statlig och icke-statlig tjänst och motionens syfte i stort tillgodoses (SäU 1928:1).

Riksdagen följde utskottet. Likställighetsregeln, som togs in i 32 § anv. 4 p. 3 st. KL gällde även traktamentsersättning. Genom likställighetsregeln skulle skillnaden mellan statliga och icke-statliga ersättningar göras mindre (SFS 1928:370).

1963 års ändringar i KL och (numera) TL (schablonregeln m. m.)

Lönebeskattningsutredningens betänkande

Sakkunniga tillkallades 1959 med uppgift att föreslå regler som skulle medföra större rättvisa olika löntagargrupper emellan och på samma gång bli

enkla att tillämpa. De sakkunniga antog benämningen lönebeskattningsutredningen.

I sitt betänkande Beskattning av traktamente m. m. (SOU 1962:47) föreslog utredningen att traktamente i *statlig tjänst* även fortsättningsvis skulle behandlas som icke skattepliktig intäkt och att avdrag ej heller skulle medges för motsvarande ökning av levnadskostnaden. Hit skulle även räknas ersättning som utbetalats enligt kollektivavtal mellan statlig myndighet och arbetstagarorganisation. Utredningen antydde emellertid att olikheten i den skattemässiga behandlingen mellan statliga och övriga traktamenten inte skulle kunna upprätthållas, när statstjänstemännen erhöll möjlighet att förhandla med staten om traktamenten.

Övriga traktamenten, dvs. ersättningar som utges av *kommuner och enskilda arbetsgivare,* skulle även fortsättningsvis vara skattepliktiga. Avdrag borde kunna medges för verkliga merkostnader. Taxeringsförfarandet föreslogs dock bli förenklat genom en schablonregel enligt vilken vid resa i tjänsten avdrag utan närmare prövning skulle kunna medges med belopp motsvarande från arbetsgivaren erhållen traktamentsersättning, dock högst med "normalbelopp" motsvarande levnadskostnadsökningen under ett dygn. Normalbeloppet skulle fastställas av (dåvarande) RN med utgångspunkt i – enligt motiven – högsta statliga traktamente för ett dygn.

Särskilda schabloner (delbelopp) skulle gälla för del av dygn vid resa utan övernattning. Tjänsteresa som föranlett övernattning mer än 15 dygn på samma främmande ort omfattades enligt förslaget inte av schablonregeln utan avdrag skulle i sådant fall i princip medges med faktisk kostnad även för de första 15 dygnen.

En reservant i utredningen ansåg att schablonerna inte skulle inskrivas i författningstexten utan att det i stället borde överlämnas åt RN att utfärda anvisningar i ämnet. Om schablonregler likväl infördes, borde dessa utformas endast såsom presumtionsregler. Reglerna skulle alltså kunna frångås om det var uppenbart att de ledde till större avdrag än den faktiska ökningen i levnadskostnaden.

Med hänvisning till schablonregeln och dess anknytning till de statliga traktamentsreglerna föreslogs vidare den s. k. likställighetsregeln upphävd.

Beträffande taxeringsförfarandet angavs hur kontrolluppgiftsskyldigheten skulle fullgöras vid tillämpning av de nya reglerna. Vidare föreslogs att undantaget från kontrolluppgiftsskyldigheten avseende traktamentsersättning ej överstigande 500 kr. skulle upphävas. Detta undantag tillkom i samband med 1956 års taxeringsreform. Såvitt gällde uppbördsförfarandet innebar förslaget däremot inga ändringar.

Utredningens förslag till ändringar i KL innebar även utvidgad möjlighet till avdrag för ökade levnadskostnader som uppkommer vid s. k. *dubbel bosättning.*

Propositionen

Departementschefen förordade i propositionen (1963:120) majoritetens förslag i fråga om skattefriheten. Hans förslag gick sålunda ut på att traktamente i *statlig tjänst* skulle utgöra icke skattepliktig intäkt på sätt som utredningen föreslagit. Eftersom de *kommunala traktamentena* anslöt sig till

vad staten utbetalade i motsvarande fall skulle emellertid även dessa behandlas enligt samma regler som de statliga traktamentena och alltså bli skattefria. Motsvarande borde även gälla för resekostnadsersättning som utgivits av kommun. Likaledes borde resekostnads- och traktamentsersättningar som utgick från *skogsvårdsstyrelse och hushållningssällskap* utgöra icke skattepliktiga intäkter. Sådana ersättningar utbetalades nämligen efter samma grunder som motsvarade de statliga. Betryggande kontroll ansågs föreligga över utbetalningarna eftersom dessa institutioners räkenskaper granskades av riksrevisionsverket. Även motsvarande kostnadsersättningar som utgetts av *vissa andra offentliga institutioner* borde efter *beslut av RN* kunna jämställas med de statliga kostnadsersättningarna.

Beträffande övriga traktamenten, dvs. traktamenten i *enskild tjänst,* framhöll departementschefen att taxeringsmyndigheterna måste ha möjlighet att kontrollera dels att fråga var om förrättning på annan ort än den vanliga verksamhetsorten, dels att antalet förrättningsdagar var riktigt. Missbruk av traktamentsnamnet förekom redan. Avskaffades kontrollmöjligheten ansågs risk föreligga att missbruk blev vanligt. Jämställdhet med statliga traktamenten kunde i de flesta fall uppnås om avdragsrätten utformades enligt utredningsmajoritetens förslag. Som grundläggande regel skulle alltså gälla att avdrag utan särskild prövning skulle medges för ökning i levnadskostnaden med belopp motsvarande uppburen traktamentsersättning, dock högst med normalbeloppet respektive viss del därav. Normalbeloppet skulle på sätt de sakkunniga tänkt sig motsvara traktamente enligt allmänna resereglementets högsta traktamentsklass för dygn, då förrättning pågår i högst 15 dygn.

Departementschefen föreslog emellertid följande ändringar i utredningens förslag. För endagsförrättning, som varat mer än fyra men högst tio timmar skulle schablonavdrag medges med högst 20 % av normalbeloppet. För endagsförrättning som varat mer än tio timmar borde gränsen sättas vid 40 procent. Förrättning som varat högst fyra timmar skulle inte medföra avdragsrätt. Resa som varit förenad med övernattning skulle anses ha varat det antal dygn som motsvarade antalet övernattningar. I motsats till vad utredningen föreslagit borde avdrag även kunna medges vid långtidsförrättning med ett schablonbelopp. Detta bestämdes till högst 60 % av normalbeloppet per dygn.

Departementschefen föreslog slutligen att det för rätt till avdrag utöver schablonerna – i fråga om en och samma tjänst – skulle krävas utredning om merkostnaderna vid samtliga förrättningar i tjänsten under beskattningsåret. Beträffande långtidsförrättning fr. o. m. det sextonde dygnet på samma ort och förrättning på utrikes ort skulle dock avdrag utöver schablon få beräknas för varje förrättning för sig.

Departementschefen biträdde utredningens förslag angående avdrag för ökade levnadskostnader vid s. k. *dubbel bosättning.*

Beträffande (numera) *taxeringslagen* biträdde inte departementschefen utredningens förslag om att slopa 500-kronorsregeln vilken ansågs ha skapat större enkelhet. Departementschefen förordade vidare att arbetsgivare inte skulle behöva lämna fullständig uppgift om utgivet traktamente till viss anställd, då traktamentet sammanlagt inte avsåg mer än 24 dagar för år räknat. Arbetsgivare skulle i kontrolluppgift endast behöva anmärka att

traktamente utgått. I sådana fall liksom i de fall då 500-kronorsregeln var tillämplig skulle inte heller arbetstagaren behöva deklarera de erhållna traktamentena. I dessa avseenden åstadkoms således en samordning mellan uppgifts- och deklarationsskyldigheten.

Kommun, hushållningssällskap, skogsvårdsstyrelse och annan offentlig institution vars traktamenten kunde jämställas med de statliga skulle befrias från skyldigheten att lämna uppgift om utgivna traktamenten och resekostnadsersättningar.

Riksdagsbehandlingen

Under riksdagsbehandlingen väcktes motioner om att de föreslagna schablonreglerna i fråga om avdrag för ökade levnadskostnader under tjänsteresa skulle utmönstras ur författningstexten. Motionärerna ansåg att detaljerade bestämmelser om beskattning av traktamenten i stället skulle utfärdas av RN. Till stöd för sitt yrkande anförde motionärerna att utgående traktamentsersättningar enligt då gällande kollektivavtal avsevärt understeg det maximum för avdrag som departementschefen förordat vid förrättning som krävt övernattning. Enligt motionärerna tillskapades med propositionens förslag ett direkt intresse för de anställda att få till stånd en omfördelning mellan lön och traktamentsersättning varigenom klyftan mellan fastställd ersättning och maximum minskades. Genom en sådan omfördelning skulle en del av utgående arbetsersättning bli skattefri.

Bevillningsutskottet framhöll i sitt betänkande BeU 1963:43 att det borde framstå som eftersträvansvärt för såväl de skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna att beskattningsregler med så allmänt intresse klart utformades i författningstext. Om det i stället uppdrogs åt RN att utfärda särskilda anvisningar om avdragsrätt skulle det förutsätta att schablonavdraget differentierades med hänsyn till vederbörande arbetstagares lön och anställningens art. En sådan variation skulle medföra flera olika schabloner, vilket skulle leda till att eftersträvad enkelhet vid beskattningen inte uppnåddes. Utskottet ansåg vidare att risken för en allmän höjning av traktamentsnivån inte borde överdrivas. Utskottet hänvisade bl. a. till att arbetsgivarnas möjligheter att höja traktamentena begränsades av hänsyn till sådana anställda som inte kunde erhålla traktamenten. Den tidigare gällande likställighetsregeln hade inte lett till någon mera allmän höjning av traktamentena. En höjning av traktamentsnivån motverkades i viss mån även av det förhållandet att traktamentsersättning inte utgjorde pensionsgrundande inkomst för den anställde. Utskottet underströk emellertid att den föreslagna schabloniseringen av avdragsbeloppen inte uteslöt taxeringskontroll i sådana fall då det kunde befaras att inkomster av skatteskäl benämndes traktamenten, då de i själva verket utgjorde avlöningsförmåner. Mot de i propositionen uppdragna riktlinjerna framställde bevillningsutskottet inte några erinringar.

Riksdagen följde bevillningsutskottet. Riksdagens beslut innebar att propositionen godkändes såvitt nu är i fråga. De nya bestämmelserna om resekostnads- och traktamentsersättning från kommunala och andra offentliga institutioner tillämpades fr. o. m. 1964 års taxering. Reglerna i övrigt tillämpades fr. o. m. 1965 års taxering.

1967 års ändringar i (numera) TL (dispensregeln)

I en inom finansdepartementet upprättad promemoria (stencil Fi 1966:6) föreslogs att uppgiftsskyldigheten beträffande utgivna traktamenten skulle förenklas för arbetsgivare med förhållandevis stort antal anställda, förslagsvis 100. Förenklingen skulle innebära att arbetsgivaren medgavs dispens från skyldigheten att lämna specificerade uppgifter om utgivna traktamenten. Arbetsgivaren kunde inskränka sig till att på kontrolluppgiften endast anmärka att traktamente utgått. Traktamenten som utgetts av arbetsgivare som erhållit dispens skulle inte behöva upptas i deklaration. Dispens skulle endast kunna medges beträffande förrättning i Sverige. Som förutsättning för dispens skulle krävas att det av resereglementen, allmänna anställningsvillkor m. m. klart framgick att utbetalade traktamenten i vart fall inte översteg av (dåvarande) RN fastställt normalbelopp eller del därav.

I proposition (1967:31) anslöt sig departementschefen i det väsentliga till förslaget. I departementschefens förslag angavs emellertid som förutsättning för dispens inte att arbetsgivaren skulle ha minst ett visst antal utan endast ett större antal anställda. – Riksdagen biföll propositionen.

6 Traktamentsbeskattningsutredningen (SOU 1974:45)

Utredningen tillsattes 1968 för att med beaktande av vunna praktiska erfarenheter företa en översyn av 1963 års lagstiftning. Enligt direktiven borde om möjligt bestämmelserna ytterligare förenklas och bringas närmare vad som gällde på det statliga området. Utredningen avgav i juni 1974 betänkandet Samordnad traktamentsbeskattning (SOU 1974:45). Betänkandet som inte remissbehandlades föranledde ingen lagstiftning. I det följande lämnas en kort sammanfattning av utredningens förslag.

Utredningen föreslog att alla traktamenten dvs. även statliga skulle utgöra skattepliktig inkomst. Normalbeloppsbestämmelserna från 1963 och 1967 års dispensreform lade utredningen som principiell grund för sitt förslag. Normalbeloppets anknytning till det statliga traktamentet och bestämmelserna om kvotdelar ersattes dock av en ny "modell", dvs. ett system med olika "normaltraktamenten" som skulle byggas upp med ledning av vissa av utredningen föreslagna "måltids- och logiprogram". Normaltraktamentena skulle fastställas av RSV.

Normaltraktamente skulle fastställas för resdygn och vistelsedygn (fr. o. m. det sextonde dygnets vistelse i följd på samma ort) som ersatte korttidsförrättning resp. långtidsförrättning. Vid vistelse (på en och samma ort) under längre tid än tre månader skulle rätten till normaltraktamente bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. Beträffande endagsresor framlade utredningen två förslag. Enligt A-förslaget skulle vid endagsresa normaltraktamente få beräknas för fem (en måltid) resp. 12 timmars resa (två måltider). En förutsättning för traktamente var dock att det under resan fanns bekväm tillgång till lagad mat. Enligt B-förslaget skulle normaltraktamente inte få beräknas vid endagsresa, dvs. avdrag för ökade levnadskostnader skulle inte medges.

Enligt utredningens förslag skulle vidare en fördubbling av avdragssumman enligt mallen för normaltraktamente kunna få ske för högst 25 måltidstillfällen under endagsresor (s. k. toleransram). Å andra sidan skulle bestämmelserna om rätt till avdrag med normaltraktamenten och toleransbelopp inte gälla om den skattskyldige i verkligheten inte haft några ökade levnadskostnader. TN skulle alltså i visst fall kunna bortse från bestämmelserna om normaltraktamente.

Modellbestämmelserna skulle enligt utredningens förslag i princip vara vägledande även för traktamentslös resenär och för skattskyldig med annan inkomst än av tjänst.

Begreppet vanliga verksamhetsorten föreslogs vid beräkningen av normaltraktamente ersatt av en avståndsregel *dels* betr. egentliga tjänsteresor på en mils radie räknat från tjänstestället eller bostaden om resan börjat där *dels* av bestämmelser om ett s. k. pendlingsområde. Detta område skulle få betydelse för resor mellan bostad och stadigvarande arbetsplats som ägde rum eller borde äga rum i form av dags- eller veckopendling. Inom pendlingsområdet skulle all ersättning (alltså både resekostnads- och traktamentsersättning) redovisas som arbetsreseersättning. En arbetsplats skulle anses som stadigvarande sedan anställd arbetat där i 15 dagar i följd. Syftet med bestämmelserna om pendlingsområde var att i avdragshänseende kunna likställa tjänsteresor med vanliga pendlingsresor. Kunskap om bostadens läge skulle arbetsgivaren kunna få bl. a. genom reseräkning eller s. k. bostadsförsäkran från den anställde.

Enligt utredningens tanke skulle en önskvärd förenkling kunna uppnås genom att arbetsgivarna tillämpade resebestämmelser som följde det skatterättsliga mönstret varigenom dispensförfarandet – med förenklad deklarationsplikt – skulle kunna användas i väsentligt större omfattning än tidigare. Även i UBL föreslogs ändringar som innebar anpassning av preliminärskatteavdraget till de nya materiella reglerna.

Beträffande slutligen bestämmelserna i KL om avdrag för ökade levnadskostnader i annat fall än vid resa i tjänsten, dvs. vid tillfällig anställning och dubbel bosättning innebar utredningens förslag i princip inga nyheter.

7 Anvisningar m. m.

Skattelagstiftningen kompletteras med verkställighetsföreskrifter och olika anvisningar m. m. Inom traktamentsbeskattningens område finns av RSV utfärdade föreskrifter och anvisningar, länsanvisningar som RSV utfärdar efter förslag av resp. skattechef samt skattechefernas meddelanden, vilkas innehåll samordnas genom en arbetsgrupp i vilken RSV är representerat.

7.1 RSV:s föreskrifter och anvisningar

RSV skall enligt 18 § TL genom råd och anvisningar främja en riktig och enhetlig tillämpning av skattelagarna. Även 3 § i instruktionen för RSV anger att verket bl. a. genom råd och anvisningar skall främja en riktig och enhetlig tillämpning av bl. a. skattebestämmelserna.

RSV leds av en styrelse med generaldirektören (GD) som ordförande och överdirektören som vice ordförande. Därutöver skall enligt instruktionen finnas minst sex andra av regeringen särskilt utsedda ledamöter i styrelsen. F. n. består styrelsen – utöver ordförande och vice ordförande – av 11 ledamöter, vilka representerar riksdagspartier, olika arbetsgivar- och arbetstagarorganisationer, finansdepartementet m. fl.

De anvisningar som RSV utfärdar är inte bindande för parter, domstolar eller andra myndigheter. De kan alltså frångås i det enskilda fallet men har, naturligt nog, stor genomslagskraft.

Vid sidan av att svara för dessa vägledande anvisningar kan RSV också få i uppgift att på grundval av direkt bestämmelse i kommunalskattelagen kompletterad med delegation från regeringen – eller enbart med stöd av uppdrag från regeringen (jfr 8 kap. 13 § regeringsformen om s. k. verkställighetsföreskrifter) – i olika hänseenden konkretisera i lagen angivna grunder, t. ex. i olika värderingsfrågor, och ange de värden som skall tillämpas vid visst års taxering. Som exempel kan nämnas värdering av löntagares s. k. bilförmån (42 § KL), grunder för beräkning av avdrag för resa i egen bil till och från arbetsplatsen (33 § anv. 4 p. KL) och – ur vår synpunkt – framför allt normalbeloppen för tillämpning av traktamentsbeskattningsschablonen (33 § anv. 3 p. 2 st. KL).

RSV:s uppgift är i dessa fall att fylla ut lagbestämmelserna med närmare regler. Dessa regler är bindande för parter, domstolar och övriga myndigheter. För sådana normer används numera benämningen föreskrifter. Att föreskrifterna är bindande vid taxeringen hindrar naturligtvis inte att

föreskrifter av denna art ofta utformas så att de vid tillämpningen medger den anpassning till skilda situationer som författningstexten avser.

RSV publicerar sina föreskrifter och anvisningar m. m. i verkets författningssamling (RSFS). Det är då inte ovanligt att ett meddelande i rubriken kan ange att det omfattar både tvingande föreskrifter och icke bindande anvisningar och att dessa olika valörer i texten utmärks med särskilda tecken.

RSV Dt 1976:57

RSV-anvisningen den 24 november 1976 om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst samt normalbelopp för kalenderåret 1976 m. m. bifogas som bilaga till betänkandet (*bilaga* 1). Tabellen på s. 5 i dessa anvisningar ersätts numera av särskilda föreskrifter om normalbelopp. RSV:s föreskrifter för kalenderåret 1982 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst – RSV Dt 1982:6 – bifogas (*bilaga* 2).

Avsnitt 3:3 i anvisningarna från 1976 har ersatts med särskilda anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet RSV Dt 1982:5 (*bilaga* 3).

Beträffande *innehållet* i anvisningarna RSV Dt 1976:57 bör först uppmärksammas att anvisningarna avser anställda i enskild tjänst som vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten uppburit traktamente. För andra än anställda liksom för anställda utan traktamente är således anvisningarna i princip inte tillämpliga. Anvisningarna kan dock i fråga om den vanliga verksamhetsorten och hemresor tillämpas även för traktamentslösa anställda (jfr inledningen till anvisningarna). Anvisningarna är inte heller tillämpliga för ökade levnadskostnader i andra fall än vid resa i tjänsten utan i dessa fall gäller i princip endast bestämmelserna i KL.

Innehållet i anvisningarna har tidigare kommenterats under avsnitten 5.2.2 (den vanliga verksamhetsorten) och 5.2.4 (hemresor). Beträffande vanliga verksamhetsorten kan tilläggas att avståndsgränsen enligt anvisningarna – 10 km – samt tätortsbestämmelserna i princip innebär en skärpning i förhållande till vad som gäller enligt Arr och ARA. Någon direkt motsvarighet till tvåårsregeln finns inte heller vid förrättning i statlig tjänst. Där gäller i stället att vid långvarig förrättning kan frågan om omstationering aktualiseras enligt bestämmelserna i 7 § AST.

I anvisningarna resp. i de ur anvisningarna utbrutna föreskrifterna om normalbelopp (RSV Dt 1982:6) finns inte någon motsvarighet till den "nattventil" (dvs. ersättning för faktisk logikostnad) som sedan mer än 10 år gäller för statsanställda. Konstruktionen av normalbeloppsbestämmelserna i kombination med uttalanden i propositionen av föredragande departementschefen torde ha ansetts förhindra detta.

Beträffande anvisningarna avseende tjänsteresa till utlandet – RSV Dt 1981:10 – kan nämnas att dessa numera (sedan år 1976) har en reduceringsregel som innebär att vid långtidsförrättning dagtraktamente fr. o. m. 16:e dygnet bör utgå med högst 6/10 av det statliga utlandstraktamentet (dagtraktamentet). Enligt Urr minskar traktamentet efter 20 dagars vistelse på samma ort och då med 30 %. – Det bör dock observeras att anvisningarna beträffande utlandsresor icke är bindande utan blott av vägledande art.

7.2 Länsanvisningar

Länsanvisningar utkommer årligen och innehåller uppgifter till ledning för inkomst- och förmögenhetsbeskattningen, t. ex. värde av naturaförmåner, fri bostad o. d. RSV utfärdar anvisningarna efter förslag från skattechefen (15 § TK). Anvisningarna är formellt inte bindande för taxeringsnämnderna men tillämpas självfallet i stor utsträckning.

När det gäller länsanvisningarnas innehåll såvitt avser ökade levnadskostnader bör först punkt 2.3 Vad menas med tätort? i RSV:s anvisningar (Dt 1976:57) redovisas.

Med tätort menas varje samlad bebyggelse av viss omfattning även om tätorten berör en eller flera kommuner eller delar därav. I de länsanvisningar, som bifogas den förtryckta deklarationsblanketten, uppräknas antingen de fall då en eller flera tätorter jämte viss glesbygd skall räknas som en och samma tätort eller också länets samtliga tätorter.

Samtliga länsanvisningar för 1982 års taxering har beträffande ökade levnadskostnader i förvärvskällan tjänst inledningsvis följande likalydande text.

Ökade levnadskostnader

Riksskatteverket har utfärdat anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst samt normalbelopp för kalenderåret 1981 (se RSV:s deklarationsupplysningar). Av dessa anvisningar framgår bl. a. att en av förutsättningarna för att avdrag skall medges är att resan föranletts av förrättning utanför den vanliga verksamhetsorten.

I regel bestäms den vanliga verksamhetsorten med utgångspunkt från den skattskyldiges tjänsteställe och omfattar ett område som begränsas av ett vägavstånd av 10 km från tjänstestället. Är tjänstestället beläget inom en tätort, bör till den vanliga verksamhetsorten hänföras även den del av tätorten som ligger utanför detta vägavstånd.

I 15 länsanvisningar följer härefter följande likalydande text. "Vilka områden som med tillämpning av dessa anvisningar skall anses utgöra en och samma tätort framgår av följande sammanställning". Sammanställningarna finns redovisade i *bilaga* 4 till betänkandet.

Fem länsanvisningar har särskilda, något varierande redogörelser för tätorterna, se bilaga 4.

I fyra länsanvisningar finns ingen särskild sammanställning över eller redogörelse för tätorter.

7.3 Skattechefens meddelande

Till ledning för taxeringsnämndernas årliga arbete ger respektive skattechef ut "Skattechefens meddelande" med rekommendationer i fråga av materiell karaktär men också råd och upplysningar för det praktiska taxeringsarbetet. Innehållet i dessa meddelanden samordnas genom en arbetsgrupp i vilken RSV är representerat. "Skattechefens meddelande" har således i samtliga län ett i princip likartat innehåll. 1982 års meddelande från skattechefen i

Stockholms län såvitt det berör ökade levnadskostnader vid tjänsteresor har intagits som bilaga till betänkandet (*bilaga* 5). Meddelandet behandlar även frågor om avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfällig anställning och dubbel bosättning m. m.

8 Vissa rättsfall

Inledning

I traktamentsbeskattningsutredningens betänkande Samordnad traktamentsbeskattning (SOU 1974:45) finns en rättsfallsöversikt (s. 78–99) som i huvudsak omfattar domar t. o. m. år 1973. I det följande lämnas en sammanställning av regeringsrättens domar avseende ökade levnadskostnader m. m. för efterföljande år. Systematiseringen av rättsfallen framgår av nedan intagen disposition.

Rättsfallen finns i regel publicerade som referat i Regeringsrättens årsbok (RÅ). De redovisas i den efterföljande sammanställningen under sitt nummer i RÅ. Samtidigt anges för åren före 1978 motsvarande referatnummer i RRK (Rättsfallsreferat från regeringsrätten och kammarrätterna, åren 1973–1976) EMR (Enkla meddelanden om rättsfallsreferat från regeringsrätten och kammarrätterna, åren 1974–1976) samt i RR (Rättsfall och notiser från regeringsrätten, år 1977).

Vissa rättsfall följs av en kommentar.

Disposition

8.1 Skattepliktig – icke skattepliktig ersättning
Skatteplikt föreligger enligt 32 § 1 mom. 1 st. KL för bl. a. traktamente som utgått för tjänsten dock ej för traktamente som anvisats av staten m. fl. (3 mom.). Även i vissa andra fall undantas traktamente från beskattning.

8.2 Avdrag för ökade levnadskostnader "i tjänsten"

8.2.1 Enligt (huvud-)regeln i 33 § 1 mom. 1 st. KL får avdrag i princip göras för alla kostnader som är att anse som *kostnader i tjänsten* (dvs. kostnader i förvärvskällan tjänst, alltså kostnader i anställning eller uppdrag eller i annan verksamhet som redovisas i förvärvskällan tjänst). Avdrag medges bl. a. för kostnader för resor i tjänsten (resor för verksamheten).

8.2.2 Avdrag vid *resa i tjänsten* utom den vanliga verksamhetsorten (förutom för kostnaden för själva resan) för *ökade levnadskostnader.*
Enligt 33 § anv. 3 p. 1 och 2 st. KL medges avdrag för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten. Avdrag medges i princip inte statsanställd (m. fl.) m. m.

a) *Allmän avdragsregel* (vid resa i tjänsten utom vanliga verksamhetsorten)
Avdrag medges anställd, uppdragstagare eller annan med verksamhet som redovisas i förvärvskällan tjänst för i princip visad faktisk (skälig) kostnadsökning (1 st.). Hit hänförs bl. a. traktamentslösa skattskyldiga.
1. Avdrag
2. Ej avdrag

b) *Schablonregel* (för avdrag vid resa i tjänsten – i anställning – utom den vanliga verksamhetsorten)
För *anställd i enskild tjänst som uppburit traktamente* anses kostnadsökningen *schablonmässigt* i princip ha uppgått till belopp motsvarande det uppburna traktamentet dock högst till s. k. normalbelopp.
1. Avdrag
2. Ej avdrag

8.2.3 Avdrag för *ökade levnadskostnader vid resa i andra fall än vid resa i tjänsten* (resa *till* tjänsten)
Enligt 33 § anv. 3 p. 3 st. KL medges avdrag för ökade levnadskostnader då fråga inte är om resa i tjänsten utan resa mellan bostad och arbetsplats vid a) kortare (tillfällig) anställning, b) flera arbetsplatser eller c) "annan anledning".

8.2.4 Avdrag vid s. k. *dubbel bosättning*
Enligt 33 § anv. 3 p. 4 st. KL medges avdrag för ökade levnadskostnader om den skattskyldige på grund av arbetet bosatt sig på annan ort än familjebostadsorten och familjebostaden behålls på grund av a) makes förvärvsverksamhet, b) svårighet att anskaffa (ny) familjebostad eller c) "annan därmed jämförlig omständighet".

8.3 Övriga rättsfall

8.4 Tillägg

Rättsfallsöversikt

Kostnad i förvärvskällan tjänst (8.2.1)

(1)
RÅ 1974 ref. 14 *Statligt traktamente endast för natt*
(RRK 1974 R 1:34)

Ogift statsanställd som under förrättning (kurs) uppburit oreducerad lön, resekostnadsersättning och traktamente i samband med resor till och från kursorterna samt traktamente för natt under tiden på kursorterna (med 11 kr. per natt enligt TB ARR) medgavs yrkat avdrag för ökade levnadskostnader, utöver hyra, med (200 x 12 kr. =) 2 400 kr. då han inte uppburit något traktamente för dag. [Jfr även mål nr (23).]

Kommentar

Förrättning som omfattas av bestämmelserna i Arr (ARA) är normalt undantagen från KL:s tillämpning. Ersättning är inte skattepliktig och avdrag medges inte för kostnader. Mål nr (1) redovisar undantag från denna huvudregel. Jfr RÅ 1969 Fi 1111 där avdrag inte medgavs då s. k. tågtraktamente utgått (SOU 1974:45 s. 79)

Ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten (8.2.2)
Allmän avdragsregel – (skäligt) avdrag (8.2.2 a) 1)

(2)
RÅ 1974 ref. 32 II *Allmän avdragsregel – traktamentslös, endagsförrättning, byggnadsarbetare*
(RRK 1974 R 1:42)

Byggnadsarbetare bosatt i Uddevalla och anställd hos en byggnadsfirma med arbetsplatser utanför Uddevalla, erhöll skäligt avdrag för 139 förrättningar utom vanliga verksamhetsorten på mer än nio timmar med 900 kr. (ca 6–7 kr. per dag). Den skattskyldige som var traktamentslös och inte visat sina ökade levnadskostnader hade yrkat avdrag med 30 kr. per dag. [*Kommentar* efter mål nr (3).]

(3)
RÅ 1974 ref. 32 I *Allmän avdragsregel – traktamentslös, endagsförrättning, grävmaskinist*
(RRK 1975 R 1:2)

Grävmaskinist som under 190 dagar arbetat på olika platser utanför hemorten utan att få traktamente (utgick endast vid förrättningar på längre avstånd än 6,5 mil från bostaden) och som inte lämnat närmare upplysningar om sina kostnader (eller bortovarotider) erhöll avdrag för ökade levnadskostnader med ett uppskattat belopp av 1 200 kr. (6–7 kr. per dag).

Kommentar

Då schablonregeln inte är tillämplig men (viss) kostnadsökning ändå gjorts sannolik medges (vid endagsförrättning) normalt avdrag med skäligt belopp, mål nr (2 och 3).

Allmän avdragsregel – ej avdrag (8.2.2 a) 2)

(4)
RÅ 1972 Fi 187 *Allmän avdragsregel – traktamentslös, endagsförrättning (matsäck), busschaufför*
(EMR 1974 R 1:2)

Traktamentslös busschaufför som dagligen reste utom sin vanliga verksamhetsort erhöll ej avdrag för ökade levnadskostnader som yrkats med (285 x 7 =) 1 995 kr. då han inte visat någon fördyring i förhållande till vistelse på stationeringsorten eller eljest gjort någon fördyring sannolik (enligt prövningsnämnden hade den skattskyldige medfört matsäck). [*Kommentar* efter mål nr (5).]

(5)
RÅ 1972 Fi 183 *Allmän avdragsregel – traktamentslös, endagsförrättning (matsäck), chaufför*
(EMR 1974 R 1:3)

Traktamentslös chaufför som yrkade avdrag för ökade levnadskostnader med (180 x 15 =) 2 700 kr. avseende kostnaden för medförd matsäck vid resor utom stationeringsorten ansågs inte ha haft någon vid taxeringen

Resa i tjänsten
Allmän avdragsregel

avdragsgill ökning av levnadskostnaderna. Han hade inte visat att kostnaderna blivit högre än vid vistelse på stationeringsorten och inte heller gjort någon annan fördyring sannolik. Den skattskyldige var dock i och för sig berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader vid resorna utom stationeringsorten.

Kommentar

Matsäckskostnad är i princip inte avdragsgill, mål nr (4 och 5). Jfr dock mål nr (12) av vilket framgår att schablonregeln är tillämplig även om utgivet traktamente motsvaras av matsäckskostnad. Detta gäller dock inte då traktamentet utgått till delägare i fåmansbolag (26).

Schablonregeln – avdrag (8.2.2 b) 1)

(6)
RÅ 1972 Fi 1185
(EMR 1974 R 1:14)

Schablonregeln – vanlig verksamhetsort för timmerman, (fingerad) långtidsförrättning

Timmerman vid brobygge i Stäket 12,5 km från bostaden ansågs ha vistats utom sin vanliga verksamhetsort och berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader. Han hade uppburit traktamente för långtidsförrättning med belopp motsvarande 285 övernattningar vilket inte översteg av RN för sådan förrättning fastställt avdragsbelopp. Timmermannen övernattade emellertid regelbundet i bostaden (enligt kollektivavtal skulle traktamente inte ha utgått). Han fick avdrag med belopp motsvarande traktamentet men inte för resekostnader (vilket inte yrkats av timmermannen). Inkomsttaxering år 1966.

Kommentar

Mål nr (6). Timmermannen arbetade dels på längre avstånd än 10 km från bostaden (denna avståndsgräns var en nyhet i 1967 års RSV-anvisningar) dels utanför sin bostadsort. Liksom i mål nr (11) rörde det sig om fingerad övernattning. Jfr pleniavgörandet RÅ 1972 ref. 6 i vilket fingerad övernattning godtogs (SOU 1974:45 s. 85).

(7)
RÅ 1974 ref. 114
(RRK 1975 R 1:16)

Schablonregeln – skogvaktares vanliga verksamhetsort

Skogvaktaren H hade haft sitt tjänsteställe i Sörsjön där han hade bevakningskontor och bostad. Sörsjön ansågs därmed vara H:s vanliga verksamhetsort och avdrag för ökade levnadskostnader medgavs enligt schablonregeln med belopp motsvarande traktamentet (150 x 17 =) 2 550 kr. Enligt H hade han fått traktamente då han gjort tjänsteresor mer än 5 km från kontoret (och varit borta upp till tio timmar) dvs. motsvarande vad som gällde för statligt anställda skogvaktare. Någon uppgift om H:s kostnader redovisades inte i målet. Inkomsttaxering år 1970.

Resa i tjänsten
Schablonregeln

Kommentar

Mål nr (7) innebar användning av ortsregeln (Sörsjön, se angående ortsregeln i kommentaren till mål nr 14), då vanliga verksamhetsorten bestämdes och inte 10 km-regeln som i princip också var tillämplig vid denna taxering.

(8)
RÅ 1975 ref. 91 IV *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort vid speciella anställningsförhållanden*
(RRK 1976 R 1:109 IV)

IV Rörmontör

F. var gift och med familjebostad i Uddevalla. Han var rörmontör och hade beskattningsåret 1971 arbetsplats i Göteborg (arbetsplats där sedan augusti 1970). År 1962 hade han arbete i Uddevalla och därefter på andra orter, först i Trollhättan och Alingsås. Han arbetade i Göteborg maj–december 1966, i Kungälv januari 1967–februari 1968, i Göteborg mars 1968–februari 1970 och i Kungälv februari–augusti 1970. F. anförde att han anställdes hösten 1970 för ett speciellt, tidsbegränsat arbete – entreprenadarbete. På grund av företagets konkurs fick han under beskattningsåret ny arbetsgivare för tiden fram till arbetets slutförande (maj 1972). Han fick då nytt tillfälligt arbete hos annat företag i samma koncern fram till semestern 1972 varefter han friställdes från entreprenadarbetet i Göteborg. Han fick hösten 1972 nytt arbete i Uddevalla där han fortfarande arbetade. Hustrun hade sjukpension på grund av allvarlig sjukdom. I besvär till RR anförde F. bl. a. "att det har ej beaktats att de arbeten jag ombetts att utföra var av typ objektanställning. Jag vill särskilt poängtera att när arbetet närmade sig sitt slutskede jag fick förvarning om arbetets upphörande. Detta kan då ej räknas som fast anställning i de olika städer jag varit anställd".

RR medgav avdrag för ökade levnadskostnader med tillämpning av schablonregeln:

F. är verksam som rörmontör med arbetet förlagt till olika byggnadsplatser. Beträffande dessa är upplyst att F, som fram till 1962 hade arbete på byggnadsplatser i Uddevalla, därefter på olika andra orter haft arbeten med en varaktighet av minst cirka 6 månader och högst cirka tre år åt gången på varje ort. Även om F sedan maj 1966 endast haft arbete i Göteborg och Kungälv har arbetsplatserna växlat mellan dessa båda orter. Tillräckliga skäl kan vid angivna förhållanden ej anses föreligga att anse annan ort än Uddevalla, där F hela tiden varit bosatt, som hans vanliga verksamhetsort.

En ledamot var skiljaktlig och ville vägra avdrag med motiveringen att F från maj 1966–semestern 1972 haft Göteborg som sin huvudsakliga arbetsplats, vilken ort därmed också måste anses utgöra F:s vanliga verksamhetsort. Inkomsttaxering 1972. [Jfr mål nr (18–20).]

Kommentar

Anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna saknar normalt särskilt tjänsteställe, utan den vanliga verksamhetsorten bestäms i dessa fall med utgångs-

punkt från den anställdes bostad. I mål nr (8) tillämpades denna regel (men inte i mål nr (18–20), se nedan).

Resa i tjänsten
Schablonregeln

(9)
RÅ 1977 ref. 116 *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort vid förrättning (kurs) i direkt samband med anställning*
(RR 1977 R 1:59)

Skattskyldig som tagit anställning på viss ort (Sollefteå) och som omedelbart därefter påbörjat ettårig kurs på annan ort (Västerås) ansågs ha haft anställningsorten som vanlig verksamhetsort och därmed berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader under vistelsen på kursorten med tillämpning av schablonregeln.

(10)
RÅ 1973 ref. 90 *Schablonregeln – endagsförrättning, grävmaskinist*
(RRK 1973 R 1:64)

Grävmaskinist medgavs avdrag för ökade levnadskostnader med belopp motsvarande enligt kontrolluppgift av arbetsgivaren uppburet traktamente 7 875 kr. avseende 297 endagsförrättningar 10 mil från bostaden. Avdrag medgavs även för kostnader för dagliga resor.

Med hänsyn till varaktigheten och lokaliseringen till en och samma arbetsplats hade KR betraktat arbetet som långtidsförrättning och reducerat avdraget för ökade levnadskostnader och resor.

(11)
RÅ 1974 ref. 99 I *Schablonregeln – långvarig (fingerad) långtidsförrättning, verkmästare*
(RRK 1975 R 1:5 I)

Verkmästare anställd hos större byggföretag och bosatt i Kristinehamn med arbetsplatser i Karlskoga sedan 1966 ansågs berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete i Karlskoga under 1968. Avdrag medgavs med belopp motsvarande uppburet traktamente för långtidsförrättning med 276 övernattningar (9 108 kr.). Däremot medgavs inte avdrag för dagliga resor mellan bostaden och arbetsplatsen. Den skattskyldige hade uppgivit att ersättningen rätteligen avsåg dagtraktamente avseende bortovaro från hemorten mer än tio timmar. Dag- eller dygnstraktamente utgick allt eftersom arbetsplatsen var belägen på längre eller kortare avstånd från hemmet. [Jfr kommentaren till mål nr (4).]

(12)
RÅ 1976 ref. 169 *Schablonregeln – traktamente*
(RRK 1976 R 1:127)

Schablonregeln är tillämplig på traktamente som inte överstigit det s. k. normalbeloppet även om ersättningen avsevärt överstigit den verkliga

Resa i tjänsten
Schablonregeln

fördyringen och trots att enligt inom branschen gällande kollektivavtal traktamente inte skulle utgå.

Kommentar

Som tidigare framhållits (se mål nr 5) är schablonregeln normalt tillämplig även om traktamentet motsvaras av matsäckskostnad.

(13)
RÅ 1977 ref. 14 *Schablonregeln – anställd tillika delägare i fåmansbolag*
(RR 1977 R 1:11)

Schablonregeln har ansetts tillämplig på traktamente som uppburits av aktieägare med bestämmande inflytande i fåmansbolag. Den skattskyldige hade uppgivit att hans verksamhet under förrättningarna varit av arbetsledande natur och att den av bolaget utgivna ersättningen överensstämde med de traktamentsbelopp, som enligt vederbörligt kollektivavtal skulle ha utgått för befattningshavare med motsvarande arbete. Inkomsttaxering 1972.

Kommentar

Schablonregeln gör i princip inget undantag för anställd tillika delägare i fåmansbolag med avgörande inflytande i bolaget. Mål nr (13) är ett exempel på detta. Vad den skattskyldige uppgivit om sin verksamhet i bolaget och om traktamentsbeloppets överensstämmelse med kollektivavtal anges dock som förutsättningar för schablonregelns tillämplighet. Jfr dock mål nr (26 och 27) med motsatt utgång.

Schablonregeln – Ej avdrag (ej bifall) (8.2.2 b) 2)

(14)
RÅ 1974 ref. 99 II *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort för verkmästare*
(RRK 1975 R 1:5 II)

Verkmästare anställd hos större byggföretag och bosatt med familjen i villa i Nynäshamn med arbetet sedan 1964 i huvudsak förlagt till Stockholm där han också hyrde rum ansågs med hänsyn härtill och till övriga omständigheter ha haft Stockholm som sin vanliga verksamhetsort. Den skattskyldige ansågs av RR inte heller på annan grund berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader i Stockholm vid 1970 års taxering. TN hade medgivit avdrag för kostnader för dubbelhyra, kost och hemresor med 5 376 kr. vilket Ti utan att yrka ändring i denna del ansåg vara ett mycket välvilligt avdrag för merkostnader vid arbete utom Stockholmsområdet. Den skattskyldige uppgav bl. a. att han under 1969 haft 10–15 olika arbetsplatser inom Stockholms län (samt arbete i Uppsala) och under 1970 arbetat i Motala, Linköping och Borlänge under sammanlagt 12 veckor och i Vaxholm under 4 veckor. Jfr mål nr (11). [*Kommentar* efter mål nr (19), se även mål nr (5).]

RÅ 1975 ref. 67 (plenum) *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort för* *Resa i tjänsten*
(RRK 1976 R 1:1) *anställda hos entreprenadföretag* Schablonregeln

Flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna anses enligt RSV:s anvisningar (RSV Dt 1976:57 punkt 2.2.1 B) inte ha särskilt tjänsteställe. Vanliga verksamhetsorten bestäms med utgångspunkt från bostaden.

(15)
I *Rörläggare*

Ogift rörläggare (H.) bosatt i Uddevalla var sedan flera år anställd hos AB Fartygsentreprenader (FEAB) med arbetsplats hela 1968, delar av 1969 och under hela beskattningsåret 1970 i Göteborg (10 mil från Uddevalla). RR fann att tjänstgöringen i Göteborg inte innebar att H. från ett annat mera permanent tjänsteställe beordrats att tillfälligt tjänstgöra i Göteborg. Vidare förelåg inte sådana särskilda förhållanden som beträffande byggnads- och anläggningsarbete motiverat att bostadsorten räknas som den vanliga verksamhetsorten (dvs. framför allt att anställningen tidsmässigt är knuten till utförandet av visst arbete, t. ex. färdigställandet av viss byggnad eller anläggning). Anledning saknades enligt RR att frångå huvudregeln, nämligen att den ort där H. haft sin arbetsplats, dvs. Göteborg skulle anses som hans vanliga verksamhetsort. H. var därför inte berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader enligt regler som gäller vid tjänsteförrättning. Inte heller fann RR skäl för avdrag enligt regler som gäller för den som tagit arbete på annan ort än bosättningsorten.

Åtta ledamöter var skiljaktiga och anförde att den skattskyldige året före beskattningsåret arbetat både i Göteborg (två perioder), Karlskrona och Trollhättan samt enligt egen uppgift under beskattningsåret på olika platser inom Göteborgsområdet. På grund härav kunde Göteborg vid den aktuella taxeringen inte anses utgöra den skattskyldiges vanliga verksamhetsort utan avdrag borde medges för ökade levnadskostnader (enligt schablonregeln) med bostadsorten som vanlig verksamhetsort.

En ledamot, som utvecklade sin mening, anförde att arbetstagare med rörlig verksamhet, som byggnadsarbete eller annat, på andra orter än bostadsorten får anses berättigade till avdrag för ökade levnadskostnader som föranleds av de skiftande arbetsställena. Då den skattskyldige otvivelaktigt tillhörde denna kategori borde avdrag för ökade levnadskostnader medges med tillämpning av schablonregeln. Inkomsttaxering 1971. [*Kommentar* efter mål nr (19).]

(16)
II *Svetsare*

Gift svetsare var bosatt i familjebostaden (egen fastighet) i Högsäters kommun och sedan april 1967 anställd hos FEAB med arbetsplats på Arendalsvarvet i Göteborg där han fortfarande arbetade vid utgången av beskattningsåret (1969). Avdrag vägrades för ökade levnadskostnader med liknande motivering som i mål I. Avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning (bostads- och familjeskäl) medgavs ej med högre

Resa i tjänsten
Schablonregeln

belopp än vad underinstanserna tillerkänt den skattskyldige.

Åtta ledamöter var skiljaktiga i frågan om motiveringen och anförde att med hänsyn till varaktigheten av arbetet i Göteborg och övriga förhållanden måste Göteborg betraktas som den skattskyldiges vanliga verksamhetsort. Vidare anfördes att då det förelåg sådana särskilda förhållanden att det inte skäligen kunde ifrågasättas att familjen skulle avflytta till Göteborg fick den skattskyldige anses berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader (vid dubbel bosättning) med av Ti tillstyrkt högre belopp. Inkomsttaxering 1970. [*Kommentar* efter mål nr (19).]

(17)
III *Maskinreparatör*

Gift maskinreparatör var bosatt i Uddevalla och sedan augusti 1966 anställd för reparationsarbete hos FEAB med arbetsuppgifterna från 1966 till slutet av 1971 förlagda till Göteborgsområdet med undantag för tre veckor 1968 och 28 veckor 1969. Avdrag vägrades betr. beskattningsåret 1970 för ökade levnadskostnader. Enligt RR fick det antas att hans arbetsförhållanden varit sådana att hans tjänsteställe var beläget i Göteborg och att denna ort skulle anses som hans vanliga verksamhetsort.

Åtta ledamöter var skiljaktiga i fråga om motiveringen och gjorde ej ändring i KR:s dom. Inkomsttaxering 1971. – Den skattskyldige utförde reparationer på FEAB:s maskiner på olika arbetsplatser samt var dessutom på grund av arbetsbrist svetsare och "hantlangare" åt rörläggare och plåtslagare. En gång i veckan beställde eller hämtade han reservdelar i Uddevalla. 1968 arbetade den skattskyldige förutom i Göteborg även i Marstrand och Skellefteå och 1969 även i Trollhättan. [*Kommentar* efter mål nr (19).]

RÅ 1975 ref. 91 I-III (RRK 1976 R 1:09 I-III) *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort vid speciella anställningsförhållanden*

(18)
I *Anställning vid asfaltverk och maskinverkstad*

Gift person med familjebostad (villa) i Nyköping (dit han reste varje veckoslut) var sedan den 1 juni 1970 anställd hos vägbolag som reparatör med tjänstgöring april–december vid ett asfaltverk och övrig del av åren vid en maskinverkstad, båda belägna inom Stockholmsområdet där den skattskyldige hyrde rum. Avdrag vägrades för ökade levnadskostnader under beskattningsåret 1972. Enligt RR framgick av utredningen i målet att anställningen inom Stockholmsområdet varit av så stadigvarande natur att detta område fick anses ha utgjort den skattskyldiges vanliga verksamhetsort. (Asfaltverket fanns kvar på samma plats i mer än åtta år. Den skattskyldige anförde att vid verkstadsanställningen reste han i stor utsträckning runt till andra arbetsplatser.) Hustruns långvariga sjukdom och sons invaliditet var ej heller enligt RR skäl som kunde föranleda avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Inkomsttaxering 1973. [*Kommentar* efter mål nr (19).]

(19)
II *Vägarbete*

Resa i tjänsten
Schablonregeln

A. var vägarbetare, gift och med familjebostad i Nyköping. Han hade en lång följd av år haft olika arbetsgivare och olika arbetsplatser i och omkring Stockholm. Anställningarna hade karaktär av säsongsarbete och A. var vissa tider utan anställning. Han hyrde bostad i Stockholm och åkte till familjen i Nyköping varje veckoslut. Han var under 1972 anställd hos Statens Vägverk (ej traktamente därifrån) och hos privat större byggbolag. A. yrkade avdrag för ökade levnadskostnader med 8 895 kr. motsvarande traktamente för långtidsförrättning med 216 övernattningar. Avdrag vägrades A. för ökade levnadskostnader inom Stockholmområdet. RR anförde:

"Av handlingarna i målet framgår att Andersson en följd av år fortlöpande tagit anställning som vägarbetare hos olika arbetsgivare med arbetsplatser inom det såsom tätort betecknade Stockholmsområdet och inom närbelägna tätorter, bl. a. Upplands Väsby, Kungsängen och Värmdö. Med hänsyn härtill och övriga omständigheter får han anses ha förlagt sin yrkesverksamhet till Stockholmsområdet, vilket vid sådant förhållande utgjort hans vanliga verksamhetsort under beskattningsåret."

Däremot medgavs avdrag för ökade levandskostnader på arbetsorter utom Stockholmsområdet. Sådana omständigheter förelåg enligt RR inte att A. var berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader på grund av tillfällig anställning eller dubbel bosättning. Inkomsttaxering 1973.

Kommentar

I uttalande den 12 oktober 1972 till ledning för tolkning av begreppet den vanliga verksamhetsorten angav RSV (meddelande serie I nr 8:4) som *huvudregel* att den *ort* inom vilken den skattskyldige har sitt tjänsteställe, dvs. där han i regel har sin arbetsplats bör anses som hans vanliga verksamhetsort. Vidare *tillades* att denna huvudregel bör tillämpas även då den skattskyldiges arbetsplats *inom en ort växlar.* Huvudregeln skulle också gälla om den skattskyldige *tidvis* har sin arbetsplats *på en ort och tidvis på en annan,* om den skattskyldige i regel kan anses ha sin arbetsplats inom en ort. Tillägget exemplifierades med anställning hos entreprenadföretag som utför arbete bl. a. på varv.

Mål nr (14–19) innebar tillämpning av förenämnda huvudregel (ortsregeln). I målen (18 och 19) har dock ortsbegreppet utvidgats till ett områdesbegrepp (Stockholmsområdet). I samtliga dessa mål gäller att då den skattskyldige kan förväntas i regel ha sin arbetsplats inom en viss ort eller inom ett visst område skall denna ort respektive område *från början* anses utgöra hans vanliga verksamhetsort. Det blir således i dessa fall över huvud taget inte fråga om förrättning eller resa i tjänsten (den s. k. tvåårsregeln är således inte aktuell).

(20)
III *Förman anställd hos entreprenadföretag*

En person, gift och med familjebostad i Göteborg, var från 1958 – med vissa avbrott – till den 28 maj 1971 anställd som förman hos rör- och maskinbolag som utförde entreprenadarbeten med huvudsaklig arbetsplats för den skattskyldige i Hallstavik men även på andra orter. Han yrkade med tillämpning av schablonregeln avdrag för ökade levnadskostnader under

Resa i tjänsten
Schablonregeln

beskattningsåret 1971 avseende dels Hallstavik t. o. m. den 28 maj dels Vargön (Älvsborgs län) från den 14 juni (ny arbetsgivare). Han uppgav bl. a. följande.

Tjänstgöringen i Hallstavik började 1958 och ingick i ett byggnadsprojekt för Holmens Bruk som omslöt en miljard kronor och slutade i maj 1971. Fram till en sjukskrivningsperiod åren 1967–1969 var han samtidigt lagförman (under varierande tider 3 till 26 veckor) på 13 andra entreprenadarbeten som bolaget hade på olika orter över hela landet. (Under åren 1958–1961 hade han även tillfälliga anställningar hos tre andra arbetsgivare.) Arbetet i Hallstavik bestod av delentreprenader (ca 30 sedan 1969) med mycket korta varsel. Han bodde i en barack. Av olika skäl var det inte möjligt för familjen (fem barn) att flytta till Hallstavik.

RR ansåg att den skattskyldige under en lång följd av år haft Hallstavik som sin huvudsakliga arbetsplats och att denna ort under beskattningsåret t. o. m. den 28 maj beskattningsåret måste anses ha utgjort hans vanliga verksamhetsort. På grund härav var den skattskyldige (i denna del) inte berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa. – Beslutet innebar att den skattskyldige medgavs avdrag i Hallstavik med tillämpning av "tredje stycket" med belopp motsvarande beräknad faktisk fördyring och i Vargön med tillämpning av schablonregeln. Det ifrågasattes således inte att den skattskyldige skulle avflytta till Hallstavik. Inkomsttaxering 1972. [Jfr mål nr (8). (*Kommentar* efter följande mål).]

(21)
RÅ 1978 1:47 *Schablonregeln – vanlig verksamhetsort vid långvarig (långtids-)förrättning, byggnadssnickare*

A. var gift och bosatt i Kristdala (där hustrun arbetade, 4,7 mil från Simpevarp). Han var sedan 1962 anställd som byggnadssnickare hos större byggföretag. Under tiden hösten 1966 – november 1974 hade han sin arbetsplats i Simpevarp. Han återvände dagligen till hemmet men uppbar under beskattningsåret (1972) traktamente för långtidsförrättning med 333 övernattningar. A. arbetade mellan åren 1962 och 1966 för samme arbetsgivare på fyra olika orter (Oskarshamn, Ljungbyholm, Mönsterås och Hjorted) och även efter Simpevarpstiden (t. o. m. 1975) på olika orter (Färjestad och Kristdala). RR:

"A. har från slutet av 1966 till slutet av 1974 haft Simpevarp som sin arbetsplats. Denna ort måste därför anses har utgjort hans vanliga verksamhetsort. A. är på grund härav icke berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa. Med hänsyn till i målet upplysta omständigheter – särskilt att det inte funnits möjlighet att erhålla familjebostad i Simpevarp – kan det icke skäligen ifrågasättas att A. bort avflytta till anställningsorten. Han är därför enligt punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen berättigad till avdrag för den ökning i levnadskostnaderna – frånsett resekostnader – som får antagas ha föranletts av att han haft sitt arbete på annan ort än bostadsorten. Ökningen kan i brist på utredning om de verkliga kostnaderna uppskattas till 2 000 kr. A. äger således, utöver medgivet avdrag för resekostnader, åtnjuta avdrag med nämnda belopp."

Resa i tjänsten
Schablonregeln

Kommentar

I mål nr (20 och 21) redovisas exempel på långvarig förrättning. Förrättningsorten har efter viss tid övergått till att bli den skattskyldiges vanliga verksamhetsort.

(22)
RÅ 1979 1:93 *Schablonregeln – ej resa i tjänsten (i anställningen), yrkesmusiker*

En (yrkes-)musikers (orkestermedlem) resor till skilda orter utgör resor till de med arrangörerna på resp. orter i engagemangsavtalen angivna tjänsteställena och således inte resor i tjänsten. På grund härav är inte schablonregeln tillämplig (på ev. uppburen traktamentsersättning). Vid bedömningen av den verkliga kostnadsökningen bör dock enligt RR, om kostnaden inte kan visas, föreskrifterna om normalbelopp i och för sig kunna vara vägledande.

En ledamot var skiljaktig och anförde (bl. a.) att ifrågavarande yrkesmusikers intäkt av sin verksamhet på grund av yrkesmässigheten borde hänföras till inkomst av rörelse och avdrag medges för nödvändiga omkostnader såsom kostnader för resor och därunder uppkommen ökning i levnadskostnaderna. I avsaknad av utredning ang. kostnaderna måste de uppskattas till skäligt belopp varvid anvisningarna i 33 § KL borde kunna tjäna till viss ledning.

Kommentar

Schablonregeln förutsätter att den skattskyldige är anställd och (i princip) har ett tjänsteställe.

(23)
RÅ 1981 1:16 *Schablonregeln – ej resa i tjänsten, utländsk medborgare*

Utlänning, bosatt och anställd i Skottland, tjänstgjorde på uppdrag av sin utländske arbetsgivare och med bibehållen anställning under två år vid koncernbolag i Sverige. Han ansågs inte vara berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader med anledning av tjänstgöringen i Sverige.

Den skattskyldige hade uppburit lön och utlandstraktamente från sin utländske arbetsgivare. Han bodde under vistelsen i Sverige med sin hustru och barn i förhyrd villa och uppgav sig ha haft diverse kostnadsökningar, bl. a. fast kostnad för bostad i hemlandet. RR ansåg den skattskyldige ha varit bosatt och haft sin vanliga verksamhetsort i Sverige under ifrågavarande tid. Enär han tillsammans med sin familj varit bosatt på verksamhetsorten i Sverige under tjänstgöringen här medgav inte bestämmelserna i 33 § KL jämte anvisningar avdrag för ökade levnadskostnader.

Resa i tjänsten
Schablonregeln

Kommentar

I utlandet anställd och bosatt person som enligt KL anses bosatt och skattskyldig här i riket anses inte samtidigt kunna vara på tjänsteresa här även om vistelsen enligt vanliga regler är att likställa med en resa i tjänsten.

(24)
RÅ 1974 A 1620 *Schablonregeln, uppburen ersättning – ej traktamente*
(RRK 1975 R 1:9)

Försäljare som enligt kontrolluppgift från arbetsgivare uppburit lön med 8 210 kr. och resekostnadsersättning med 20 513 kr. yrkade i deklarationen avdrag för bl. a. traktamente 25 dygn à 16 kr. och 200 dagar à 55 kr. = 11 400 kr. TN medgav avdrag med skäligt belopp. Den skattskyldige gav till PN in intyg från arbetsgivaren samt reseräkningar som stöd för avdraget men medverkade inte till att taxeringsrevision kunde genomföras betr. anteckningarna för beskattningsåret. På grund härav fanns det enligt RR fog för att frångå arbetsgivaruppgiften och beräkna avdraget till skäligt belopp.

Kommentar

I mål nr (24) får anses underförstått att det har ifrågasatts om försäljaren över huvud taget företagit alla uppgivna resor.

(25)
RÅ 1976 ref. 168 *Schablonregeln – traktamente endast för vissa*
(RRK 1976 R 1:125) *förrättningar*

Den som uppburit traktamente endast för vissa förrättningar i en och samma tjänst kan inte yrka avdrag med tillämpning av schablonregeln för dessa förrättningar och för (beräknad) faktisk kostnad i fråga om övriga förrättningar. Den skattskyldige måste visa kostnadsökningen för samtliga förrättningar i samma tjänst. Inkomsttaxering 1972.

(26)
RÅ 1972 ref. 24 II *Schablonregeln – delägare i fåmansbolag*
(EMR 1974 R 1:6)

Person som arbetade som grävmaskinist (anläggningsarbete) åt sitt fåmansbolag i vilket han även var VD medgavs avdrag som för visad ökning av levnadskostnaderna med belopp motsvarande vad som skulle ha utgått i traktamente enligt anläggningsavtalet. Med hänsyn till att utbetalade traktamenten väsentligt översteg de för branschen vanliga och till den skattskyldiges avgörande inflytande vid bestämmandet av traktamentena samt omständigheterna i övrigt ansågs uppburet traktamente utgöra annan ersättning än traktamente. [*Kommentar* efter följande mål.]

(27)
RÅ 1972 ref. 24 I *Schablonregeln – delägare i fåmansbolag*
(EMR 1974 R 1:4)

Resa i tjänsten
Schablonregeln

Skattskyldig som tillsammans med fader var huvudaktieägare i det fåmansbolag där de var anställda hade haft ökade levnadskostnader som delvis bestod av matsäckskostnad (och delvis av måltider i serveringslokaler). På grund av nu angivna förhållanden (dvs. "avgörande inflytande" och "matsäck") ansågs uppburet traktamente avseende arbete utom bostadsorten (under 224 dagar x 30 kr.) utgöra annan ersättning än traktamente och schablonregeln därför inte tillämplig. Avdrag skulle i stället medges för visad ökning av levnadskostnaderna. Ökningen ansågs inte ha överstigit 2 000 kr. (av KR medgivet belopp).

Kommentar

Som framgår av mål nr (26 och 27) har schablonregeln inte tillämpats då samma person som haft bestämmande inflytande i bolaget såsom anställd i bolaget uppburit traktamenten vilka beräknades avsevärt ha överstigit faktisk ökning av levnadskostnaden respektive väsentligt ha överstigit de för branschen vanliga traktamentena. Jfr kommentaren till mål nr (13) respektive (5).

(28)
RÅ 1976 ref. 68 *Schablonregeln – utrikes förrättning*
(RRK 1976 R 1:60)

Avdrag för ökade levnadskostnader vid utrikes förrättning medgavs vid tillämpning av schablonregeln med belopp motsvarande uppburet traktamente och inte – såsom den skattskyldige utan närmare utredning yrkade – med belopp som svarade mot traktamente enligt det statliga utlandsresereglementet.

Resa till tjänsten (8.2.3)

(29)
RÅ 1973 Fi 897 *Resa till tjänsten – tillfällig anställning*
(RRK 1974 R 1:4)

Ogift seminarielärare med ordinarie tjänst och villa på en ort medgavs ej avdrag för ökade levnadskostnader (dubbelhyra) och veckoslutsresor vid från början förutsebar (några år) tillfällig tjänstgöring (eo-tjänst) på annan ort (vikariatet blev fyra år).

(30)
RÅ 1973 ref. 116 *Resa till tjänsten – "annan anledning"*
(RRK 1974 R 1:22)

Avdrag för ökade levnadskostnader i samband med tillfälliga övernattningar (vid övertidsarbete) med belopp motsvarande härigenom inbesparade resekostnader har inte medgivits.

(31)
RÅ 1975 ref. 40 *Resa till tjänsten – "annan anledning"*
(RRK 1975 R 1:53)

W. gift och med familjebostad i Helsingborg sedan 1960 hade sedan 1961 anställning som jurist hos Malmö stad. Hustrun hade sedan 1958 tjänst som hushållslärare i Helsingborg (var ordinarie 1960). W. hyrde lägenhet i Malmö (16 kvm) där han uppgav sig regelbundet övernatta minst ett par gånger i veckan. Han uppgav vidare att hustrun förgäves sökt hushållslärartjänst i Malmö. Den skattskyldige yrkade för inkomståret 1969 avdrag för ökade levnadskostnader med 5 413 kr. RR ansåg att i målet inte förelåg sådant undantagsfall som anges i 33 § anv. 3 p. 3 st. KL ("annan anledning").

Två av RR:s ledamöter anförde – sammanfattningsvis – till vidare utveckling av sin mening att avdragsrätten i fjärde stycket i samma lagrum på grund av makes förvärvsverksamhet i princip borde leda till avdragsrätt även enligt tredje stycket men att hustruns förvärvsverksamhet inte, med hänsyn till den långa tid som gått, under beskattningsåret utgjort godtagbart skäl för avdrag. Inkomsttaxering 1970. [Jfr även nr (20) och (19) samt (15).]

Kommentar

Som "annan anledning" synes således i princip bl. a. kunna godtas omständigheter som möjliggör avdrag vid dubbel bosättning.

Dubbel bosättning (8.2.4)

(32)
RÅ 1973 ref. 113 *Dubbel bosättning – makes förvärvsverksamhet*
(RRK 1974 R 1:20)

SJ-anställd som i tjänsten förflyttats från Rättvik till Borlänge medgavs avdrag – sedan omstationeringstraktamente efter ett år upphört att utgå – för dubbel bosättning under fyra månader (1 mars–30 juni 1969) men ej för återstoden av beskattningsåret. Den skattskyldige ägde bostadsfastighet i Rättvik, där även hans hustru arbetade (inkomst 6 967 kr.) och deras två barn (10 resp. 14 år gamla) gick i skola.

(33)
RÅ 1973 ref. 112 *Dubbel bosättning – makes förvärvsverksamhet*
(RRK 1974 R 1:21)

Avdrag för ökade levnadskostnader har medgivits då det med hänsyn till den skattskyldiges hustrus ålder (60 år under beskattningsåret) och anställningsförhållanden (ordinarie tjänst som sjukvårdsbiträde i Hällefors med en lön beskattningsåret på 19 345 kr.) med nära förestående pensionering ansetts inte skäligen kunna ifrågasättas, att hustrun skulle under beskattningsåret avflytta till mannens (eo ämneslärare vid folkhögskola) arbets- och bostadsort (Själevad). Den skattskyldige hade vid upprepade tillfällen försökt att ordna anställning åt sin hustru.

(34)
RÅ 1975 ref. 124 *Dubbel bosättning – makes förvärvsverksamhet*
(EMR 1975 R 1:10) *m. m.*

SJ-anställd som i tjänsten den 1 november 1966 förflyttats från Mjölby till Hallsberg accepterade inte erbjuden familjebostad. Hyran för lägenheten i Mjölby var 160 kr. och för den i Hallsberg över 500 kr. i månaden. Den skattskyldiges hustru hade förvärvsarbete i Mjölby och två barn gick i skola där. På grund av angivna omständigheter fick den skattskyldige avdrag för fördyrade levnadskostnader från den 1 februari 1967 då omstationeringstraktamente upphörde att utgå "under en omställningsperiod" intill utgången av läsåret 1966/67. Avdrag medgavs för dubbelhyra med 625 kr. och för kostnader i övrigt med (125 dagar à 15 kr. =) 1 875 kr. [*Kommentar* under mål nr (41).]

(35)
RÅ 1981 1:58 *Dubbel bosättning – makes förvärvsverksamhet*
m. m.

Makarna V. var båda bosatta på en jordbruksfastighet i Alsen. År 1972 tog Sigurd V (55 år) arbete i Varberg och Kristina V (51 år) arbete i Ås (ca 4 mil

Dubbel bosättning

från Alsen). Makarna behöll gemensam bostad på jordbruksfastigheten i Alsen – där även deras två barn var bosatta – men någon egentlig jordbruksdrift förekom inte. Makarna V hade gemensam ekonomi. Sigurd V besökte familjen i Alsen förutom vid stora helger och under sin semester i regel varannan månad. Kristina V övernattade regelmässigt i Ås under veckorna men vistades i Alsen all övrig tid.

Makarna V erhöll ej avdrag för ökade levnadskostnader vid 1976 års taxering. RR anförde bl. a.:

"Det kan visserligen antas, att båda makarna inte haft möjlighet att samtidigt få anställning i Alsen eller Ås. Men såvitt handlingarna utvisar har hinder inte förelegat för Kristina V att erhålla ett likvärdigt arbete i Varberg eller dess närhet. Detta förhållande jämte varaktigheten av familjens nuvarande bosättningsförhållanden får anses ge vid handen, att makarna inte verkligen avsett att förlägga sina arbetsplatser till samma ort eller närbelägna orter utan att de träffat det valet att under överskådlig tid framåt med bibehållna bosättningsförhållanden fortsätta sin yrkesverksamhet på sätt som skett under senare år."

Kommentar

Fjärde stycket utgör undantag från huvudregeln att avdrag för ökade levnadskostnader inte medges den som är bosatt på arbetsorten och inte gör resa i tjänsten. Avdragsmöjligheten avser främst att ge skattelättnad under viss övergångstid. Om maken/makan (familjen) aldrig tänkt flytta till den skattskyldiges nya bosättningsort (arbetsort) är fjärde stycket i princip inte tillämpligt.

(36)
RÅ 1975 ref. 91 *Dubbel bosättning – makes studier*
(RRK 1976 R 1:4)

Att skattskyldigs familj med hänsyn till hustruns universitetsstudier bott kvar i familjebostaden har inte ansetts vara att hänföra till sådana omständigheter som kan föranleda avdrag vid dubbel bosättning.

(37)
RÅ 1976 ref. 172 *Dubbel bosättning genom giftermål*
(plenum)
(RRK 1976 R 1:123)

Avdrag för ökning av levnadskostnad kan ej medges när person, som före äktenskapet bott och haft arbete på en ort, efter giftermålet behåller arbete och bostadsort men maken är bosatt på annan ort. Avdrag kan ej heller medges för det år äktenskapet ingås.

(38)
RÅ 1973 ref. 88 *Dubbel bosättning – "jämförlig omständighet"*
(RRK 1974 R 1:5)

Kostnader för dubbelhyra och dubbelt hushåll, som skattskyldig (överstelöjtnant vid flygvapnet) åsamkats pga. att familjen, för att bibehålla hyresrätten till en familjebostad, ett år före den skattskyldige flyttat till tidigare bostadsort dit den skattskyldige enligt förhandsbesked skulle bli förflyttad, har inte ansetts utgöra avdragsgilla ökade levnadskostnader.

(39)
RÅ 1976 ref. 149 *Dubbel bosättning – lång tidsrymd*
(RRK 1976 R 1:85)

Med hänsyn till den långa tidsrymd (mer än tio år) en skattskyldig haft fast anställning utanför familjens bosättningsort har varken hustruns förvärvsverksamhet eller egen nära förestående pensionering föranlett avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning.

(40)
RÅ 1977 ref. 62 *Dubbel bosättning – lång tidsrymd (10 år)*
(RR 1977 R 1:31)

På grund av makarnas specialinriktade arbetsområden har professor (obstetrik och gynekologi) och tillika överläkare i Göteborg (bosatt där från 1963), med hustrun – överläkare och tillika föreståndare för laboratorium i Stockholm – kvarboende i familjebostaden, vid beskattningsåret 1971 erhållit avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. 1973 fick den skattskyldige tjänst i Stockholm.

(41)
RÅ 1974 ref. 37 *Dubbel bosättning – avdragsberäkning*
(RRK 1974 R 1:44)

Avdrag för bostadskostnad vid dubbel bosättning har medgivits för skälig kostnad på den nya bosättningsorten (motsvarande hyreskostnaden på den gamla bosättningsorten). Den nya bostaden ansågs endast ha varit en provisorisk bostad för den skattskyldige, i avvaktan på att också hustrun skulle flytta dit.

Kommentar

Avdrag medges för kostnaden på den nya bosättningsorten (mål nr 34 och 41).

Dubbel bosättning

(42)
RÅ 1976 ref. 3 *Dubbel bosättning – senare omständigheter*
(RRK 1976 R 1:24)

Omständigheter som kan föranleda avdrag vid dubbel bosättning men som uppkommit under senare beskattningsår än det då den skilda bosättningen påbörjades har inte beaktats i avdragshänseende.

(43)
RÅ 1977 ref. 48 *Dubbel bosättning – kvarboende make*
(RR 1977 R 1:22)

Hustrun som kvarbott i familjebostaden har inte ansetts berättigad till avdrag för någon del (yrkade avdrag med halva beloppet) av familjens ökade levnadskostnader som uppkommit därigenom att mannen på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort. Inkomsttaxering 1971. [Jfr även nr (16, 18 och 19).]

Kommentar

Avdrag medges den som flyttat.

Övriga rättsfall (8.3)

(44)
RÅ 1977 ref. 57 *Uppbörd*
(RR 1977 R 1:29)

Arbetsgivare – entreprenadföretag i varvsbranschen (FEAB) – ansågs ha haft skälig anledning att underlåta att verkställa skatteavdrag på traktamente som enligt kollektivavtal utgått under tjänsteresa även om avdrag för ökade levnadskostnader senare inte medgavs den anställde. Betydande oklarhet i rättsläge beträffande avdragsmöjligheten för arbetstagare som mera permanent haft verksamheten förlagd till en och samma ort ansågs ha förelegat.

RÅ 1976 ref. 153 I–III *Resekostnader*
(RRK 1976 R 1:97 I–III)

(45)
I

Ogift person ansågs berättigad till – utöver avdrag motsvarande traktamente – avdrag för dagliga resor till och från den tillfälliga bostaden på förättningsorten och arbetsplatsen därstädes. Däremot medgavs ej avdrag för hemresa.

(46)
II

Gift resemontör bosatt i Landskrona medgavs yrkat avdrag, utöver avdrag motsvarande uppburet traktamente, för tre hemresor med tåg från Gävle (arbete där under tre månader) och fjorton hemresor med tåg från Karlskrona (sju månaders arbete). Den skattskyldige hade själv minskat resekostnaden med beräknad inbesparing i traktamentet vid vistelse i hemmet om 20 kr. per dag.

(47)
III

Gift flygtekniker som uppburit statligt traktamente under förrättning medgavs avdrag för (ej ersatt) ökning i levnadskostnaden under förättningen i form av utgifter för resor mellan den tillfälliga bostaden och arbetsplatsen.

(48)
RÅ 1980 1:32 *Resor*

Anläggningsarbetares (kranförare) dagliga resor mellan bostaden i Varberg och arbetsplatsen Ringhals har ansetts som resor mellan bostad och arbetsplats. KR hade hänfört den skattskyldige till kategorin anläggningsar-

Övriga rättsfall

betare med bostadsorten som vanlig verksamhetsort varmed resorna utgjorde resor i tjänsten.

(49)
RÅ 1976 ref. 11 *Skattetillägg*
(RRK 1976 R 1:25)

Person, stationerad i Göteborg men med bostad och arbetsplats i Piteå, har i deklarationen redovisat bl. a. traktamentsersättning och gjort avdrag med motsvarande belopp. Skattetillägg påfördes då enligt handlingarna i målet den skattskyldige enbart tjänstgjort på sin vanliga verksamhetsort (Piteå).

(50)
RÅ 1977 ref. 19 *Skattetillägg*
(RR 1977 R 1:12)

En person var bosatt i Hindås (4,5 mil från Göteborg) och anställd i Jönköping för tjänstgöring i Göteborg. Göteborg ansågs utgöra hans vanliga verksamhetsort. Skattetillägg påfördes, eftersom han yrkat avdrag för ökade levnadskostnader med belopp motsvarande uppburet traktamente utan att ange att ersättningen utgått under tjänstgöring i Göteborg.

Tillägg (8.4)

(51)
RÅ 1982 1:22 *Schablonregeln ("nattventilen")*

Schablonregeln ansågs tillämplig på hela normalbeloppet och inte – som yrkats – på endast dagdelen då arbetsgivaren ersatt styrkt nattkostnad, för vilken avdrag också yrkades, som var högre än nattdelen av normalbeloppet. Majoriteten av ledamöterna ansåg således hela ersättningen utgöra traktamente. – En ledamot var skiljaktig och ville med bifall till yrkandet tillämpa schablonregeln på dagdelen och medge avdrag för den av arbetsgivaren ersatta, styrkta nattkostnaden. Han åberopade bl. a. den vid lagstiftningens tillkomst eftersträvade likställigheten med de statliga bestämmelserna.

Kommentar

"Nattventilen" har således inte ansetts tillämplig. Enligt 9 § ARA utgör ersättning för logikostnad inte traktamente.

9 Traktamentsbestämmelser

9.1 Inledning

I detta kapitel redovisas gällande traktamentsbestämmelser på den offentliga och privata arbetsmarknaden. För statligt anställda gäller från och med den 1 januari 1982 nya bestämmelser (ARA). En redogörelse för tidigare statliga resebestämmelser – dvs. Arr och TB Arr m. m. – finns i betänkandet SOU 1974:45 (s. 101–111).

9.2 Allmänt reseavtal (ARA)

9.2.1 Inledning

Enligt 34 § Allmänt avlöningsavtal för statliga och vissa andra tjänstemän (AST; som är ett centralt kollektivavtal på det statliga avlöningsområdet) har tjänsteman vid tjänsteresa och förrättning rätt till ersättning enligt särskilda bestämmelser. Fram till den 1 januari 1982 fanns gällande resebestämmelser i huvudsak i Allmänt resereglemente med tilläggsbestämmelser (Arr respektive TB Arr, 1952:735 och 736). Dessa "särskilda bestämmelser" grundades dock inte på något kollektivavtal utan var i princip ensidigt fastställda av staten – arbetsgivaren. Bilersättning och traktamente till vissa AST-R-tjänstemän (statsanställda arbetare som fått tjänstemannaställning) utgick emellertid redan tidigare enligt kollektivavtal. Detsamma gäller bilersättning till övriga statsanställda.

Genom *allmänna reseavtalet* (ARA) som slutits den 14 juli 1981 av Statens arbetsgivarverk (SAV) och huvudorganisationerna SACO/SR, SF och TCO-S utgår sedan den 1 januari 1982 all kostnadsersättning till statsanställda i samband med tjänsteresa och förrättning enligt kollektivavtalsregler (se dock avsnitt 9.3 angående utrikes förrättning). Ett med ARA i stort sett likalydande avtal slöts samma dag av SAV och SALF.

Avtalen slöts från SAV:s sida under förbehåll om regeringens godkännande. ARA har godkänts av regeringen och riksdagens lönedelegation.

ARA är således det första allmänna kollektivavtalet avseende traktamenten på det statliga området. Genom att bestämmelserna intagits i kollektivavtal har den tidigare möjligheten att klaga hos kammarrätten över ett traktamentsbeslut ersatts av en förhandlingsprocedur [enligt lagen (1974:371; omtryckt 1977:530) om rättegången i arbetstvister och det statliga huvudavtalet].

Med stöd av 4 § förordningen (1978:813) med instruktion för statens arbetsgivarverk meddelade SAV den 14 juli 1981 anvisningar för tillämpningen av ARA (Anv ARA). Avtalet och anvisningarna togs in i SAV:s cirkulär 1981 A 22.

Genom avtal den 18 december 1981 om ändringar i ARA – som huvudsakligen avsåg nya ersättningsbelopp – fick vissa paragrafer ändrad lydelse från och med ikraftträdandet. Samtidigt slöts ett avtal om övergångsbestämmelser. SAV meddelade samma dag ändringar i anvisningarna till vissa paragrafer i ARA (se angående nämnda avtal och anvisningar SAV:s cirkulär 1981 A 40 och A 41). Enligt förhandlingsprotokoll 1982-12-30 har avtal slutits om ändringar i ARA fr. o. m. 1983-01-01. Avtalet innebär dels vissa regeländringar och dels höjning av vissa traktamentsbelopp m. m. med hänsyn till kostnadsutvecklingen. Avtalet har beaktats i denna redogörelse. Nedan redovisade ersättningsbelopp avser således 1983 års nivå. (Jfr SAV:s cirkulär 1982 A 35).

9.2.2 ARA

Tillämpningsområde (1 §)

ARA gäller – med vissa smärre undantag – för hela det område som är löneregleret i avtal mellan SAV och huvudorganisationerna. Avtalet innehåller alltså regler som är enhetliga för den statliga sektorn. Specialbestämmelser finns endast för vissa personalkategorier med rörlig och oregelbunden tjänstgöring vid fyra myndigheter (posten, SJ, sjöfartsverket och tullen). Vidare innehåller ARA specialbestämmelser för vissa präster och kyrkomusiker. Specialbestämmelserna finns i bilagor till ARA och ersätter regler som regeringen utfärdat vid sidan av Arr för dessa personalkategorier. För andra verksamhetsområden där avvikande regler kan behövas finns möjlighet att sluta *lokala kollektivavtal,* som dock i princip inte får ge bättre förmåner än ARA gör. Den möjlighet som fanns enligt Arr att sätta ner eller dra in traktamenten genom ett ensidigt myndighetsbeslut finns inte längre.

Anv ARA (allmänt)

Av inledningen till SAV:s anvisningar för tillämpningen av ARA framgår att vederbörande myndighet (vilket även gällde tidigare) för dess verksamhetsområde har rätt att meddela de ytterligare anvisningar till ARA som myndigheten anser behövas.

I ett inledande avsnitt anges att tjänsteresor och förrättningar skall planläggas noggrant för att minska kostnaderna. Vidare påpekas bl. a. att de förmåner som regleras i ARA är avsedda att vara ersättning för merkostnader:

3. De förmåner som regleras i ARA är avsedda att vara ersättning för merkostnader som en tjänsteman åsamkas vid tjänsteresa och förrättning. Merkostnader innebär att det är fråga om kostnader utöver sådana som tjänstemannen skulle ha haft om han inte hade gjort tjänsteresan. Främst består dessa av kostnader för själva resan och för mat

och logi. Men det kan också vara andra smärre utgifter för t. ex. privata telefonsamtal, dagstidning eller förströelse. Merkostnader för mat och annat som har med livsföringen att göra kan, till skillnad från transportkostnader för själva resan och eventuella logikostnader, i allmänhet inte preciseras exakt. De traktamentsbelopp som skall täcka sådana merkostnader måste därför baseras på schablonmässiga beräkningar. Syftet är dock att förmånerna i avtalet skall täcka merkostnader. De skall alltså inte utgöra ett lönetillägg.

Vissa definitioner (3 §)

I 3 § ARA anges vissa definitioner:

Bortovaro	Tiden mellan framresans början och återresans slut
Dag	Tiden mellan klockan 06 och 24
Dygn	Tiden mellan klockan 00 och 24
Egen bil	Med egen bil avses detsamma som i 3 § bilersättningsavtalet
Endagsförrättning	Förrättning som inte medför överliggning utom bostaden
Flerdygnsförrättning	Förrättning som medför överliggning utom bostaden
Förrättning	Tjänstgöring som fullgörs på annat ställe i Sverige än tjänstestället
Förrättningsställe	Arbetsplats där förrättning fullgörs
Natt	Tiden mellan klockan 00 och 06
Stationeringsort	Med stationeringsort avses detsamma som i 7 § AST eller motsvarande bestämmelser i något annat avtal
Tjänsteresa	Resa som föranleds av förrättning i Sverige
Tjänsteställe	Se 4 §
Tjänstgöringszon	Ett område som begränsas av en cirkel med 5 kilometers radie och med tjänstestället som medelpunkt

Definitionerna innebär i huvudsak inga nyheter i förhållande till vad som gällde enligt Arr.

Anv ARA (till 3 §)

Enligt Arr kunde nattraktamente utgå om mer än en timme av natten (kl 00–06) tagits i anspråk även om någon faktisk övernattning inte ägt rum. Motsvarande bestämmelse finns inte i ARA utan avgörande för om "nattersättning" skall utgå är, som framhålls i p. 1 i anv. till 3 §, i stället om en förrättning är flerdygns- eller endagsförrättning och detta beror i sin tur på om förrättningen medför (faktisk) överliggning utom bostaden eller ej.

I samma anvisningspunkt anges även vad som menas med överliggning. Bl. a. räknas inte resa med bil på natten som överliggning. En endagsförrättning kan således omfatta både dag- och nattid och skilda dygn. Å andra sidan kan (faktisk) överliggning även ske på dagtid.

Med tjänsteresa avses även resa (under förrättning) för att få nattlogi och för att äta (p. 2 i anv.).

Tjänsteställe (4 §)

Huvudregel = tjänsteställe på arbetsplats där huvuddelen av tjänstgöringen skall fullgöras

Bestämmelserna om tjänsteställe som finns i 4 § innehåller inga egentliga nyheter i förhållande till vad som gällde enligt Arr. Huvudregeln är att tjänstemannen har tjänsteställe på den arbetsplats där han skall fullgöra huvuddelen av den tjänstgöring som ingår i hans tjänst. Kan tjänstestället inte anges med stöd av detta, bestämmer arbetsgivaren vad som skall vara tjänstemannens tjänsteställe (4 § 1 mom.).

Motsvarighet i AST

Bestämmelserna om tjänsteställe anknyter till bestämmelserna om stationering enligt AST. Enligt 7 § 1 mom. 1 st AST är tjänsteman stationerad på den *ort* där den i hans tjänst ingående tjänstgöringen huvudsakligen skall fullgöras *(stationeringsort)*. Om stationeringsort inte kan anges med stöd av föregående stycke fastställs stationeringsorten av arbetsgivaren.

I punkt 1 *anvisningarna* till 4 § ARA exemplifieras begreppet tjänsteställe.

1. För en tjänsteman som har sin tjänstgöring uppdelad på flera fasta arbetsplatser (t. ex. vissa lärare) bör som tjänsteställe bestämmas den arbetsplats där han fullgör den mesta tjänstgöringen. För en tjänsteman som normalt tjänstgör både på fast och rörlig arbetsplats (t. ex. lantmätare) bör som tjänsteställe bestämmas den fasta arbetsplatsen. Vissa tjänstemän har ingen fast arbetsplats över huvud taget (t. ex. vissa reparatörer). Som tjänsteställe bör i sådana fall bestämmas en plats, där tjänstemannen hämtar ut resp. lämnar in utrustning och arbetsmaterial, tar emot arbetsorder etc.

Det bör observeras att en tjänsteman som utövar flera tjänster (t. ex. två halvtidstjänster) har ett tjänsteställe i varje tjänst.

Undantag (i 4 § ARA) – tjänsteställe på stationeringsorten

Om tjänstemannen tjänstgör på någon annan ort än stationeringsorten (angående vilka fall det gäller, se AST nedan) har han sitt tjänsteställe på stationeringsorten (och alltså inte där han för tillfället har sin arbetsplats). Härigenom blir tjänstgöringen likställd med förrättning (och traktamente kan utgå). Om tjänstemannen däremot flyttar till tjänstgöringsorten eller ort i dess närhet eller redan bor där får han tjänsteställe på tjänstgöringsorten (efter 15 dagar i sistnämnda fall; 2 mom.).

Bestämmelsen om tjänsteställe på stationeringsorten (bibehållet tjänsteställe) har i anvisningarna (p. 2) till 4 § 2 mom. ARA kommenterats på följande sätt.

2. Bestämmelserna i 2 mom. första stycket avser t. ex. fall då en tjänsteman har anstånd eller omvänt anstånd med omstationering. Det kan också vara fråga om fall då en tjänsteman har omplacerats till annan ort men enligt särskilt beslut behåller sin stationeringsort utan att det är fråga om anstånd med omstationering. Ett annat exempel är fall då en tjänsteman utan att få annan tjänst tjänstgör på en annan ort än stationeringsorten. Om tjänstemannen i sistnämnda fall flyttar till tjänstgöringsorten eller ort i dess närhet flyttas tjänstestället till den plats där han fullgör huvuddelen av

tjänstgöringen. Om tjänstemannen redan bor på tjänstgöringsorten eller ort i dess närhet flyttas tjänstestället till tjänstgöringsorten, men först sedan han har tjänstgjort där i 15 dagar. Med uttrycket "flyttar till" menas att tjänstemannen har sin familjebostad eller däremot svarande fasta bostad på den ort där han skall tjänstgöra eller på ort i dess närhet.

Motsvarighet i AST

Anstånd med omstationering

Tjänsteman med eget hushåll som fått en *högre tjänst* eller *förflyttats* i tjänsten kan under vissa förutsättningar få anstånd med ändring av stationeringsort *(anstånd med omstationering)* om han inte fått ny bostad på den nya orten. Anstånd medges i högst ett och ett halvt år (7 § 2 mom. AST).

Bibehållen stationeringsort m. m.

Den som tillträder en *extra tjänst* (inkl. vikariatslöneförordnande) för bestämd tid eller tills vidare, dock längst till viss tidpunkt, på annan ort än stationeringsorten *behåller stationeringsorten* om inte arbetsgivaren bestämmer annat. Vidare gäller att den som utan att få någon tjänst *förordnas att tjänstgöra* på annan ort än stationeringsorten i princip behåller stationeringsorten. Slutligen får den som måste flytta i tjänsten *tre år före pensionsåldern* behålla stationeringsorten. Arbetsgivaren kan dessutom besluta om stationering enligt *andra grunder* än som nu angivits (7 § 5 mom. AST).

Andra undantag – i 4 § ARA

Om förrättningsstället ligger på samma ort som tjänstestället eller på ort i dess närhet kan arbetsgivaren bestämma att förrättningsstället skall övergå till att bli tjänsteställe (3 mom.) Om särskilda skäl föreligger kan arbetsgivaren besluta om tjänsteställe enligt andra grunder än som anges i 4 § (4 mom.). Jfr motsvarande bestämmelse i AST (se föregående stycke).

I *anvisningarna* (p. 3) kommenteras 3 mom. enligt följande.

3. Om en tjänsteman fullgör förrättning på den ort där han har sitt tjänsteställe eller på ort i dess närhet, skall arbetsgivaren enligt 3 mom. ta ställning till om tjänstestället skall behållas eller om det skall flyttas till den nya arbetsplatsen. Detta ställningstagande blir avgörande för om resekostnadsersättning och traktamente skall utgå eller inte. Arbetsgivaren måste därför bedöma om en sådan förrättning medför merkostnader av någon betydenhet för tjänstemannen. Om varken ökade rese- eller matkostnader bedöms uppkomma bör tjänstestället flyttas till den plats där tjänstgöringen fullgörs. Denna tjänstgöring blir då inte en förrättning och följaktligen föreligger inte rätt till vare sig resekostnadsersättning eller traktamente. Avsikten med bestämmelserna i 3 mom är dock inte att arbetsgivaren skall flytta tjänstestället vid kortvariga förrättningar.

Arbetsgivarens möjlighet att ensidigt bestämma att flytta tjänstestället till annan ort än stationeringsorten är en nyhet i förhållande till vad som gällde enligt Arr. (Inom stationeringsorten kunde tjänstestället flyttas även enligt Arr). Å andra sidan kan arbetsgivaren inte längre sätta ner eller dra in traktamentet. Det bör i sammanhanget påpekas att traktamentsrätten enligt

ARA inte förloras vid förrättning på bostadsorten. Det finns dock möjlighet att träffa lokalt avtal som ger minskade förmåner.

Grundläggande bestämmelser (5 §)

Vid tjänsteresa och förrättning har tjänstemannen rätt till resekostnadsersättning och traktamente enligt ARA (1 st.).

Den största nyheten i ARA (bortsett från avtalsformen) gäller avsaknaden av s. k. kostnadsjämförelse. Resekostnadsersättning och traktamente beräknas (liksom tidigare) med hänsyn till faktiskt färdsätt och faktisk bortovaro från tjänstestället eller bostaden eller annan plats där tjänsteresan börjar och slutar, dock inte för längre färdväg eller bortovaro än som föranleds av förrättningen (2 st.). Den tidigare kostnadsjämförelsen – som innebar att ersättning betalades ut enligt det alternativ som med hänsyn till väg, färdsätt, resans ändamål m. m. blev billigast (lägsta sammanlagda kostnad för resor, traktamenten, tjänsteresetillägg m. m.) – har däremot (i princip) slopats. Huvudregeln är sålunda att ersättning beräknas efter de faktiska reseförhållandena, dock inte för mer än vad förrättningen kräver. Valet av färdmedel är i princip fritt men det utgår ingen ersättning om arbetsgivaren tillhandahåller biljett gratis.

Om tjänsteresan börjar eller slutar på ett avstånd av mer än 5 mil fågelvägen från tjänstestället beräknas ersättningen i vissa fall för en fingerad resa och alltså inte efter faktiska reseförhållanden.

Resekostnadsersättning m. m. (6–8 §§)

Tåg Ersättning utgår för kostnaden för *en* plats i 1 klass, i förekommande fall inräknat kostnaden för sittplats, tågplats, sovplats i tvåbäddskupé (i vissa fall enbäddskupé) eller liggplats.

Egen bil Om egen bil inte är det lämpligaste färdmedlet men tjänstemannen ändå åker med egen bil utgår ersättning med 40 öre/km. Om resans längd överstiger 80 mil utgår ersättning med 11 öre/km för den överskjutande sträckan. Denna bilersättning – som är en nyhet – motsvarar närmast kostnaden för tågresa med användande av lågpriskort. Om bilen är det lämpligaste färdmedlet utgår ersättning enligt bilersättningsavtalet (f. n. kr. 1:38 per km).

Taxiresa ersätts när allmänna kommunikationsmedel inte finns eller (i princip) när resan görs mellan kl. 22–06 eller om arbetsgivaren godkänner resan. Resa med taxi kan godkännas om det föreligger särskilda skäl som mycket bagage, påtaglig tidsvinst o. dyl.

Flygresa mellan Gotland och fastlandet ersätts alltid. I andra fall ersätts flygresa om tågresa på motsvarande färdsträcka skulle ha blivit minst 20 mil enkel väg. Om arbetsgivaren tillhandahåller tågbiljett gratis utgår dock – som tidigare sagts – ingen ersättning om resan ändå görs med flyg.

Ersättning för logikostnad vid flerdygnsförrättning m. m. (9 §)

Det tidigare systemet med ett bestämt nattraktamente (55 kr.) kombinerat med s. k. nattventil har ändrats. Huvudregeln är nu att den verkliga logikostnaden betalas om den inte är onormalt stor. Detta förfarande med *ersättning för faktisk logikostnad* tillämpas de första 30 dygnen i följd på

samma ort. Är förrättningen längre utgår ett lågt nattraktamente (f. n. 27 kr.) för tiden därefter (dvs. fr. o. m. den 31 dagen). Även tidigare skedde reducering men då fr. o. m. 16 dygnet (med vissa undantag). Detta nattraktamente utgår även vid uppehåll i förrättningen (semester, tjänstledighet och fridagar, jfr p. 6 i *anvisningarna*) i högst 10 dygn i följd. Med logi avses i normalfallet enkelrum med dusch och toalett på rummet (1 mom.).

Den som inte har haft någon logikostnad eller inte styrker sådan kostnad får *nattraktamente* med 55 kr för varje (faktisk) överliggning utom bostaden under de första 30 dygnen (2 mom.). Som exempel på fall då nattraktamente utgår enligt 2 mom. anges i p. 5 *anv.* till 9 § överliggning hos släktingar eller bekanta eller överliggning i egen husvagn. Resa på nattid med bil eller i sittvagn på tåg räknas däremot inte som överliggning och medför därför inte rätt till nattraktamente enligt detta mom.

På grund av särskilda skäl kan ersättning för logikostnad under vissa förutsättningar utgå även efter det att 30 dagarsfristen enligt 3 mom. gått ut (5 mom.). *Undantagsbestämmelsen* är tänkt bl. a. för tillfällen då det inte är möjligt att skaffa annat än hotellrum (p. 10 i anv. till 9 §). "Liten nattventil" fanns även enligt TB Arr.

Traktamente för dagtid vid flerdygnsförrättning (10 §)

För hela dagar utgår ett oreducerat dagtraktamente i 15 dagar i följd på samma ort (f. n. 155 kr.) och därefter ett reducerat (f. n. 97 kr.), dvs. precis som tidigare. För framrese- och återresedagarna vid en flerdygnsförrättning har införts ett system med traktamente per timme (f. n. 5:50 kr. per timme) kombinerat med ett extra påslag med f. n. 35 kr. (tilläggstraktamente) om man är borta över kl. 19.00 (1 och 2 mom.).

10 § reglerar endast rätten till traktamente för dagtid vid flerdygnsförrättning. Varken dagtraktamente eller timtraktamente utgår sålunda för tid mellan kl. 00 och 06. Bestämmelser om rätt till ersättning för logikostnad och i vissa fall nattraktamente finns i 9 §. Timtraktamente utgår för sådan dag då bortovaron inte omfattar hela dagen utan endast en del av tiden mellan kl. 06 och 24.

En förrättning skall anses ha pågått på samma ort så länge den inte har medfört byte av nattlogi (2 mom. 2 st. b).

Tidigare regler innebar att den som gjorde ett uppehåll på minst 8 hela dygn i en långtidsförrättning p. g. a. tjänstledighet, tjänstgöring inom stationeringsorten eller förrättning på en tredje ort fick börja om med oreducerade traktamenten när den ursprungliga förrättningen fortsatte efter uppehållet ("nytändning"). Enligt ARA utgår reducerade traktamenten även efter uppehållet (2 mom. 2 st. c).

Tidigare fick en helt ensamstående person fr. o. m. 16 dygnet 15 kr. lägre dagtraktamente än vad som utgick till gift eller sammanboende. Denna skillnad är slopad i ARA.

Uppehåll i flerdygnsförrättning (11 §)

Dagtraktamente utgår liksom tidigare i princip inte under semester och tjänstledighet. När det gäller "vanliga" fridagar, som infaller under

pågående flerdygnsförrättning, utgår traktamente för sådana fridagar enligt ett nytt enhetligt system under högst 4 dagar i följd. För fridagar i samband med hemresor som betalas enligt AST utgår dagtraktamente numera bara för en fridag.

Traktamente vid endagsförrättning (12 §)

Även för endagsförrättningar har införts ett system med timtraktamente men med lägre nivå på traktamentet (f. n. kr. 2:60 per timme). Påslaget vid bortovaro över kl 19 (tilläggstraktamentet) är även här 35 kr. Vid endagsförrättning krävs att man är borta mer än 4 timmar för att traktamente skall utgå (tidigare var gränsen i regel 6 timmar eller – i vissa fall – 3 timmar; 1 mom.).

Av 1 mom. följer att timtraktamente vid endagsförrättning utgår både för dagtid och nattid.

Måltidsavdrag (13 §)

En nyhet i ARA är att (enhetliga) regler införts om hur mycket dagtraktamentet skall minskas för den som fått fria måltider, t. ex. vid internatkurser. F. n. gäller följande belopp.

	Traktamente vid flerdygnsförrättning minskas med	Reducerat traktamente vid flerdygnsförrättning eller traktamente vid endagsförrättning minskas med
Frukost	22	14
Lunch	38	20
Middag	80	48

Som framgår av *anvisningarna* till 13 § görs minskning av traktamentet även om en tjänsteman avstår från måltid som har tillhandahållits, t. ex. vid ett internat.

Undantag (14 §)

Bestämmelserna i 9–13 §§ (dvs. om ersättning för logikostnad, traktamente m. m.) gäller inte om motsvarande förmåner av traktamentes natur utgår enligt särskilda bestämmelser (t. ex. fri kost eller kostpengar som utgår enligt specialbestämmelser till 44 § 2 mom. AST).

Förskott (16 §)

Förskott kan på begäran utgå, dock för högst en månad i taget.

Reseräkning m. m. (17 §)

Anspråk på förmåner enligt ARA görs (i princip) i en undertecknad reseräkning som skall innehålla de uppgifter som behövs för att bestämma förmånerna. Räkningen bör ges in senast månaden efter resmånaden. Till reseräkningen skall fogas bl. a. färdbiljetter och kvitton på logiutgifter.

Verifikationerna skall ges in i original. ARA:s regler innebär ett skärpt verifikationskrav i förhållande till tidigare.

I p. 2 *anvisningarna* till 17 § ges exempel på uppgifter som skall lämnas i reseräkning.

a) reseorder eller annan handling som förrättningen grundar sig på,
b) förrättningens ändamål,
c) tjänstemannens tjänsteställe,
d) avrese- och ankomsttidpunkter för varje resa för sig och tidpunkter för förrättnings början och slut,
e) färdmedel och färdväg,
f) om rabattkort, månadskort, årskort e. d. har använts för olika färdsträckor,
g) antalet körda kilometer vid resa med egen bil,
h) färdsträckor och antalet körda kilometer under vilka medresande har följt med i bilen vid resa med egen bil och namnet på varje medresande,
j) om kvitto på logiutgifter avser kostnader även för person som inte har rätt till ersättning för logikostnad,
k) om frukost ingår i logipriset och om tjänstemannen på grund av arbetstidens förläggning eller annat särskilt skäl inte kunnat äta frukost på hotellet,
l) om sådant erbjudande om logi som avses i 9 § 4 mom. har lämnats,
m) om frukost, lunch eller middag har tillhandahållits kostnadsfritt och
n) det belopp med vilket förskott i förekommande fall har uppburits.

Lokala kollektivavtal (18 §)

Enligt 18 § 1 mom. ARA får lokalt kollektivavtal slutas om avvikelser från bestämmelserna i 5–12 §§. Avtalet får dock inte medföra förbättrade förmåner (t. ex. mindre tjänstgöringszon). Tidigare möjlighet för myndighet att ensidigt sätta ner traktamentsbelopp har försvunnit.

Giltighetstid m. m. (19 §)

Avtalet gäller tills vidare med en uppsägningstid av 3 månader. Förhandlingar om ändrade ersättningsbelopp får dock tas upp vid varje kalenderårsskifte utan att avtalet sägs upp och även vid annan tidpunkt om särskilda skäl föreligger (1 mom.).

Specialbestämmelser (bilagorna 1–5)

Som nämnts finns specialbestämmelser för tjänstemän med *åkande tjänstgöring* vid posten, SJ, sjöfartsverket och tullen i bilagorna 1–4 och för vissa präster och kyrkomusiker i bilaga 5.

Dessa specialbestämmelser ersätter regler som tidigare utfärdats av regeringen vid sidan av Arr för just dessa personalkategorier.

Som exempel på innehållet i bestämmelserna kan anges att för den som tjänstgör vid järnvägsposten gäller bl. a. en specialregel för beräkning av bortovaro (vid åkande tjänstgöring). Vidare utgår vid flerdygnsförrättning timtraktamente för hela bortovaron minskat med (i princip) 6 timmar per dygn. Beloppet är lägre än timtraktamentet enligt 10 § 1 mom. ARA. Tilläggstraktamente utgår inte vid vare sig flerdygns- eller endagsförrättning.

9.3 Utlandsresereglementet (Urr)

Vissa grundläggande bestämmelser (1–5 §§)

Bestämmelser om statliga traktamenten vid utlandsresor återfinns i det av regeringen utfärdade utlandsresereglementet (1953:666; Urr). Ett omtryck av reglementet finns i SFS 1980:765. Genom förordning (1981:1266) om ändring i Urr fortsätter de upphävda (1981:1264) anvisningarna till Arr (TB Arr) i dess lydelse vid utgången av år 1981 att i tillämpliga delar gälla som anvisningar till Urr. De ersättningar som enligt bilagorna till Urr gällde under år 1982 fram till dagen för devalveringen framgår av SFS 1981:1366. Under återstoden av år 1982 gällde nya bilagor, SFS 1982:1270. Traktamenten (bil. 1) och vissa hotellkostnadsersättningar (bil. 2) från den 1 januari 1983 redovisas i SFS 1983:27. Bilagorna finns intagna sist i detta avsnitt.

Med *utrikes förrättning* avses enligt reglementet tjänstgöring eller uppdrag, som på grund av statlig myndighets föreskrifter eller beslut fullgörs för statens räkning utom riket på annan ort än den där förrättningsmannen har sitt tjänsteställe. Med *utrikes tjänsteresa* avses av utrikes förrättning direkt föranledd resa (för den som har tjänsteställe utomlands avses även resa till eller från Sverige). Dygnet räknas från kl. 0. Med *natt* avses kl. 0–6 och med *dag* kl. 6–24. Tjänsteställe bestämmes – om det ej framgår av omständigheterna – av vederbörande myndighet som även kan besluta att traktamente m. m. skall utgå med lägre belopp än enligt reglementet eller inte utgå.

Ersättning enligt Urr beräknas – liksom tidigare enligt Arr – med utgångspunkt från verkliga reseförhållanden samt med s. k. kostnadsjämförelse. Utrikes tjänsteresa anses (i princip) påbörjad respektive avslutad vid tjänstestället eller bostaden (någon 5-milszon finns inte).

Resekostnadsersättning (6–8 §§)

I reglementet anges bl. a. för vilket färdmedel och för vilken reseklass ersättning utgår. Ersättning lämnas högst med det belopp som förrättningsmannen betalat.

Traktamente m. m. (9–11 §§)
Logikostnad (10 §)

Vid utrikes förrättning och utrikes tjänsteresa ersätts styrkta utgifter för *hotellrum* efter viss skälighetsprövning av myndigheten. I anvisningar till 10 § anges grunder för myndighetens bedömning. – Ersättning för hotellkostnad utgår enligt praxis för rum i hotell med första klass standard. För en del orter anges i bilaga 2 till Urr de högsta priser som kan godtas. Högre ersättning kan utgå t. ex. vid resa med kort varsel. Inom kostnadsramen för hotellrum kan ersättning utgå för styrkt kostnad för hyra av privatbostad. – Ersättning kan utgå för betjäningsavgift även om den inte kan styrkas. Om kost ingår i rumspriset skall ersättningen minskas med denna förmån (enligt särskilt angivna procentsatser).

Enligt Urr utgår således ersättning för hotellrum utan reducering under hela förrättningstiden (men arbetsgivaren kan sätta ner ersättningen). Den som inte haft utgifter för hotellrum eller dylikt har rätt till ersättning för

"särskilda kostnader" med ett belopp per natt som svarar mot 25 % av traktamentet för påföljande dag (motsvarar 55 kr.-traktamentet enligt ARA).

Kost (9 §)

Utgifter för kost ersätts endast genom *traktamente*.

För *dag* bestämmes traktamentet efter belopp som för vederbörande land anges i bilaga 1 till Urr. Bilagan med där angivna belopp överses regelmässigt en gång per år. Därvid inhämtar utrikesdepartementet uppgifter från utlandsmyndigheterna om kostnader för frukost, lunch och middag på ett antal förstaklassrestauranger till vilka besökande svenskar normalt brukar hänvisas av resp. utlandsmyndighet. Uppgifterna hänför sig huvudsakligen till stora städer, i regel huvudstäder. En genomsnittlig matkostnad per dag framräknas på dessa uppgifter. Till kostnaden läggs 20 procent för diverse utgifter (telefon, tidningar m. m.). Dagtraktamentet framräknas genom att denna summa minskas med 45 kronor vilket beräknas ungefär motsvara den kostnad en förrättningsman normalt har på sin ordinarie tjänstgöringsort. Materialet överlämnas till civildepartementet. Efter förhandlingar med de statsanställdas huvudorganisationer fastställs dagtraktamentet för resp. land genom regeringsbeslut.

Vid vistelse under samma dag i flera länder betalas traktamente efter vad som anges för det land där längsta tiden tillbringas. Om största delen tillbringas i Sverige utgår traktamente enligt ARA (9 § 2 mom. Urr).

Enligt anvisningar till 9 § skall när det gäller att avgöra i vilket land en förrättningsman uppehållit sig längsta tiden av en och samma dag, flyg- eller båttid till annat land inte räknas in i vistelsen i något av länderna. Vid avresa från Sverige räknas uppehållstiden från kl. 06 och vid ankomst till kl. 24.

Vid utrikes förrättning utgår således för första respektive sista resdagen timtraktamente (med f. n. 5:50 kr. per timme) om förrättningsmannen uppehållit sig längst i Sverige och i princip med belopp som anges för visst land i bilaga 2 om vistelsen där varit längst. Tidigare tidsgräns på tre timmar för traktamente respektive reducering vid högst 8 timmar har tagits bort (1980:765).

Särskilda bestämmelser gäller för den som är stationerad utom riket respektive den som reser mer än 8 timmar av en dag.

Uppehåller sig en förrättningsman vid utrikes förrättning på samma ort mer än 20 dagar i följd efter ankomstdagen nedsätts traktamentet fr. o. m. den 21 dagen med 30 %. Särskilda regler finns vid avbrott i förrättningen. Traktamentet sätts dock inte ned om förrättningen avser förhandlingar med främmande stat m. m.

Reseräkning m. m. (12–13 §§)

För utgifter i samband med utrikes förrättning utgår lämpligt förskott. Reseräkning skall ges in inom tre månader efter resan. I anvisningar anges bl. a. att förrättningsmannen är skyldig att själv ombesörja betalning av hotell- och restaurangräkningar m. m. Det är alltså inte möjligt enligt Urr att "resa på räkning" i stället för att ta ut förskott.

Utlandstraktamenten. Bilaga 1 till Urr (SFS 1983:27)

Land eller område	Traktamente per dag, kronor
Afghanistan	250
Albanien	60
Algeriet	390
Amerikas förenta stater	310
Andorra	225
Angola	190
Argentina	265
Australien	305
Azorerna	80
Bahamas	215
Bahrain	385
Bangladesh	195
Barbados	265
Belgien	290
Benin	160
Bermuda	360
Bolivia	305
Botswana	265
Brasilien	205
Brunei	285
Bulgarien	215
Burma	175
Burundi	370
Canada	260
Centralafrikanska republiken	165
Chile	390
Colombia	230
Comorerna	160
Costa Rica	100
Cuba	215
Cypern	120
Danmark	240
Djibouti	330
Dominikanska republiken	225
Ecuador	175
Egypten	175
Elfenbenskusten	260
Etiopien	270
Fiji	175
Filippinerna	235
Finland	215
Frankrike	250
Förenade arabemiraten	485
Gabon	215
Gambia	110
Ghana	470
Grekland	200
Grenada	330
Grönland	175
Guadeloupe	265
Guatemala	220
Guinea	430
Guinea-Bissau	120
Guyana	150
Haiti	265
Honduras	165
Hongkong	210
Indien	165
Indonesien	260
Irak	315
Iran	350
Irland	240
Island	245
Israel	255
Italien	245
Jamaica	375
Japan	405
Jemen, se nedan	
Jordanien	225
Jugoslavien	120
Kamerun	180
Kanarieöarna	170
Kap Verde	60
Kenya	155

Land eller område	Traktamente per dag, kronor
Kina	160
Kongo, Folkrepubliken	345
Korea, Demokratiska folkrepubliken	135
Korea, Republiken	380
Kuwait	390
Laos	145
Lesotho	190
Libanon	400
Liberia	370
Libyen	350
Liechtenstein	255
Luxemburg	265
Macao	205
Madagaskar	200
Malawi	165
Malaysia	245
Maldiverna	110
Mali	290
Malta	245
Marocko	190
Martinique	205
Mauretanien	250
Mauritius	140
Mexico	190
Moçambique	185
Monaco	250
Mongoliet	80
Nederländerna	260
Nederländska Antillerna	
Nepal	240
Nicaragua	150
Niger	230
Nigeria	200
Norge	405
Nya Zeeland	280
	200
Oman	425
Pakistan	175
Panamá	290
Papua Nya Guinea	215

Land eller område	Traktamente per dag, kronor
Paraguay	250
Peru	280
Polen	175
Portugal	145
Qatar	515
Rumänien	285
Rwanda	270
Salvador, El	130
Samoa, Västra	145
Saudiarabien	480
Schweiz	290
Senegal	205
Seychellerna	255
Sierra Leone	245
Singapore	265
Somalia	215
Sovjetunionen	260
Spanien	225
Sri Lanka	165
Storbritannien och Nordirland	285
Sudan	185
Surinam	210
Swaziland	180
Sydafrika	175
Syrien	230
Taiwan	165
Tanzania	345
Thailand	235
Tjeckoslovakien	155
Togo	175
Trinidad och Tobago	320
Tunisien	230
Turkiet (asiatiska delen)	145
Turkiet (europeiska delen)	205
Tyska demokratiska republiken	205
Tyskland, Förbundsrepubliken	240

Land eller område	Traktamente per dag kronor
Uganda	370
Ungern	185
Uruguay	225
Venezuela	375
Vietnam	210
Virgin Islands	155
Jemen, Arabrepubliken	305
Jemen, Demokratiska folkrepubliken	270
Zaïre	455
Zambia	305
Zimbabwe	230
Österrike	260
Övre Volta	210
Övriga länder och områden	150

Hotellkostnadsersättningar. Bilaga 2 till Urr (SFS 1983:27)

Högsta godtagbara pris per dygn för ett enkelrum med bad (inkl. service och ev. skatt)

Land	Ort	Pris kronor
Amerikas förenta stater	New York	750
Australien	Canberra	460
Belgien	Bryssel	420
Danmark	Köpenhamn	375
Finland	Helsingfors	450
Frankrike	Paris	400
Grekland	Athen	310
Hongkong		600
Island	Reykjavik	385
Israel	Tel Aviv	550
Italien	Rom	450
Japan	Tokyo	665
Luxemburg	Luxemburg	330
Nederländerna	Haag	425
Norge	Oslo	535
Portugal	Lissabon	350
Schweiz	Genève	400
Spanien	Madrid	350
Storbritannien	London	600
Turkiet	Istanbul	425
Tyskland, Förbundsrepubliken	Bonn	440
Österrike	Wien	395

De nya bestämmelserna i bilagorna tillämpas för tid från och med den 1 januari 1983.

9.4 Kommunalt reseavtal

9.4.1 Inledning

De centrala parterna Svenska kommunförbundet och Svenska kyrkans församlings- och pastoratsförbund på arbetsgivarsidan samt KTK (med anslutna organisationer), SACO/SR-K (med anslutna organisationer) och Svenska kommunalarbetareförbundet på arbetstagarsidan enades – enligt ett förhandlingsprotokoll (1 §) den 30 juni 1980 – om ett nytt reseavtal (KRA 80). Det första kollektivavtalet ingicks år 1978 och ersatte tidigare gällande normalresereglemente (NRR 70).

Enligt 2 § i protokollet kom man vidare överens om att *rekommendera* att mellan kommun (med undantag för Stockholms kommun; angående Stockholm se avsnitt 9.4.3) och berörda huvudorganisationer upprättas lokala kollektivavtal om KRA 80 med tillämpning fr. o. m. 1 juli 1980. Man var dessutom överens om att sådant kollektivavtal skulle anses ha kommit till stånd genom att kommunens personalorgan antar KRA 80 som kollektivavtal mellan kommunen och berörda huvudorganisationer.

Eftersom kommun enligt kommunförbundets stadgar är skyldig att följa kommunförbundets förhandlingsdelegations rekommendation kan KRA 80 ses som ett centralt avtal.

Som framgår av KRA 80 finns det möjlighet för en kommun att på ett par speciella punkter göra avvikelser från normalavtalet (andra avvikelser får inte förekomma). Någon skyldighet för de kommuner som gjort avvikelser att lämna uppgift (till kommunförbundet) härom finns inte.

Respektive kommuns revisorer kan i samband med revisionsverksamheten granska reseräkningar och dylikt. Om så skulle behövas kan en kommun anlita de revisionsresurser som kommunförbundet tillhandahåller. Kommunförbundet bedriver dock ingen revisionsverksamhet motsvarande den som på det statliga området utövas av RRV.

I 4 § förhandlingsprotokollet anges särskilda skäl för att ta upp KRA 80 till förhandling (nya ARA m. m.).

KRA 80 hänvisar (enligt förhandlingsprotokollet) i vissa delar till tidigare normalresereglemente med tillhörande kommentar. Kommunförbundet har även givit ut en särskild kommentar till KRA 80. Reseavtalet innebär följande såvitt är av intresse i detta sammanhang (ersättningsbeloppen avser 1982 års nivå).

9.4.2 KRA 80

Vissa grundläggande bestämmelser (1–3 §§)

KRA 80 gäller för samtliga kommunala arbetstagares tjänsteresor inom landet (1 § 1 mom.). Arbetstagare med statligt reglerade tjänster, t. ex. lärare, berörs således inte. Med *förrättning* avses tjänstgöring eller uppdrag för kommunens räkning på annan plats än tjänstestället. *Tjänsteställe* är arbetstagarens arbetsplats eller det ställe där han har sin expedition, fasta mottagning eller dylikt. Vissa anställda kan ha geografiskt område som tjänsteställe. För arbetstagare som regelmässigt tjänstgör på flera arbetsplat-

ser kan vid förhandlingar mellan de lokala parterna fastställas att arbetstagaren skall ha flera tjänsteställen. Sådana förhandlingar blir (enligt kommentaren till KRA 80) normalt endast aktuella vid nyinrättande av anställning eller omreglering av befintlig anställning. Vid dessa förhandlingar skall man även beakta RSV:s anvisningar angående avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa.

Kommunen utgör tjänstgöringszon om inte annat fastställts. (Genom storkommunreformen blev ca 1 100 primärkommuner 279 st. med betydligt större yta än tidigare). I kommentaren till KRA anförs följande angående möjligheten att fastställa annan tjänstgöringszon.

Vid träffande av lokal överenskommelse om tjänstgöringszon m. m. bör Riksskatteverkets meddelande angående avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa RSV DT 1974:2 – beaktas (numera gäller RSV Dt 1976:57). I detta fastslås bl. a., att traktamente kan utgå vid tjänsteresa som är föranledd av förrättning utom den vanliga verksamhetsorten och att den vanliga verksamhetsorten bör anses omfatta ett område vars yttre gräns är belägen på ett vägavstånd av 10 kilometer från tjänstestället för såvitt inte tjänstestället är beläget inom större tätort, i vilket fall tätortsbegreppet tar över på sätt framgår av riksskatteverkets länsanvisningar.

I allmänhet bör – inte minst av administrativa skäl – en tjänstgöringszon gälla för kommunens samtliga arbetstagare. Exempelvis kan för viss berörd arbetstagargrupp som har att utföra förrättning på långt avstånd från sitt normala tjänsteställe (centralorten), bestämmas att platsen för förrättningen skall anses ligga utanför tjänstgöringszonen. Eller kan vissa orter inom kommunen, som kommunikationsmässigt ligger så att kostnad för uppehälle och/eller logi normalt uppkommer, generellt bestämmas ligga utanför zonen. I vissa fall – särskilt för de geografiskt mycket stora kommunerna – kan det eventuellt vara lämpligt att fastställa särskild tjänstgöringszon såsom ett område inom en cirkel med viss radie och med medelpunkten i viss punkt i centralorten. (Av administrativa skäl torde böra undvikas att välja arbetstagarens tjänsteställe såsom medelpunkt för sådan cirkel; om så är lämpligt kan eventuellt flera orter inom kommunen – t. ex. där efter kommunsammanläggning s. k. lokalkontor utanför centralorten avses finnas kvar – utgöra medelpunkt inom område.) Efter de faktiska lokala förhållandena får prövas vilken cirkelradie som i dylika fall kan anses befogad med hänsyn till de lokala förutsättningar; det statliga resereglementets kilometertal torde knappast kunna anses motiverat p. g. a. sistnämnda reglementes annorlunda förutsättningar för tillämpningen och vad ovan sagts från RSV. Vid fastställandet av tjänstgöringszon enligt denna paragraf skall hänsyn uteslutande tagas till huruvida arbetstagare vid förrättning kan förmodas få utgifter för uppehälle och logi. Andra hänsyn innebär dolda löneförmåner. Lokal överenskommelse om tjänstgöringszon bör kopplas till överenskommelse om andra tidsgränser och belopp än vad som följer av §§ 5 och 6 enligt § 7 tredje stycket i de fall tjänstgöringszonens geografiska område genom lokal överenskommelse minskas.

Förmåner utgår enligt KRA 80 för faktiska resekostnader dock inte för högre belopp än om den väg och färdsätt använts som skulle ha medfört minsta totala kostnad enligt KRA 80 och andra avtal. Sådan *kostnadsjämförelse* kan dock på grund av omständigheterna i det enskilda fallet underlåtas (2 § 1 mom.; jfr 4 § Arr).

En resa anses påbörjad respektive avslutad vid arbetstagarens aktuella tjänsteställe eller hans bostad eller på annan plats där han fullgör förrättning (3 §; jfr 5 § Arr).

Ersättning för användande av egen bil i den dagliga arbetsutövningen kan

under vissa omständigheter ersättas med ett (på statistiskt material grundat) fast belopp – årsbelopp – (4 §).

Traktamente (5–7 §§)

Traktamente utgår vid tjänsteresa utom tjänstgöringszonen (5 §). Följande traktamentsbelopp gäller från och med den 1 januari 1982.

Natt 00–06	Traktamente för dag varav tagits i anspråk nedanstående antal timmar i följd			
		för tjänsteresa eller förrättning som såväl påbörjats och avslutats mellan kl 06 och kl 19		
mer än 1 timme av tiden ovan	mer än 3 men högst 8	mer än 6 men högst 10	mer än 10	mer än 8
55:–	70:–	70:–	140:–	140:–

Nattraktamente utgår vid vistelse mer än en timme (kl 00–06) på förrättnings- eller överliggningsort. Ersättning utgår för "överkostnad" som är skälig dvs. den del av styrkt utgift för nattkostnad som överstiger nattraktamentet (55 kr). Under vissa omständigheter kan 1/5 av helt dagtraktamente utgå även om kommunen svarat för maten under dagen. Om vistelsetiden på samma ort överstiger 15 dagar kan traktamentet reduceras om så prövas skäligt (6 §). I kommentaren anförs härom följande.

Möjligheten att minska traktamente, då arbetstagare under tjänsteresa vistas mer än 15 dagar på en och samma ort, bör utnyttjas endast när arbetsgivaren finner att arbetstagarens kostnader skäligen bort kunna minskas. Det är angeläget att arbetstagaren informeras om innebörden av bestämmelsen så att han vid sådan längre vistelse på en och samma ort kan i förväg vidtaga åtgärder för att nedbringa boendekostnaderna, exempelvis genom förhyrning av billigare bostad. Arbetstagaren bör ges skäligt rådrum för sådana förbilligande åtgärder. I konsekvens härmed bör reducering icke ske tidigare än 15 dagar efter det att arbetstagaren delgivits meddelande om förrättningens beräknade varaktighet. Angående nivån på de reducerade traktamentsbeloppen kan vägledning hämtas från statens motsvarande bestämmelser.

Som redan framhållits kan arbetsgivaren efter samråd med den lokala fackliga organisationen i vissa fall besluta att traktamente skall sättas ner eller ej utgå. Om överenskommelse träffas om annan tjänstgöringszon än kommunen kan – som framgått tidigare – andra tidsgränser och belopp gälla än vad som anges i tabellen här ovan (7 §). Frågan om nedsättning av traktamente behandlas även i kommentaren.

Den här stadgade befogenheten att efter samråd besluta att traktamente skall nedsättas eller icke utgå, bör användas endast i sådana fall, då på grund av särskilda omständigheter arbetstagaren inte åsamkas merkostnader av den storleksordning,

efter vilka de normala traktamentsbeloppen är avvägda. Avsikten är att förebygga att traktamentet får karaktären av inte avsett lönetillskott. Frågan huruvida sådana särskilda omständigheter skall anses föreligga torde ofta få bedömas med hänsyn till tidigare lokal praxis. I övrigt kan som exempel på fall, då traktamente sålunda kan innehållas eller nedsättas, anföras förrättning som fullgöres på sådant avstånd från tjänstestället att arbetstagaren utan större olägenhet dagligen kan återvända till bostaden. Hit hör bl. a. fall, då kommunen bedriver verksamhet eller arbeten utom kommunen eller annan fastställd tjänstgöringszon och den där belägna arbetsplatsen kan anses ingå i arbetstagarens verksamhetsområde. Beslut enligt § 7 kan avse såväl enskild förrättning som vissa slag av förrättningar. Traktamente bör helt innehållas, om förrättningen inte beräknas medföra högre kostnader än arbetstagaren har att vidkännas vid tjänstgöring på sitt tjänsteställe.

Reseräkning (8 §)

Ersättningsanspråk med anledning av förrättning skall anges i reseräkning eller på annat överenskommet sätt (t. ex. via tidkort eller på liknande sätt).

Resa utom riket (9 §)

Dagtraktamente (hel dag) utgår vid utrikes tjänsteresa med tillämpning av motsvarande statliga bestämmelser (Urr). Nattlogi ersätts med styrkt (skälig) kostnad. Om sådan utgift inte kan styrkas utgår ersättning med 25 % av traktamentet för dag.

Övrigt (10 §)

De ändringar och tillägg som de centrala parterna kan komma att rekommendera skall enligt 10 § ingå i KRA 80. Också nya traktamentsbelopp utgör del av KRA 80 (även om de temporärt grundas endast på informell överenskommelse).

9.4.3 Stockholms kommun

I Stockholm har R 75, ett reglemente som byggde på normalresereglementet, under 1982 ersatts av KRAS 82, dvs. ett nytt kommunalt reseavtal som bygger på KRA 80. Tjänstgöringszonen omfattar – förutom Stockholm – de kommuner som gränsar till Stockholm. KRAS 82 innehåller till skillnad från KRA 80 regler om reducering av traktamentet då kommunen kostnadsfritt tillhandahållit måltid.

9.4.4 Svenska kyrkan

KRA 80 gäller även för de anställda hos svenska kyrkan som inte är statsanställda. Liksom för kommunanställda gäller, tills man kommit överens om något annat, bestämmelserna i NRR vid bestämmandet av tjänstgöringszon. Normalt sammanfaller tjänstgöringszonen med kommunens gränser.

9.5 Reseavtal för landstingen

9.5.1 Inledning

Gällande kollektivavtal (från den 30 maj 1980) om reseersättningar och traktamenten för anställda hos landstingen – Res 80 – har på arbetsgivarsidan kommit till efter samförhandlingar mellan landstingsförbundet och kommunförbundet. Res 80, som ersatte Res 74, överensstämmer i stort med KRA 80. I följande avsnitt redogörs för skillnader av betydelse.

9.5.2 Res 80

Res 80 skiljer sig från KRA 80 bl. a. såvitt gäller begreppet *tjänstgöringszon*. Med tjänstgöringszon avses enligt Res 80 ett område som begränsas av en cirkel med 5 kilometers radie och med tjänstestället som medelpunkt (2 §). Res 80 ansluter således på denna punkt till ARA. Enligt undantag i 6 § Res 80 utgår dock i princip inte traktamente till arbetstagare med tjänsteställe i Stockholm eller dess närmaste omgivning vid tjänsteresa inom detta område.

Med Stockholms närmaste omgivning avses (enligt 5 § 4 mom.) kommunerna Lidingö, Nacka, Solna, Sundbyberg, Danderyd, Sollentuna, Täby, Botkyrka, Huddinge, Järfälla och Upplands-Väsby.

Följande traktamentsbelopp gäller (enligt 6 §) från och med den 1 januari 1982 vid förrättning utom landstingsområdet.

Natt 00–06	Traktamente för dag varav tagits i anspråk nedanstående antal timmar i följd				
		för tjänsteresa eller förrättning som påbörjats och avslutats mellan kl 06 och kl 19			
mer än 1 timme av tiden ovan	mer än 3 men högst 8	mer än 6 men högst 10	mer än 10 men högst 12	mer än 8 men högst 12	mer än 12
55:–	18:– 36:– (se anm.)	18:–	36:–	36:– 70:– (se anm.)	140:–

Anm: Vid förrättning som medför överliggning utgår det högre belopp som anges i tabellen.

Vid endagsförrättning inom landstingsområdet gäller enligt en särskild tabell följande tider och belopp.

Natt 00–06		Traktamente för dag varav tagits i anspråk nedanstående antal timmar i följd för tjänsteresa eller förrättning		
			för tjänsteresa eller förrättning som påbörjats och avslutats mellan kl 06 och kl 19	
mer än 1 men högst 3 timmar av tiden ovan	mer än 3 timmar av tiden ovan	mer än 3 men högst 8	mer än 6 men högst 12	mer än 8
18:–	36:–	18:–	18:–	36:–

Anm. För arbetstagare som fullgör tjänsteåliggandena huvudsakligen i samband med förrättningar eller vid transporter inom landstingsområdet, exempelvis med ambulans, skall i tabellen avgivet traktamente tillämpas oavsett om förrättningen äger rum över dygnsgräns.

9.6 Resebestämmelser på den icke-offentliga sektorn

9.6.1 Inledning

Inom den icke-offentliga sektorn finns resebestämmelser både i kollektivavtal och i andra överenskommelser (avtal) mellan arbetsmarknadsparterna samt i reglementen. Även om sådana reglementen normalt utfärdas ensidigt av arbetsgivaren föregås de ofta av någon slags förhandlingskontakt mellan arbetsgivare och arbetstagarorganisationerna. Som bakgrund till avsnittet om resebestämmelser på den icke offentliga sektorn lämnas först en allmän redogörelse för organisationerna på arbetsmarknaden, olika avtal m. m.

Arbetsgivarorganisationer

Den icke-offentliga arbetsmarknadssektorn kan såvitt gäller arbetsgivarorganisationer indelas enligt följande: Enskilda sektorn, fackföreningsägda och konsumentkooperativa sektorn, statsföretagssektorn samt försäkringskassesektorn.

Enskilda sektorn

SAF

Inom *enskilda sektorn* är Svenska Arbetsgivareföreningen (SAF) den dominerande organisationen. *SAF* har (enligt uppgifter från januari 1980) drygt 38 000 medlemmar (medlemsföretag) organiserade i ett trettiotal specialförbund (branschförbund) med 1,3 milj. anställda (varav närmare 800 000 arbetare och drygt 500 000 övriga arbetstagare). De största branschförbunden är Allmänna Gruppen (AGr), Byggförbundet, Handelns Arbetsgivareorganisation (HAO) samt Verkstadsföreningen (VF).

SAF svarar för de centrala förhandlingarna med LO och PTK. Förhand-

lingarna på förbundsnivå slutförs dock numera (enligt stadgeändring 1982-06-29) av respektive förbund utan formellt krav på godkännande av SAF. Fortfarande gäller emellertid i samband med avtalsförhandlingarna viss underrättelseskyldighet från förbundens sida gentemot SAF.

Utomstående organisationer
Vid sidan av SAF finns inom den enskilda sektorn ett antal (13 st, större och mindre) fristående arbetsgivarorganisationer (*utomstående organisationer*) som representerar närmare 110 000 arbetstagare. Flest arbetstagare (sammanlagt) har de arbetsgivare som ingår i Bankinstitutens Arbetsgivareorganisation (BAO). BAO representerar nästan alla affärs-, spar- och föreningsbanker. BAO samarbetar vidare med HAO. Även Tidningarnas Arbetsgivareförening (TA) är inom gruppen Utomstående organisationer med hänsyn till antalet arbetstagare en av de större organisationerna.

Oorganiserade
Inom den enskilda sektorn finns vidare ett stort antal *oorganiserade* – större och mindre (mest) – *arbetsgivare* som sysselsätter ett obekant antal arbetstagare.

Fack- och konsument-sektorn
Inom den *fackföreningsägda och konsumentkooperativa arbetsmarknadssektorn* som sysselsätter ca 125 000 arbetstagare finns fyra arbetsgivarorganisationer: A-pressens Samorganisation, Folketshusrörelsens Förhandlingsorganisation (FHRFO, som samverkar med Folkparkernas Centralorganisations Avtalsråd), Kooperationens Förhandlingsorganisation (KFO) samt Sveriges Kooperativa och Allmännyttiga Bostadsföretags Förhandlingsorganisation (KAB). Medlemmar i KFO är bl. a. KF, OK, Folksam, Reso, BPA och Riksbyggen.

Statsföretagens Förhandlingsorganisation
SFO dvs. Statsföretagens Förhandlingsorganisation (ca 100 000 arbetstagare) har huvudsakligen statligt ägda företag och statliga stiftelser som medlemmar. I SFO ingår även vissa i princip privata intressenter men med viss samhällsanknytning. SFO är organiserat i 24 branschkommittéer (= förbund hos SAF). Ett statligt företag (eller motsvarande) ingår således automatiskt i viss kommitté. SFO svarar för de centrala avtalen med LO/PTK.

Försäkringskasseförbundet (FKF)
Försäkringskasseförbundet handhar försäkringskassornas gemensamma angelägenheter som arbetsgivare. Förhandlingsfrågor handhas av en särskild avtalsnämnd som, frånsett förhandlingsverksamheten, sorterar under styrelsen. Avtalen som nämnden träffar är direkt tillämpliga på tjänsemännen hos försäkringskassorna.

Arbetstagarorganisationer

De största arbetstagarorganisationerna är LO, TCO och SACO/SR. De är huvudorganisationer och verksamma både på den offentliga och icke-offentliga sektorn. Även Sveriges Arbetsledareförbund (SALF), är verksamt inom båda sektorerna. SALF är sedan 1980 självständigt i förhållande till TCO och fungerar även i vissa sammanhang som huvudorganisation. Under huvudorganisationerna finns förbund och förhandlingskarteller m. m. En närmare presentation av organisationerna lämnas i det följande.

Landsorganisationen i Sverige (LO)
LO är en sammanslutning av 25 fackförbund. De har tillsammans drygt två miljoner medlemmar. De största förbunden är Svenska Kommunalarbetareförbundet, Svenska Metallindustriarbetareförbundet, Statsanställdas Förbund och Svenska Byggnadsarbetareförbundet. Fackförbunden består av avdelningar som i sin tur kan bestå av sektioner och klubbar. Det är fackförbunden som har det avgörande inflytandet i LO. De överenskommelser LO träffar med centrala arbetsgivarorganisationer är enbart rekommendationer till förbunden. Det är förbunden som slutligen tecknar de giltiga avtalen med sina motparter (arbetsgivarförbund). Alla kollektivanställda arbetare inom ett företag, oavsett yrke, skall vara med i samma fackförening (industriförbundsprincipen).

Tjänstemännens Centralorganisation (TCO)
TCO är en sammanslutning av 20 fackliga tjänstemannaorganisationer (förbund) med närmare en miljon medlemmar. Av förbunden är Svenska Industritjänstemannaförbundet (SIF), Svenska Kommunaltjänstemannaförbundet (SKTF) och Statstjänstemannaförbundet (ST) de största förbunden. Liksom LO tillämpar TCO industriförbundsprincipen dvs. medlemmarna organiseras efter arbetsplats. Enligt 1 § i stadgarna har TCO till uppgift "att utöva den centrala ledningen av tjänstemannarörelsen och att därvid tillvarata tjänstemannagruppernas samfällda ekonomiska och sociala intressen". TCO är dock ingen förhandlingsorganisation. För förhandlingarna svarar förbunden antingen direkt eller – i regel – genom samarbetsorgan. Samarbetsorgan är på privata sidan PTK (se nedan) som dock inte träffar bindande avtal för förbunden. Inom det statliga området är TCO-S förhandlingspart och träffar bindande avtal för de till TCO:s statstjänstemannasektion anslutna organisationerna. På det kommunala området samförhandlar förbunden genom KTK (Kommunaltjänstemannakartellen) som tecknar för förbunden bindande avtal i frågor av gemensam karaktär m. m.

SACO/SR
SACO/SR är en organisation för 26 olika förbund. De största förbunden är Lärarnas Riksförbund (LR), Sveriges Civilingenjörsförbund (CF-STF) och Sveriges Läkarförbund. Sammanlagt har SACO/SR-förbunden över 200 000 medlemmar. SACO/SR är uppbyggt enligt yrkesförbundsprincipen dvs. medlemmar med samma yrke eller utbildning ingår i samma förbund. I förhandlingarna för de statligt anställda medlemmarna är det SACO/SR som

är avtalspart. Förhandlingarna sköts av ett gemensamt förhandlingsorgan, SACO/SR-S. Lokala förhandlingar sköts av SACO/SR-föreningar och råd. Också på den kommunala sektorn finns ett gemensamt förhandlingsorgan för förbunden inom SACO/SR–SACO/SR-K. Både SACO/SR-förbunden (individuella löner) och SACO/SR-K (allmänna villkor) är avtalsslutande parter. På den privata sektorn samarbetar SACO/SR-förbund med TCO-förbund och SALF i Privattjänstemannakartellen PTK (se nedan). På arbetsplatserna förs de lokala förhandlingarna av SACO/SR-förbundens egna lokalföreningar. På arbetsplats med medlemmar från flera SACO/SR-förbund utgör CF-föreningen (Civilingenjörsförbundets förening) en gemensam förening.

SALF

Sveriges Arbetsledareförbund (SALF) organiserar ca 75 000 arbetsledare (år 1982) i olika branscher och med olika ägarformer. Medlemmarna tillhör en viss bestämd förening. SALF är vidare organiserat i distrikt, avdelningar och klubbar.

Förhandlingsarbetet är centralt organiserat på två förhandlingsavdelningar (för privata resp. offentliga sektorn). För centrala förhandlingar (med SAF, Kommunförbundet och SAV) svarar tre förhandlingsdelegationer. Även speciella (mindre) delegationer finns för särskilda uppgifter. Då klubbar finns svarar de för de lokala förhandlingarna. SALF ingår i PTK. Inom den offentliga sektorn har SALF egna avtal.

PTK

Privattjänstemannakartellen (PTK) är ett samarbetsorgan för 17 (av 20) TCO-förbund, 14 (av 26) SACO-SR-förbund och SALF (se ovan). PTK träffar i praktiken bindande avtal för de förbund, inkl. SALF, som ingår i kartellen. Avtalen "översätts" senare på lokal nivå eller motsvarande.

Övriga

Vid sidan av SALF finns det ett ytterligare antal fristående organisationer (fackförbund): Sveriges Arbetares Centralorganisation (SAC, ca 18 000 medlemmar), Förbundet Sveriges Handelsrepresentanter (6 500), Hamnarbetarförbundet (3 000), Lokmannaförbundet (1 000) och Pilotförbundet (1 000 medlemmar). Dessa förbund rekryterar i princip sina medlemmar regionalt men de kan också fungera som lokala fackföreningar.

Oorganiserade

Liksom på arbetsgivarsidan finns ett antal arbetstagare som inte är organiserade i någon fackförening. Undantagsvis kan alltså en part eller båda parterna vara oorganiserade.

Avtal

SAF-LO-avtalen är centralt fastställda ramar som främst anger löneökningsutrymme och därför inte är direkt tillämpliga på arbetsgivaren och arbetstagaren i ett företag utan avtalen måste normalt "översättas". Detta innebär att den centrala överenskommelsen skall inarbetas i och anpassas till

de olika riksavtalen mellan branschförbund och arbetstagarförbund. Med centrala kollektivavtal inom SAF-LO området avses således de riksavtal som sluts på förbundsnivå. Avtalsslutande parter i egentlig mening är därför förbundsparterna. Förbundsavtalen presumeras vidare vara en fullständig reglering av förhållandet mellan arbetsgivaren och de anställda även om avtalet saknar föreskrifter i vissa frågor som avser den enskilda arbetsplatsen. Lokala avtal är avtal mellan enskild arbetsgivare och klubb eller lokalavdelning i frågor som delegerats till de lokala parterna i riksavtal samt "specialavtal" rörande lokala förhållanden.

SAF-PTK-avtalen innehåller bestämmelser som direkt kan tillämpas på de enskilda anställningsavtalen. Riksavtalen på förbundsnivå blir i detta fall ofta en osjälvständig accept av den centrala överenskommelsen och "översättningen" av t. ex. löneökningsavtalen sker vid lokala förhandlingar.

BAO-SBmf-avtalet dvs. BAO:s avtal med Svenska Bankmannaförbundet (ett TCO-förbund) är ett kollektivavtal för tjänstemän. Avtalet gäller personalen hos samtliga anslutna banker med vissa undantag. Här är det alltså frågan om ett centralt avtal mellan en huvudorganisation och ett förbund.

TA:s avtal med LO-förbund resp. TCO-förbund och SALF. TA har fem olika kollektivavtal med två LO-förbund. Det ena förbundet representerar fyra olika personal- (yrkes-) kategorier. TA har vidare kollektivavtal avseende tjänstemannakollektivet med tre TCO-förbund samt avtal med SALF. Det centrala avtalet är således i detta fall ett avtal mellan huvudorganisationen TA och olika förbund resp. med SALF.

A-pressens samorganisation har eget avtal endast beträffande kontorspersonal. För journalister och grafiker förhandlar TA.

Folketshusrörelsens Förhandlingsorganisation (FHRFO) och *KFO* har kollektivavtal endast med LO-förbund. *KAB* har träffat avtal med LO, TCO och SACO/SR-förbund samt med SALF.

SFO-avtalen. Statsföretagens Förhandlingsorganisation träffar på motsvarande sätt som SAF centrala avtal med LO/PTK och avtal träffas sedan mellan de olika branschkommittéerna (= branschförbund hos SAF) och arbetstagarförbunden. Även lokala avtal finns.

Försäkringskasseförbundet har avtal med Försäkringsanställdas förbund (FF) och SACO/SR. Således ett "blandat" avtal mellan huvudorganisationer och förbund.

Beträffande *övriga avtal* kan nämnas att Skogs- och Lantarbetsgivareförbundet (SLA) liksom Domänverket har "hängavtal" (= LO-avtal) med Sveriges Arbetares Centralorganisation (SAC).

9.6.2 Traktamenten

Inledning

Generellt sett kan sägas att på det *icke offentliga avtalsområdet* utgår traktamenten till arbetare enligt kollektivavtal och till tjänstemän enligt särskilda bestämmelser, dvs. enligt – i princip – ensidiga föreskrifter eller

kontorspersonal inom detaljhandeln anslutna till Handelsanställdas Förbund). Dessutom har vissa tjänstemän (bl. a. banktjänstemän) traktamentsrätten reglerad genom kollektivavtal. Traktamentsbilden är således splittrad men utvecklingen synes vara den att traktamentsrätten blir allt mer avtalsreglerad.

I sammanhanget bör vidare framhållas att RSV har gjort en sammanställning över företag vilka erhållit dispens från uppgiftsskyldighet enligt 37 § 2 mom. fjärde stycket taxeringslagen. Arbetsgivare som fått dispens behöver i kontrolluppgiften endast anmärka att traktamente utgått. Den anställde behöver inte redovisa traktamentet i deklarationen. Som förutsättning för dispens krävs dels ett större antal anställda dels att det av resereglemente, allmänna anställningsvillkor m. m. klart framgår att traktamentena håller sig inom normalbeloppsreglerna.

Av RSV:s sammanställning framgår att ca 1 100 företag har dispens. Dispenserna avser främst kategorierna tjänstemän och arbetsledare men ett stort antal dispenser omfattar samtliga anställda i företaget i fråga.

Utgående traktamenten m. m.

En sammanställning av utgående traktamenten m. m. på det *icke offentliga avtalsområdet* redovisas i *bilaga 6*.

Som komplettering till bilagan lämnas i det följande i tabellform en översiktlig redogörelse för huvudprinciperna i några kollektivavtal inom SAF-LO-området. Samtliga redovisade ersättningsbelopp avser tiden före oktober 1982.

Avtal	"Vanlig verksamhetsort" (VVO) enligt avtalet	Reseersättning bostad – (vanliga) arbetsplatsen?	Lägsta tidsgräns (och belopp) för endagstraktamente	Korttidstraktamente	"Nattventil"	Långtidstraktamente
Allmänna fabriksavtalet	Stationerings- och bostadsorten	Nej (Ag betalar resa utom VVO)	5 tim. (20 kr.)	Ung. = Arr	Ja	Ung. = Arr Ingen tidsgräns
Åkeriavtalet	Stationsorten. Specialregler för Sthlm och Gbg	Nej (Bilers. m. m. vid resa utom VVO)	Ej endagstraktamente	I princip "överliggningstraktamente" (88 kr. då logi ej tillhandahållits samt 104 kr. i dagtraktamente) utan tidsbegränsning. Ej nattventil.		
Bussavtalet	Hemorten	Nej (Bilers. vid resa i tjänsten)	Linjekörning: 9 tim. (dagtrakt. 9 kr.) Abonnemangskörning: Alt. 1 = 9 tim. (59 kr.). Alt. 2 = 9 tim. (timtrakt. 9 kr.)	*Linjekörning* m. m.: Vid övernattning tillhandahålls logi (eller kostnadsersättning = nattventil) samt utgår dagtraktamente (49 kr.) i en månad. Därefter halvt traktamente. *Abonnemangskörning:* Alt. 1 = 212 kr. per dygn. Alt. 2 = timtraktamente (9 kr. per timme lägst 9 timmar).		
Byggnadsavtalet	Arbetarens fasta bostad samt en radie av tio km	Ja, bilers. (räknas från bostaden) dock max. belopp motsv. långtidstrakt.	Ej endagstraktamente	137 kr. + tillägg med kr. 93:50 i 14 dagar på varje ny arbetsplats	Nej	137 kr. Ingen tidsgräns
Installationsavtalet	"Fast hemort" = ort för ag:s huvud- eller filialkontor eller annan ort med kost och logi. Hemorten fastställes gm överenskommelse. Ny hemort = max 3–5 km:s radie från utgångspunkten	Nej (Ers. för a. k. vid resa utom hemorten)	12 tim. (46 kr.)	210 kr. i 15 dagar	Ja	120 kr. Ingen tidsgräns

Kraftverksavtalet	Stationeringsorten samt ett vägavstånd på 10 km härifrån. Stat.ort = kraftanläggning, kontor eller förråd med personalrum	Nej (Ers. för resa med a. k. vid resa utom VVO. Bilers. enligt lokal överensk.)	6 tim. (19 kr.)	Ung. = Arr. Ny korttidsförrättning vid logibyte	Ja	Ung. = Arr Ingen tidsbegränsning men ombyte av stat.ort kan ske
Måleriavtalet	Traktamente: Krav – den anställde kan lämpligen inte företa dagliga resor till arbetsplatsen. Reseersättning: Centralpunkt/er fastställes gm lokala förhandlingar. Vid anställningen fastställes utgångspunkt dvs. centralpunkt el. ag:s kontor m. m. eller den anställdes fasta bostad	Om avståndet mellan utgångsp. och arb.pl. är mer än 7 km utgår i princip 126 öre/km	Ej endagstraktamente	Inga särskilda korttidsregler	Nej	200 kr./dag Ingen tidsbegränsning
Röravtalet	"Hemort" = ag:s kontor m. m. För traktamente krävs att dagliga resor ej kan företas	Nej (Vid resa utom hemorten ers. för a. k. Bilers. om bil i tj.)	Ej endagstraktamente	218 kr. per dag under 14 dag.	Ja	141 kr./dag Ingen tidsbegränsning
"Skogsavtalet"	Traktamente utgår till skogsarbetare med varierande arbetsplatser minst 4 km från bostaden	Ja, bilers. m. m. om avståndet t. o.f. arbetsplatsen är minst 6 km	6 tim. (19 kr.)	Inga särskilda korttidsregler	Ja	Då ag. tillhandahåller logi kr. 86:40/dag. Annars verifierade kostnader Ingen tidsbegränsning

Avtal	"Vanlig verksamhetsort" (VVO) enligt avtalet	Reseersättning bostad – (vanliga) arbetsplatsen?	Lägsta tidsgräns (och belopp) för endagstraktamente	Korttidstraktamente	"Nattventil"	Långtidstraktamente
Verkstadsavtalet	I princip ett område på ett avstånd (väg) av 2,5 km från verkstaden	Nej (Vid resa i tjänsten ers. för resa med av ag anvisat färdmedel)	Bortovaro från verkstad eller bostad 2 tim. före eller efter arbetstid eller under rast samt 6 tim. utom arbetstid. (30:50 kr.)	199 kr. i 15 dygn	Ja	202 kr./dag Ingen tidsbegränsning

Förkortningar: Allmänna kommunikationsmedel – a. k., arbetsgivare – ag.

10 Enkät till skattecheferna

10.1 Inledning

Kommittén har i skrivelse 1978-06-01 till samtliga 24 skattechefer bett att få ta del av erfarenheter och synpunkter avseende beskattning av traktamenten m. m. Även riksskatteverkets distriktskontor har fått tillfälle att yttra sig i detta sammanhang. Svar på enkäten har inkommit från samtliga skattechefer och från distriktskontoren i Malmö, Göteborg och Sundsvall. (Jfr SOU 1974:45 s. 371 ff).

10.2 Reglerna vid resa i tjänsten

10.2.1 Allmänna synpunkter

De flesta av de tillfrågade anser att det nuvarande regelsystemet för beskattning av traktamenten inte fungerar tillfredsställande. Några skattechefer uttalar att systemet rent tekniskt/administrativt fungerar väl eftersom schablonreglerna är relativt enkla att tillämpa. Skattechefen i Hallands län framhåller att systemet fungerar bra i fråga om sådana resor, som i allmänt språkbruk benämnes tjänsteresor och som lagstiftaren haft i åtanke vid tillkomsten av 1963 års regler. Skattechefen i Malmöhus län framför liknande synpunkter med den ytterligare begränsningen att fråga skall vara om kortvariga förrättningar med övernattning på främmande ort för att reglerna skall ge tillfredsställande resultat.

Många av de tillfrågade anför att de nuvarande reglerna inte leder till materiell rättvisa mellan olika skattskyldiga. Skattechefen i Göteborgs och Bohus län anför bl. a.:

En bidragande orsak härtill är regelsystemets uppbyggnad med skattefria traktamenten för offentligt anställda och skattepliktiga traktamenten för privat anställda. Stadgandet att traktamentsersättning som anvisats av staten m. fl. inte skall redovisas som intäkt i deklarationen och det förhållandet att normalbeloppen bestäms med ledning av de statliga traktamentena, kan sägas vara roten till det onda i traktamentsbeskattningsfrågan.

Skattechefen i Jämtlands län anför:

Förutom att offentligt anställda gynnas i stor utsträckning föreligger för de skattskyldiga svårförståeliga skillnader *dels* mellan olika företagsformer och *dels* mellan företagare och anställda inom samma företag. På företagarsidan uppkommer orättvisa därigenom att huvudaktieägaren i ett fåmansbolag formellt räknas som anställd och därför kan tillämpa normalbeloppsavdragen medan däremot fördyring för ägaren beträffande övriga företagsformer endast kan medges såsom omkostnad (faktisk) i förvärvskällan rörelse. Mellan rörelseidkaren och hans anställda föreligger en likartad olikformighet i beskattningen. Detta gäller särskilt mindre företag, exempelvis traktorrörelser, där ägaren utför samma arbetsuppgifter som de anställda. Problemet är därvid mest påtagligt beträffande endagsförrättningar eftersom kostnaderna för dessa är svårast att styrka.

Skattechefen i Västerbottens län menar att beskattningen bör vara likformig oavsett vilken bransch eller vilket förbund de anställda tillhör. Han framhåller att orättvisorna blir ännu större vid en jämförelse mellan stats- och privatanställda, i synnerhet i fråga om endagsförrättningar. – Skattechefen i Värmlands län anför:

Statligt anställda med traktamente enligt allmänna resereglementet och privatanställda med traktamentsersättning baserad på riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst behandlas olika, t. ex. när det gäller deras möjlighet att kompensera sig vid korta tjänsteresor (mellan 5 och 10 km från tjänstestället eller bostaden). Schablonreglerna om avdrag med normalbelopp medför vidare att de privatanställda sinsemellan behandlas olika eftersom deras traktamenten ofta varierar avsevärt, trots att fördyringen kan antas ha varit ungefär lika stor vid samma slags förrättningar. Detta beror på att traktamentena inte grundas på en saklig bedömning av den verkliga merkostnaden vid tjänsteresor utan framkommer som ett resultat av förhandlingar mellan arbetsmarknadens parter. Slutligen har de traktamentslösa som regel en betydligt sämre ställning vid taxeringen än de traktamentsberättigade även om deras verkliga fördyring varit lika stor.

Flera av de tillfrågade ifrågasätter de gällande reglerna på den grunden att traktamente i många fall – särskilt vid endagsförrättningar – betalas ut med betydligt större belopp än som motsvarar faktisk kostnadsfördyring eller med belopp som inte motsvaras av någon fördyring alls. Det framhålls genomgående i enkätsvaren att arbetsgivare och arbetstagare har ett gemensamt intresse av att träffa avtal om högre traktamentsersättningar än som är motiverade från kostnadssynpunkt i stället för att höja lönen; erfarenheterna talar för att lagstiftningen kommit att utnyttjas för att åstadkomma skattefria löneförmåner. Några skattechefer uttalar att beloppsgränserna för schablonavdrag är för liberala. Skattechefen i Hallands län anför:

I vissa branscher har, genom reglernas utformning och genom kontrollsvårigheter från taxeringsmyndigheternas sida, traktamentena i ökad omfattning kommit att användas som medel i konkurrensen om arbetskraft. Möjligheterna till missbruk från företagsledare i fråga om deras egen taxering har ökat allteftersom det blivit vanligare att driva även mindre företag, särskilt hantverks-, åkeri- och serviceföretag, i aktiebolagsform och man i praxis endast i speciella fall, efter vidlyftig argumentering och bevisning från taxeringsintendentens sida, velat frångå schablonregeln. En extensiv tolkning i praxis av begreppet vanlig verksamhetsort i vissa branscher har möjliggjort avdrag för ökade levnadskostnader även vid resor till ordinarie arbetsplatser – exempelvis i byggnads-

branschen – och under annat ordinarie arbete då någon ökning av levnadskostnaderna inte varit sannolik – exempelvis vid endagsförrättningar i serviceyrken och varutransportverksamhet. I ett uppmärksammat rättsfall, RRK R 76 1:127, beträffande skogshuggare, som medfört matsäck vid sina "tjänsteresor" till arbetsplats i skogen, har regeringsrätten vid tillämpning av schablonregeln helt frångått kravet på att ökade levnadskostnader skall behöva ha förekommit. Överhuvudtaget har det allteftersom praxis utvecklats blivit allt svårare att dels få ett grepp över tillämpningen av gällande regler, dels komma tillrätta med misstänkta fall av missbruk.

Även flera andra skattechefer åberopar förekomsten av missbruk som grund för ett behov av ändrad lagstiftning. Därmed avses inte endast ett legalt utnyttjande av schablonreglerna i en av lagstiftaren inte avsedd omfattning utan även att direkta felaktigheter förekommer i kontrolluppgifter. Det framhålls särskilt att traktamenten ofta utbetalas enligt kollektivavtalsregler som strider mot normalbeloppsreglerna. Det anförs även att kontrollen är svår och kontrollmöjligheterna begränsade. Verifieringen av ersättningar i form av resereäkningar är ofta bristfällig. De skatteprocesser som uppkommer blir ofta betungande med tidskrävande utredningsarbeten.

Skattechefen i Stockholms län anför bl. a.:

De nuvarande skattereglerna överhuvud är invecklade för såväl de skattskyldiga som för de yrkesmän som har att tillämpa dem. Viss schablonisering exempelvis av avdrag måste därför anses nödvändig – detta främst för att inrikta tillgängliga kontrollresurser på fall av väsentliga skatteundandraganden. Avdrag för ökade levnadskostnader lämpar sig väl för sådan schablonmässig beräkning. Med den omfattning missbruket av kostnadsersättningar numer enligt gjorda erfarenheter fått, kan man emellertid ifrågasätta om inte avdragen för ökade levnadskostnader kommit att utgöra väsentliga skatteundandraganden. Borttagande av de schablonmässigt beräknade avdragen torde därför böra övervägas.

Flera skattechefer (Södermanland, Skaraborg, Jämtland) framhåller att radikala åtgärder måste vidtas för att problematiken skall kunna bemästras. Enligt skattechefen i Jämtlands län bör därvid strävan efter förenkling ges högsta prioritet. Det bör övervägas att avskaffa rätten till avdrag för annan fördyring än logikostnader. Om denna lösning anses orealistisk bör i vart fall en starkare schablonisering eftersträvas beträffande kost och andra småutgifter. En sådan schablon bör även omfatta de traktamentslösa.

Missbruk och tillämpningssvårigheter

De flesta skattecheferna anför att missbruk särskilt förekommer i fråga om delägare i fåmansbolag eller liknande mindre företag samt ifråga om anställda i sådana företag. Skattechefen i Älvsborgs län anför:

Ägaren eller företagsledaren beslutar själv om utbetalning av traktamenten. När denne "betalar traktamenten till sig själv" eller till närstående, torde traktamentena ofta uppgå till av riksskatteverket anvisade normalbelopp eller däröver. Kontroll kan i regel ej göras att förrättningar verkligen förekommit till angivna förrättningsställen eller beträffande tiderna för förrättningarna. Vid taxeringsrevisioner konstateras ibland att underlag saknas eller är bristfälligt beträffande utbetalning av traktamenten. Traktamenten utbetalas också efter fördelaktigare regler än enligt RSV:s anvisningar. I fall där traktamenten utbetalts till sådana anställda i fåmansföretag, som inte tillhör

ledningen, lär avdrag enligt schablonregeln inte kunna förvägras, trots att i företag med ett fåtal anställda arbetsgivare och anställd i princip kan komma överens om utbetalning av traktamenten i stället för en högre skattepliktig lön. I nämnda fåmansbolag kan traktamenten utgå även om tjänsteförrättning enligt riksskatteverkets anvisningar inte ägt rum. I taxeringsarbetet medges anställda i fåmansbolag i regel utan vidare avdrag för ökade levnadskostnader motsvarande uppburna traktamenten. Skattemyndigheterna måste göra tidskrävande utredningar för att kunna bevisa om gjorda avdrag är obehöriga. – Önskvärt vore om utredningen kunde finna en lösning, som inte medger avdrag för ökade levnadskostnader enligt schablon för anställda i fåmansbolag alltför lättvindigt. Nämnda problem torde normalt inte förekomma i större företag med relativt många anställda, där det kan förutsättas att enskilda anställda inte favoriseras på andra anställdas bekostnad. Kontrollen av företagna förrättningar kan här ofta jämföras med den kontroll som förekommer beträffande de offenligt anställdas tjänsteresor.

Förutom kontrollsvårigheter åberopas betr. delägarna i fåmansbolag även betydande tillämpningssvårigheter. Det är i vissa fall svårt att avgöra när förhållandena är sådana att schablonregeln kan frångås.

Nästan alla tillfrågade anför vidare att problem särskilt förekommer inom byggnads- och anläggningsbranscherna, där fast tjänsteställe normalt saknas. Tillämpningssvårigheter förekommer också i stor utsträckning betr. dessa grupper, särskilt när det gäller att bestämma den vanliga verksamhetsorten. Skattechefen i Stockholms län anför:

I RSV:s anvisningar anges att flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna anses sakna tjänsteställe, vilket medför att deras vanliga verksamhetsort bestäms med utgångspunkt i deras bostad. Detta har till följd, att anställda inom dessa grupper uppbär traktamentsersättning och medges rätt till avdrag redan när de har en arbetsplats som ligger mer än en mil från bostaden. Det vill synas helt klart att dessa anställda inte åsamkas högre kostnadsfördyring på grund av sitt arbete än andra anställda med tjänsteställe på motsvarande eller väsentligt längre avstånd från bostaden. Den i riksskatteverkets anvisningar intagna tvåårsregeln torde inte ha någon mer påtaglig effekt beträffande byggnads- och anläggningsbranschens anställda. Erfarenheten synes visa att byte av tjänsteställe sker i god tid före tvåårsperiodens utgång.

Skattechefen i Östergötlands län anför:

Betr. anställda inom byggnadsbanschen, vilka enligt kollektivavtal inte är berättigade till traktamentsersättning utan enbart reseersättning vid endagsförrättningar, har uppmärksammats fall då arbetsgivare och arbetstagare genom lokala avtal överenskommit att traktamentsersättning skall utgå vid sådana förrättningar. Denna ersättning har därvid bestämts att utgå för varje arbetsdag vid förrättning utom hemorten med belopp som motsvaras av normalbeloppet vid mer än tio timmars bortovaro enligt riksskatteverkets anvisningar. Någon resekostnadsersättning skulle däremot inte utgå. Detta medför att en anställd som uppbär sådan traktamentsersättning erhåller ett avdrag för ökade levnadskostnader som för närvarande uppgår till 59 kr./dag, eftersom den dagliga bortovaron från hemmet vid en normal arbetsdag inkl. restid överstiger 10 timmar. Dessutom tillkommer avdrag för dagliga resor. Den som tillhör samma yrkesgrupp men som inte uppbär traktamentsersättning erhåller däremot som regel inte något som helst avdrag för ökade levnadskostnader utan enbart avdrag för resekostnader. Då matkostnaderna i de båda fall som har angetts torde vara lika stora är det högst otillfredsställande att man genom särskilda överenskommelser

kan uppnå sådana skattemässiga fördelar som i förstnämnda fall. – Det har förekommit att byggnadsarbetare boende på orten A utfört byggnadsarbete på orten B medan byggnadsarbetare boende på orten B utfört byggnadsarbete på orten A.

Även flera andra skattechefer anför att inom de nämnda branscherna kan konstateras en benägenhet att enbart på grund av traktamentsbestämmelserna förlägga arbete och bostad till skilda orter. Skattechefen i Blekinge län anför:

Det händer att företag som har kontor eller dylikt på flera orter anställer personal på en av dessa orter bosatta långt från hemorten och att de anställda sedan arbetar på en annan ort inom relativt kort avstånd från bostaden, varvid traktamente utbetalas. Så har t. ex. skattskyldiga med bostad i Sölvesborg anställts i Kristianstad och arbetat ca 15 km från Sölvesborg.

Det påpekas från flera håll att dygnstraktamente ofta utgår trots att den anställde arbetar nära hemmet och dagligen reser mellan bostad och arbetsplats, något som accepterats i praxis (RÅ 1972 ref. 6). Åtskillig kritik riktas mot denna praxis och RSV:s kontor i Göteborg menar, liksom skattechefen i Älvsborgs län, att principen bör vara att endagsförrättning föreligger om tjänsteresan inte företas på längre avstånd än att arbetstagaren kan företa dagliga resor med övernattning i bostaden (normalt pendelavstånd).

Enligt remissvaren förekommer missbruk av traktamentsreglerna framför allt i fråga om endagsförrättningar men i viss omfattning även betr. långtidsförrättningar.

Av svaren framgår att direkta felaktigheter i kontrolluppgifter förekommer i stor omfattning. Dessa felaktigheter har i många fall sin grund i att kollektivavtalen innehåller bestämmelser som direkt strider mot lagstiftningens schablonregler vad gäller verksamhetsortens begränsning, beloppsgränser, avgränsning mellan olika typer av förrättningar m. m. Härutöver konstateras att oriktiga uppgifter ofta lämnas av arbetsgivare och arbetstagare i samförstånd, förfaranden som det oftast är mycket svårt för taxeringsmyndigheterna att komma tillrätta med. Exempel på felaktigheter i kontrolluppgifter lämnas i det följande:

1. Traktamente utgår på den *vanliga verksamhetsorten*. I kollektivavtalen förekommer ofta ett snävare verksamhetsortsbegrepp än skattelagstiftningen medger; exempelvis verkstadsavtalet medger traktamenten vid arbete utom verkstaden. Tätortsbegreppet beaktas ofta inte alls. Traktamente kan i många fall utgå på bostadsorten. Det förekommer att övertidsersättning betalas ut som traktamente. Enligt en skattechef har det även förekommit att mindre nogräknade företag på förfrågan fabricerat en lista på förrättningar. – Enligt ett par skattechefer har i vissa fall missbruk av kommunala traktamenten kunnat iakttas. Enligt skattechefen i Norrbottens län förekommer det att såväl privat som statligt anställda uppbär traktamenten på bostadsorten under längre tid.

2. Traktamente utgår med högre belopp än schablonbelopp.

3. Antalet *endagsförrättningar* uppges för högt. Det förekommer särskilt att traktamenten uppges för hel förrättning trots att uppenbarligen kortare tid än 10 timmar tagits i anspråk; antalet förrättningar anges ofta utan

omräkning med hänsyn till förrättningarnas längd. I vissa fall är inte 4-timmarsgränsen uppfylld.

4. *Antalet övernattningar* uppges för högt. Att schablonavdrag inte medges för överskjutande del av dygn utgör enligt flera skattechefer en betydande anledning till missnöje från de skattskyldigas sida och har medfört kringgåenden av reglerna. I många fall anges antalet dagar i stället för övernattningar och det förekommer även att ersättning redovisas som kombinerat korttids- och endagstraktamente. Det har också iakttagits att ersättning betalats ut för inarbetade dagar och helger. Skattechefen i Stockholms län anför vidare:

Det förekommer att anställda inom vissa organisationer och företag vid arbete under lördagar och helger får ersättningar motsvarande dubbla traktamentsbelopp. Sådana utbetalningar görs även om arbetet bedrivits inom den ordinarie verksamhetsorten. För att stöda den anställdes avdragsyrkande uppger arbetsgivaren i kontrolluppgiften vart och ett av dessa dubbla traktamenten som två endagsförrättningar.

5. Traktamente som rätteligen avser *långtidsförrättning* anges som avseende korttidsförrättning. Det förekommer att någon uppdelning inte görs mellan de två typerna av förrättning. Enligt vissa kollektivavtal går gränsen vid 24 dagar i stället för 15. – Skattechefen i Östergötlands län anför bl. a.:

Vid förrättningar som rätteligen utgör långtidsförrättningar har fall förekommit då avbrott skett efter 15:e dygnet för arbete under någon eller några dagar på den normala verksamhetsorten för att därefter fortsätta arbetet på förrättningsorten under ytterligare 15 dagar osv. Härigenom kommer förrättningarna att rubriceras som korttidsförrättningar och avdrag för ökade levnadskostnader torde även medges enligt reglerna för korttidsförrättning, då det faktiska förhållandet normalt inte upptäcks vid en deklarationsgranskning.

Att gränsdragningen mellan korttids- och långtidsförrättning vid tillfälliga avbrott vållar problem framhålls i flera yttranden.

6. Traktamente uppges till fulla belopp trots att kostnaderna betalats med kreditkort eller att fritt logi tillhandahållits utan att detta angivits i kontrolluppgiften.

Mot bakgrund av sålunda förekommande missbruk föreslås i några yttranden att ett *skärpt utredningskrav* skrivs in i taxeringslagen. Skattechefen i Gävleborgs län anför:

Den naturliga utgångspunkten för översynen är naturligtvis, att avdragsmöjligheterna skall vara lika för alla, oberoende av om man är anställd hos stat, kommun eller enskild arbetsgivare eller om man uppburit eller inte uppburit traktamentsersättning vid förrättning utanför den vanliga verksamhetsorten. Således enhetliga och för alla gällande normalbelopp. Ett oeftergivligt krav för en sådan ordning är emellertid att även *utredningskravet* ställs lika högt för alla kategorier av resenärer. Statstjänstemannen måste på sin reseräkning för varje resa ange datum, klockslag, förrättningsorter, förrättningens ändamål och anlitat kommunikationsmedel. Räkningen attesteras därefter av ansvarig förman. Om man någonsin skall kunna komma till rätta med missbruket av avdragsreglerna, måste i taxeringslagen samma krav ställas på detaljuppgifter från icke statsanställda. Jag menar således, att en uttrycklig lagbestämmelse måste införas om att avdrag för ökade levnadskostnader får medges de icke statsanställda endast om de *vid deklarationen* fogar av arbetsgivaren attesterade

reseräkningar med samma detaljerade innehåll som statstjänstemännens reseräkningar eller på samma sätt detaljerade och attesterade förteckningar över förrättningsresorna. Mot en sådan ordning kan invändas att en så väsentlig utökning av deklarationspliktens omfattning är alltför betungande. Denna invändning väger dock lätt i förhållande till angelägenheten av att undanröja det utan tvekan utbredda missbruket av våra nuvarande regler inom området. Enligt min mening bör – bland annat med tanke på dem som reser i den egna rörelsen eller eljest utan traktamente – föreskrivas i taxeringslagen att envar, som yrkar avdrag för ökade levnadskostnader i samband med övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten, skall vara skyldig att bevara och *efter anmaning förete* hotellräkning eller annan handling, som styrker att övernattning ägt rum. Därigenom får taxeringsnämnderna en konkret möjlighet till objektiv bedömning och slipper att – som nu mången gång är fallet – på grund av bevissvårigheter godta obestyrkta och odetaljerade påståenden från deklaranter och arbetsgivare.

Enligt 37 § taxeringslagen behöver storleken av traktamentsersättningen inte uppges om ersättningen inte avser mer än 24 dagar för år räknat. Ett par skattechefer anför att sådan ersättning kan uppgå till betydande belopp och föreslår att 24-dagarsregeln slopas för förhindrande av missbruk.

RSV:s kontor i Malmö föreslår – för att motverka arbetsgivarnas intresse av att gå med på en förskjutning från lön till traktamenten – att arbetsgivaravgifter skall utgå även på traktaments- och resekostnadsersättningar.

Tillämpningssvårigheter förekommer enligt remissvaren – förutom betr. ovan nämnda kategorier – särskilt betr. anställda som företagit förrättningar men inte uppburit traktamente. De traktamentslösa behandlas längre fram i denna promemoria.

Många av yttrandena innehåller kritiska synpunkter på anknytningen av avdragsrätten till begreppet vanliga verksamhetsorten och utformningen av detta begrepp. Skattechefen i Malmöhus län föreslår en avgränsning av begreppet på så sätt att vanliga verksamhetsorten inte kan bestämmas med utgångspunkt från bostaden annat än när arbete utförs där. Han menar att det är svårt att förstå varför resor till och från arbetsorten vid vissa tillfälliga anställningar skall anses utgöra tjänsteresor. Skattechefen i Södermanlands län menar att det knappast går att finna några sakliga skäl för avdragsrätt exempelvis i sådana fall då den skattskyldige regelbundet företar resor utanför verksamhetsorten men efter samma route. – Skattechefen i Gävleborgs län anför:

Den nuvarande i taxeringssammanhang gällande enmilsregeln liksom motsvarande avgränsning i statens allmänna resereglemente är onaturlig i dagens samhälle, där pendelavståndet bostad/stadigvarande arbetsplats ofta är mångdubbelt längre. Det är helt obefogat att utgå från att en person, som mer eller mindre tillfälligt har förrättningar inom ett normalt dagpendelavstånd från sin vanliga verksamhetsort tvingas till större ökning i sina normala levnadskostnader än den, som inom samma räjong endast rör sig mellan sin stadigvarande bostad och vanliga verksamhetsort. Enligt min mening måste därför rätten till avdrag begränsas till förrättningar, som företas utanför det normala dagpendlingsavståndet. Detta åstadkommes enklast genom att utvidga begreppet den vanliga verksamhetsorten till ett område med en radie på åtminstone fem eller ännu hellre sju eller åtta mil.

Utformningen av begreppet vanliga verksamhetsorten har direkt och avgörande betydelse för avdragsrättens avgränsning vid dels endagsförrättningar, dels vissa mycket långa förrättningar. Dessa olika typer av förrättningar behandlas närmare i den följande framställningen.

10.2.2 Endagsförrättningar

En av frågorna i enkäten gällde en eventuell begränsning av rätten till avdrag för fördyrade levnadskostnader vid endagsförrättningar. I samtliga enkätsvar förordas någon form av begränsning.

De flesta skattecheferna anför som stöd för en begränsning att kostnaderna vid endagsförrättning närmast är att anse som normala levnadskostnader eftersom flertalet arbetstagare numera intar lunchen (ett huvudmål) utom hemmet.

Skattechefen i Södermanlands län anför:

I praktiken innebär avdragsrätten för endagsförrättningar att avdrag medges för *normala* levnadskostnader. De allra flesta resorna medför att resenären intar ett huvudmål på annan ort än hemorten eller den normala verksamhetsorten. Kostnaden för den måltiden hade uppkommit även om resan icke kommit till stånd och utgiften är regelmässigt lika oberoende av var matstället är beläget.

Även skattechefen i Östergötlands län anser fördyringen utgöra normal levnadskostnad.

För många anställda – såväl ensamstående som gifta – med en fast arbetsplats gäller i dag att ett lagat mål mat intas utom hemmet utan att något avdrag härför erhålls vid taxeringen. Denna kostnad har sålunda kommit att betraktas som en normal levnadskostnad. Vid endagsförrättningar utanför den normala verksamhetsorten torde även matkostnaderna som regel begränsas till ett mål mat per dag. Då denna kostnad inte nämnvärt torde överstiga vad som enligt ovan anses utgöra normala levnadskostnader framstår nuvarande regler om avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar då traktamentsersättning utgått, som mycket förmånliga.

Skattechefen i Hallands län framför följande synpunkter i frågan.

Även ur den anställdes/skattskyldiges synpunkt bör avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar framstå som mindre motiverat allteftersom det med tiden blivit mer vanligt – på grund av arbetstidens förläggning, reseavstånd till arbetsplatsen, båda makarnas förvärvsarbete – att lunchmålet intas utom hemmet även vid tjänstgöring på den vanliga verksamhetsorten.

Skattechefen i Älvsborgs län anför:

Erfarenheten visar att i de fall en skattskyldig kunnat styrka sitt avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar de verkliga *merkostnaderna* inte brukar uppgå till några större belopp. Här bör observeras att det numera är vanligt att arbetstagare normalt intar en daglig måltid utom hemmet. Med hänsyn till att merkostnaden för den som endast intagit en daglig måltid utom hemmet utanför den vanliga verksamhetsorten i regel inte blir nämnvärt högre än för den som intagit en måltid utom hemmet på verksamhetsorten kan ifrågasättas om avdrag för ökade levnadskostnader skall medges vid kortare tjänsteresor.

Även skattechefen i Skaraborgs län tar upp synpunkten om normal levnadskostnad i sitt svar.

Många skattskyldiga intar numera lunchmålet utom hemmet. Kostnader för sådan måltid är sålunda tämligen normala. Vid åtskilliga förrättningar, som numera berättigar till avdrag för ökade levnadskostnader (redan efter fyra timmar), torde någon kostnad för måltid utom hemmet inte uppkomma. För vissa kategorier som numera tillförsäkrats traktamentsersättning (t. ex. skogsarbetare) är det många gånger praktiskt omöjligt att inta mat på näringsställe utom hemorten. Motivet för särskilt avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar upp till tio timmars bortovaro kan därför till stor del anses ha bortfallit.

Flera skattechefer påpekar särskilt att det numera är vanligt bland arbetstagarna med lång daglig bortovaro från hemmet. Skattechefen i Jönköpings län anför:

Det är numera ganska vanligt att arbetstagare är borta från hemmet 10 timmar eller mer per dag, särskilt om resan mellan bostad och arbetsplats sker med kollektivt trafikmedel. Mycket ofta är det tveksamt om merkostnaderna vid endagsförrättning är större än för nämnda arbetstagare.

I svaren framhåller man även att en skärpning av avdragsbestämmelserna skulle innebära större likformighet och rättvisa vid taxeringen, inte minst för traktamentslösa. Skattechefen i Östergötlands län anför:

Som även framhållits under punkt 3 måste det framstå som högst otillfredsställande att av två personer med samma typ av förrättning och med lika stora kostnader, den som uppburit traktamentsersättning kan medges ett schablonmässigt avdrag om 59 kr. per dag medan den som inte uppburit traktamentsersättning kan helt förvägras avdrag i detta avseende med motivering att någon fördyring inte anses ha uppkommit. Avsevärt restriktivare avdragsregler vid endagsförrättningar med traktamentsersättning måste därför framstå som i hög grad nödvändiga ur såväl likformighets- som rättvisesynpunkt.

Skattechefen i Örebro län anser att nuvarande regler förmodligen ger upphov till större orättvisor än vad fallet skulle bli om avdragsrätten slopades.

Ett annat huvudskäl som framförs för en begränsning av avdragsrätten vid endagsförrättning är den minskning av antalet skatteprocesser som en sådan begränsning förväntas få.

Några skattechefer framhåller att vad de betecknar som missbruk av avdragsbestämmelserna är mest förekommande vid endagsförrättningar varför det skulle finnas särskilda skäl för en begränsning av avdragsrätten just i fråga om dessa. Skattechefen i Örebro län anför.

Eftersom tendenserna till missbruk av gällande regler i hög grad torde kunna knytas till just endagsförrättningar bedöms långtgående begränsningar i rätten till avdrag vid sådana förrättningar som mycket positivt.

Bland ytterligare skäl för en begränsning som framförs kan nämnas förenklingar i taxeringsförfarandet (bl. a. minskning av de problem som har samband med begreppet den vanliga verksamhetsorten) och förenklat kontrolluppgiftslämnande.

Begränsningens utformning

Som tidigare framhållits förordas i samtliga enkätsvar en begränsning av avdragsrätten vid endagsförrättning. I skrivelsen till skattecheferna angavs som exempel på begränsning en tidsgräns på 10 timmars bortovaro.

I några av de svar som tar upp begränsningens utformning förordas (i första hand) att avdrag skall helt vägras vid endagsförrättning. I svaret från skattechefen i Gävleborgs län anförs:

Avdragsrätten för ökade levnadskostnader vid endagsrättningar föreslås upphävd. Enbart bortovarons längd vid en endagsförrättning kan ej medföra antagandet att en vid taxeringen avdragsgill ökning i levnadskostnaderna uppkommit. Exempel: Vid avresa från bostaden 07.00 och återkomst 17.30 blir bortovaron 10 timmar och 30 minuter. Morgonmålet har då intagits i bostaden ävensom ett huvudmål efter hemkomsten. Endast lunchen har av dagens huvudmål intagits utanför bostaden. Då intagandet av ett huvudmål jämte ev. kaffemål utanför bostaden numera är vanligt även om tjänsteresa inte företas får kostnader för måltider utanför bostaden under endagsförrättningar anses utgöra normala levnadskostnader.

Skattechefen i Värmlands län är dock tveksam till ett generellt förbud mot avdrag.

Ett generellt förbud mot avdrag för fördyrade levnadskostnader vid endagsförrättning torde dock inte vara genomförbart. Jag tänker på det fall en befattningshavare har förrättning på kvällen. Han lämnar exempelvis sitt tjänsterum kl. 16.00 för att påbörja resan och är hemma kl. 22.00. Även om bortovaron bara är 6 timmar har han kostnad för middag, vilken måltid, till skillnad från lunchen, normalt intages hemma.

Flertalet av förslagen anger dock att avdragsrätten bör begränsas genom en tidsgräns på 10–14 timmars bortovaro från bostaden. Skattechefen i Älvsborgs län förelår en tidsgräns på 10 timmar.

För "traktamentslösa" har avdrag i rättspraxis vägrats vid tjänsteresor som varat högst 10 timmar. Vid förrättningar med en tidsåtgång av 4–6 timmar brukar normalt endast uppkomma kostnad vid kaffepaus och liknande. Det kan därför inte anses vara riktigt att medge avdrag för ökade levnadskostnader i sådana fall. Det synes således rimma bra med förhållandena i verkligheten om avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar endast medges vid förrättningar, som överstiger 10 timmar.

Skattechefen i Västmanlands län förordar 11 timmar som gräns.

Den i frågan angivna tidsgränsen, 10 timmar, framstår t. o. m. som kort. Även en något längre bortovaro torde i det helt övervägande antalet fall inte medföra någon kostnadsökning vid en jämförelse med alla förvärvsarbetande som saknar möjlighet att äta t. ex. sin lunch i bostaden. Gränsen bör därför sättas vid i vart fall 11 timmar. Det finns även en annan omständighet som talar för 11 timmar. En bortovaro på omkring 10 timmar är relativt vanlig. Skulle gränsen sättas vid 10 timmar måste man förutse att bevisfrågorna blir omfattande och kommer att kräva en förhållandevis lång tid. Oavsett vilken tidsgräns som kan bli aktuell bör det av bestämmelserna klart framgå att tiden för bortovaron skall beräknas vid resa mellan bostaden (alt. vanliga verksamhetsorten) och den tillfälliga verksamhetsorten i direkt anslutning till det dagliga arbetets början och slut. Inte sällan uppger skattskyldiga att de stannat kvar på den tillfälliga verksamhetsorten eller gjort uppehåll under resan för att inta en måltid och därför haft en bortovaro på 11–12 timmar.

Krav på ännu längre bortovaro framförs av skattechefen i Kalmar län.

Det kan nämligen ifrågasättas om någon fördyring överhuvudtaget uppstår vid endagsförrättningar. I vart fall torde i allmänhet någon fördyring inte uppkomma vid förrättningar som varar kortare tid än 12 timmar.

Skattechefen i Göteborgs och Bohus län anför:

Den angivna tidsgränsen 10 timmar synes dock för låg. Många skattskyldiga med arbete på sin vanliga verksamhetsort har längre bortovaro från hemmet. Gränsen bör sättas vid 14 timmar. Vid kortare bortovaro synes vanligen inte någon onormal fördyring uppkomma.

Skattechefen i Södermanlands län anser att en tidsgräns ur kontrollsynpunkt inte är en godtagbar lösning av avdragsfrågan. En tidsgräns borde dessutom egentligen ta sikte på den förlängda tiden på förrättningsorten.

I detta sammanhang förtjänar påpekas, att det som regel icke är restiden mellan förrättningsorten och bostadsorten/normala verksamhetsorten som är avgörande för behovet av måltider. Vad som föranleder ökning i levnadskostnader vid endagsresor är regelmässigt den långa arbetstiden. Ökningen i levnadskostnaderna uppstår i princip endast om arbetstiden på förrättningsorten överstiger normal arbetstid, eftersom en måltid mitt på dagen eller under det normala arbetspasset egentligen ingår i den normala levnadskostnaden. Således är det icke den sammanlagda vistelsen utom hemorten, som bör vara avgörande för rätten till avdrag för ökade levnadskostnader utan den förlängda arbetstiden på förrättningsorten. Endast om arbetstiden avsevärt förlängs utöver den normala, kan det antas, att levnadskostnadsfördyring uppstår och att avdragsrätt i och för sig kan motiveras. För att åstadkomma rättvisa med nuvarande praxis vid bedömning av avdragsrätten för traktamentslösa som arbetar övertid på den normala verksamhetsorten krävs emellertid, att de senare i sådana situationer medges ett visst avdrag eller att bägge kategorierna helt vägras. Ur renodlad taxeringssynpunkt är den hårda linjen för båda att föredra. I vart fall kan icke en tidsgräns för bortovaron från hemorten vara någon godtagbar lösning eftersom denna föranleder tidsuppgifter som regelmässigt icke kan kontrolleras.

Även skattechefen i Kopparbergs län redovisar kritik mot tidsgräns som förutsättning för avdrag.

Eftersom en stor del av tillämpningssvårigheterna beträffande endagsförrättningar är beroende av svårigheter att avgöra hur lång tid förrättningen varat skulle ett slopande av avdragsrätten medföra betydande förenklingar i taxeringsarbetet och medföra att antalet processer rörande fördyrade levnadskostnader skulle komma att minska. I vart fall bör vid endagsförrättningar avdragsrätten slopas vid bortovaro om 6 timmar eller mindre för att erhålla likformighet med statsanställda, som vid förrättning mellan kl. 6 och kl. 19 uppbär traktamente endast om förrättningen tagit mer än 6 timmar.

Även i ett par andra svar påpekar man den skillnad som råder i avdragshänseende mellan statligt anställda (med traktamente enligt resereglementet) och privat anställda vid bortovaro mellan 4–6 timmar.

I flera svar förordas att i stället för tidsgräns avdrag endast skall medges vid förrättning som föranlett att minst två måltider intagits utom hemmet. Skattechefen i Östergötlands län anför:

I skrivelsen har angetts att avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar t. ex. skulle kunna begränsas till de fall då bortovaron uppgår till minst 10 timmar. Bortovarons längd kan dock inte anses utgöra någon godtagbar beräkningsgrund för beräkning av avdrag för ökade levnadskostnader. För den som dagligen återvänder till hemmet torde nämligen – oavsett bortovarons längd – som regel endast kostnad för en måltid utom hemmet uppkomma och detta bör inte medföra något avdrag. Vidare föreligger betydande kontrollsvårigheter när det gäller att avgöra hur länge en förrättning varat. Avdrag för ökade levnadskostnader vid endagsförrättningar borde därför begränsas till sådana förrättningar då den skattskyldige visat eller gjort sannolikt att minst två måltider intagits utom hemmet.

Ett annat alternativ till en tidsgräns är att avdrag skall medges för (väsentlig) faktisk fördyring som kan visas eller göras sannolik. RSV:s distriktskontor i Sundsvall anser att rättviseskäl talar för sådant avdrag.

Kostnadsfördyringen torde som regel vara liten vid en bortovaro under 10 timmar, men beror naturligtvis av den enskilde arbetstagarens förhållanden på hemorten och på var förrättningen äger rum. Mot bakgrund av att skattelagstiftningen ofta medger avdrag för mindre kostnader synes det dock inte motiverat ur rättvisesynpunkt att vägra avdrag för faktisk kostnadsfördyring.

RSV:s kontor i Malmö anser att tidsgränsen bör ersättas av en avståndsgräns.

Enligt vår mening bör gränsen *inte* vara tiden utan *avståndet*. Ej avdrag för förrättningar inom en radie av 10 mil från tjänstestället eller bostaden. Det är ofta möjligt att i efterhand kontrollera att arbete utförts på viss plats. Tiden går inte att kontrollera i efterhand. Förrättningar utanför 10 mils radien kan antas tidsmässigt haft en viss varaktighet och en sådan regel skulle utjämna orättvisa skillnader i den nuvarande tätortsindelningen. En arbetare i Malmö som får fullt dygnstraktamente får avdrag i deklarationen vid arbete i Lund, Ystad eller Helsingborg medan en arbetare i Stockholmsområdet med mycket längre resväg inte får något avdrag alls för fördyrade levnadskostnader. En sådan regel kombinerad med kravet på att man skall kunna styrka *övernattningskostnader* för att avdrag skall medges för korttids- och långtidsförrättningar torde kunna väsentligt eliminera en stor del av nuvarande missbruk. De som endast har husvagn som stadigvarande bostad och som inte har fördyrade levnadskostnader får då heller inget avdrag.

Skattechefen i Malmöhus län framför som alternativ till en tidsgräns på 12 timmar krav på väsentligt större avstånd mellan tjänsteställe och förrättningsställe med hänsyn till att det är svårare att kontrollera tiden än avståndet.

Beträffande endagsförrättningar kan avslutningsvis nämnas att skattechefen i Kalmar län påpekar att enligt vissa avtal utgår inte ersättning vid endagsförrättning.

I flera kollektivavtal stadgas inte särskilt om traktamente vid endagsförrättningar vilket tyder på att de avtalsslutande parterna inte anser att någon fördyring föreligger. Som exempel härpå kan nämnas det s. k. åkeriavtalet som upprättats mellan Biltrafikens Arbetsgivarförbund och Svenska Transportarbetareförbundet. Enligt detta avtal medges således traktamente endast i samband med övernattningar.

10.2.3 Långtidsförrättningar

I enkäten har skattecheferna även tillfrågats om ett slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättning kan väntas leda till en väsentligt ökad belastning på taxeringsorganisationen.

Samtliga svarande anser att frånvaron av normalbeloppsavdrag skulle ge taxeringsmyndigheterna och andra berörda merarbete. Enligt flertalet skattechefer (2/3) och RSV:s kontor i Göteborg skulle merarbetet bli väsentligt (avsevärt). Som framgår nedan tar man dessutom i flera svar ställning för eller emot nuvarande eller annat system för avdrag.

Några skattechefer anser att normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättning bl. a. av likformighets- och rättviseskäl bör slopas trots det merarbete som uppkommer. Skattechefen i Stockholms län anför:

Som anförts är taxeringsmyndigheterna givetvis från arbetsbelastningssynpunkt och med hänsyn till tvånget att prioritera granskningen av fall där väsentliga fel kan misstänkas betjänt av schablonmässiga och lättillämpade regler speciellt inom områden som tidigare bedömts som mindre intressanta. Omfattningen av missbruket av de nuvarande reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader har emellertid blivit så stor att man inte längre kan tala om att här skulle vara fråga om en mindre betydelsefull del av taxeringskontrollen. I en strävan att åstadkomma en rättvis och likformig taxering torde därför den merbelastning ett borttagande av dessa schablonavdrag skulle medföra för taxeringsorganisationen få accepteras.

Skattechefen i Malmöhus län anför i samma fråga följande:

Ett slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättningar leder till en början troligen till ökad belastning på taxeringsorganisationen, eftersom bland annat skriftväxlingen med skattskyldiga och arbetsgivare måste öka. Det kan dock hållas för troligt att de skattskyldiga efter hand lär sig vilka uppgifter som behövs för medgivande av avdrag och därför spontant lämnar erforderligt material. Det kan också antagas att de som inte är berättigade till avdrag så småningom upphör att yrka sådana.

Även skattechefen i Älvsborgs län är i princip för ett slopande av nuvarande bestämmelser men anser dock att ett schablonavdrag bör finnas för kostfördyring.

Att normalavdragsbeloppet slopas vid långtidsförrättningar medför att avdrag för ökade levnadskostnader skulle medges med verkliga visade merkostnader. En sådan ordning skulle innebära större rättvisa i det enskilda fallet. De verkliga merkostnaderna för natt skulle inte vara svårt för den skattskyldige att visa. Däremot torde merkostnaderna för mat m. m. regelmässigt inte kunna gå att visa. Avdrag bör därför här bestämmas till ett schablonbelopp för kost m. m. lika för alla. Vid denna typ av förrättningar (långtidsförrättningar) torde merkostnaderna bli relativt lika för flertalet arbetstagare. Ett eventuellt slopande av normalbeloppsavdrag synes inte komma att medföra väsentligt ökad belastning för taxeringsorganisationen.

Flera skattechefer tar uttryckligen ställning för ett bibehållande av nuvarande eller liknande system som anses enkelt och lättillämpligt. Att slopa normalbeloppsavdrag skulle ge alltför mycket merarbete och dessutom skapa nya problem. Man vill i stället göra ändringar inom nuvarande system eller få ett annat schablonavdragssystem. Skattechefen i Södermanlands län anför:

För taxeringsarbetet innebär införandet av schablonavdrag mycket stora fördelar ur granskningssynpunkt. Detta gäller givetvis även normalbeloppsavdragen vid långtidsförrättningar. Om dessa slopas måste de på ett eller annat sätt ersättas av andra schabloner eller krav på korrekta utredningar om de verkliga kostnaderna. För förrättningar som även i en framtid måste få karaktären av långtidsförrättningar måste det således vara en fördel ur granskningssynpunkt att normalavdragen bibehålls.

Skattechefen i Hallands län framför följande synpunkter:

Att helt slopa normalbeloppsavdrag och endast medge avdrag för faktiska styrkta ökade levnadskostnader vid långtidsförrättningar skulle innebära en väsentlig belastning såväl för de skattskyldiga som för taxeringsorganisationen. Någon form av normalbeloppsavdrag synes därför böra bibehållas även för långtidsförrättningar. Som nyss nämnts är emellertid vissa långtidsförrättningar – och sannolikt är de i flertal – av sådan typ att nu gällande normalbelopp ger möjlighet till väsentligt legalt skatteundandragande. Ett sätt att komma till rätta med detta problem är att sätta normalbeloppen för långtidsförrättningar så låga att de endast täcker kostnaderna för berörda typ av mindre kostsamma förrättningar. Avdrag för högre kostnader, vilka främst förekommer vid förrättningar av typ "egentliga" tjänsteresor, finge då medges först efter utredning om faktiska kostnader. En annan metod, som kan prövas, är att ge olika regler för egentliga tjänsteresor och för sådana resor med relativt lång vistelse på en och samma arbetsplats, där den anställde kan inrätta sig med en måttlig fördyring av levnadskostnaderna. Koppling kunde då kanske också ske till regler för behandling av ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Likartade regler för långtidsförrättning och dubbel bosättning skulle av taxeringsnämnderna upplevas som en förenkling. Möjligen bör undersökas olika regler för ensamstående och gifta/sammanboende.

Skattechefen i Göteborg:

Det synes sannolikt, att ett slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättningar leder till en väsentligt ökad belastning på taxeringsorganisationen. Frågor om avdrag för fördyrade levnadskostnader är redan idag en arbetskrävande post i taxeringsarbetet. Från praktisk synpunkt synes det knappast möjligt att helt slopa normalbeloppsavdragen vid långtidsförrättning. En justering av bestämmelserna synes dock nödvändig. Sålunda torde normalbelopp för natt vid långtidsförrättning böra slopas och ersättas med ett avdrag för verklig kostnad. Vid långtidsförrättning bör vidare tillämpas ett enhetligt belopp för dag för hela förrättningen. Det förhöjda avdraget under de första 15 dagarna synes inte motiverat. I allmänhet ordnar arbetsgivaren eller den anställde själv bostadsfrågan i förväg, innan resan påbörjats. Någon fördyring under de första 15 dagarna torde därför inte föreligga i normalfallet. Att slopa normalbeloppet för natt och ersätta detta med ett avdrag motsvarande verklig kostnad ligger i linje härmed.

Skattechefen i Västmanlands län framför förslag till ändringar inom ett schablonavdragssystem.

Ett slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättningar skulle utan tvekan leda till en väsentligt ökad belastning på taxeringsorganisationen. Sedan några år har långtidstraktamentena på den enskilda arbetsmarknaden i stor utsträckning legat högre än normalbeloppet. Eftesom den skattskyldige nära nog aldrig kunnat visa sin faktiska kostnadsökning har han merendels själv reducerat sitt avdrag till belopp motsvarande normalbeloppet eller godtagit taxeringsnämndens hänvisning till schablonreglerna. En bedömning från fall till fall rörande de verkliga merkostnaderna skulle bli synnerligen tidskrävande. Dessutom föreligger stor risk för ojämnhet i

bedömningen mellan olika nämnder, även om vissa normbelopp skulle kunna tas fram vad gäller kostnader på olika förrättningsorter liksom vad gäller inbesparade levnadskostnader på hemorten t. ex. för ensamstående, för gifta och sammanboende och för olika stora familjer. Nuvarande regler leder till ett klart enklare tillämpningsförfarande och till större jämnhet i bedömningen även om avdragsrätten kan framstå som orättvis för anställda med traktamentsersättning som är lägre än normalbeloppet. Det ligger å andra sidan i sakens natur att man vid all form av schablonberäkning måste acceptera sådana förhållanden. I allmänhet anses nog normalbeloppet vid långtidsförrättningar som generöst tilltaget. När en sådan förrättning blir långvarig, t. ex. överstiger 3 månader, torde nuvarande normalbelopp 88 kr./övernattning klart överstiga den faktiska fördyringen. En bostadskostnad om 30 x 32 kr., dvs. 960 kr./månad, torde endast ett fåtal drabbas av. För många som bor i personalbostäder, egna husvagnar eller hyr ett rum kan kostnaden stanna vid hälften om ens så mycket. Vid arbetsplatser av mera permanent natur finns dessutom ofta personalrestauranger, där måltider kan inköpas till förhållandevis låga kostnader. Enligt direktiven skall utredningen sträva efter ett system där avdrag medges endast för "sådana utgifter som kan sägas innebära en sådan verklig fördyring att avdrag måste medges". Detta bör dock inte ske på så sätt att normalbeloppsavdrag för långtidsförrättningar helt slopas. Däremot torde man inom ramen för visst schablonsystem närmare kunna anpassa avdragsrätten till de faktiska kostnaderna. En lösning är att bygga ut systemet med normalbelopp så att långtidsförrättning för tiden mellan 16 och 45 dygn ger avdragsrätt med sex tiondelar av normalbeloppet, för tiden mellan 45 och 90 dygn fem tiondelar osv. En annan lösning som eventuellt kan kombineras med den nu nämnda är att för förrättningar fr. o. m. viss tid, t. ex. sextionde dygnet fastställa normalbelopp endast för kost och diverse småutgifter och för avdraget för bostad i princip kräva att kostnaden visas. Genom att behålla den allmänna avdragsrätten för visad faktisk levnadskostnadsökning skulle här skisserade lösningar inte behöva inverka negativt på den enskildes rätt till avdrag. Å andra sidan skulle den ökade belastningen på taxeringsorganisationen bli måttlig.

10.2.4 Statliga traktamenten

I enkäten har såsom exempel på åtgärder angivits vissa ändringar av gällande bestämmelser för beskattning av traktamenten – slopande av normalbeloppsavdrag vid långtidsförrättning samt begränsning av avdragsrätten vid endagsförrättning. Dessa ändringar torde förutsätta att nuvarande skattefrihet för statliga traktamenten i motsvarande mån upphävs. Med anledning härav har särskilt frågats hur en beskattning av statliga traktamenten bedöms ur taxeringssynpunkt.

En klar majoritet av de svarande anser för det första att om de ifrågasatta ändringarna genomförs blir det både nödvändigt och naturligt att av likformighets- och rättviseskäl låta dessa nya bestämmelser bli tillämpliga även på statligt anställda. I ett par svar förordas att skatteplikten bör utvidgas utöver nu angivna fall. Skattechefen i Göteborgs- och Bohus län anför:

Om man inför en generell regel som innebär skatteplikt i alla lägen och inget avdrag för fördyrade levnadskostnader under endagsförrättningar synes det positivt att skattefriheten för statliga endags- och långtidstraktamenten upphävs. Principiella skäl talar emellertid för att alla statliga traktamentsersättningar behandlas på samma sätt. Från denna synpunkt bör även statliga traktamenten för korttidsförrättningar bli skattepliktiga. Någon olikformig behandling, när det gäller skatteplikten för statliga traktamentsersättningar synes inte motiverad. Skatteplikt bör alltid föreligga. En

annan sak är att avdragsrätten blir olika vid olika slag av förrättningar. Kopplingen mellan skatteplikten för den uppburna ersättningen och avdragsrätten för fördyrade levnadskostnader med samma belopp bör med andra ord mjukas upp för att inte säga helt slopas. Den hårda koppling, som råder i nuvarande system, är ett av skälen till att taxeringsresultatet ofta blir materiellt otillfredsställande i det enskilda fallet.

Även skattechefen i Gävleborgs län förordar en utökad skatteplikt.

Ur rättvisesynpunkt vore det positivt att göra alla slag av statliga traktamenten skattepliktiga. Därvid bör skatteplikten inte endast omfatta traktamentsersättningar som nu är skattefria enligt 32 § 3 mom. kommunalskattelagen utan även traktamentsersättningar som är skattefria enligt anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen. Detta särskilt som oklarhet för närvarande råder om hur motsvarande kostnader till sistnämnda ersättningar skall behandlas i beskattningshänseende.

Som skäl för beskattning av statliga traktamenten anför ett par skattechefer att samma lagar bör gälla för alla anställda. Skattechefen i Kalmar län:

Det bör vara en målsättning vid all lagstiftning att samma lagar och förordningar gäller för alla personkategorier. De statliga traktamentsbestämmelserna är i vissa avseenden förmånligare än andra. Skattefriheten bör därför, vad gäller statliga traktamenten, främst av jämlikhetsskäl slopas.

Skattechefen i Södermanlands län ser de ifrågasatta begränsningarna och ändringarna som nödvändiga led i förbättrad taxeringskontroll.

Som redan tidigare antytts är ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten ofrånkomlig. Skattefriheten för statsanställda går icke att förena med restriktivitet ifråga om avdragsrätt för endags- och långtidsförrättningar på den privata sektorn. Taxeringsproblemen på detta område har med tiden blivit så stora och omfattande att något radikalt måste göras. De olägenheter som beskattning av statliga traktamenten skulle föra med sig, väger mycket lätt i detta sammanhang. Inom praktiskt taget alla områden har det vuxit fram ett traktamentstänkande som skapat problem vilka skattemyndigheterna med nuvarande regler har mycket stora svårigheter att bemästra. Myndigheternas möjligheter till kontroll måste underlättas. Detta resultat kan sannolikt icke uppnås med mindre de lagliga förutsättningarna för avdragsrätt starkt begränsas. Upphävandet av skattefriheten för statliga traktamenten är ett villkor för en utveckling i den riktningen.

Flera skattechefer anser att en beskattning av statliga traktamenten kommer att innebära merarbete för taxeringsmyndigheterna vilket dock måste accepteras. Skattechefen i Östergötlands län anför:

Under angiven förutsättning måste ett upphävande av skattefriheten för vissa statliga traktamentsersättningar framstå som helt nödvändig ur likformighets- och rättvisesynpunkt. En sådan åtgärd måste därför bedömas som positiv ur taxeringssynpunkt, trots det merarbete som härigenom uppkommer.

Skattechefen i Stockholms län redovisar liknande synpunkter.

En ofta förekommande invändning från de skattskyldiga som enligt nuvarande regler nekas avdrag för ökade levnadskostnader är att en statligt anställd i motsvarande situation skulle ha uppburit skattefri ersättning. Olikheten uppfattas som orättvis och stötande. Även om ett slopande av skattefriheten för vissa statliga traktamenten skulle

medföra viss merbelastning på taxeringsmyndigheten bedöms dock en sådan åtgärd i helhetens intresse som positiv.

Ett par skattechefer liksom RSV:s kontor i Malmö anser att den ifrågasatta reformen inte skulle behöva innebära merarbete, i vart fall inte, som skattechefen i Malmöhus län framhåller, om skatteplikten kombineras med ett system med schablonavdrag för statligt anställda.

Införande av skatteplikt för de statliga traktamentena måste ses som en positiv åtgärd. Den privatanställde känner sig idag orättvist behandlad i förhållande till den statsanställde, t. ex. när utredningar kräves om uppburna traktamenten. Det får antagas att de statliga traktamentena i så fall kommer att redovisas på samma sätt som de privatanställdas, vilket bör vara en fördel ur granskningssynpunkt.

En reform av detta slag behöver inte medföra påtagligt merarbete. Man kan förmoda att utbetalning av statliga traktamenten kommer att ske på samma grunder som idag. Det kan därför antagas att motsvarande avdragsyrkanden kan godtagas utan närmare utredning. För denna kategori anställda bör således ett system med schablonavdrag fungera bra.

Skattechefen i Älvsborgs län pekar på de materiella skiljaktigheterna i traktamentshänseende för statligt och privat anställda. Han fortsätter:

Då kostnaderna torde vara likartade för alla kategorier anställda, vore det lämpligt att ha samma beskattningssystem för traktamenten för såväl offentligt som privat anställda. Traktamentsreglerna för olika kategorier arbetstagare borde därvid göras så likformiga som möjligt. Vidare bör uppställas vissa minimikrav för att utbetalda ersättningar skall betraktas som traktamenten och kunna medföra avdragsrätt. Det förutsätts därvid, att på kontrolluppgift upptagen traktamentsersättning fortfarande schablonmässigt skall medges till avdrag såsom merkostnad vid tjänsteresor. En fördel med att även statliga och kommunala traktamenten skall upptas i deklarationerna är att utgående ersättningar torde komma att upptas på kontrolluppgifterna. Offentligt anställda yrkar ibland avdrag för ökade levnadskostnader trots att de erhållit skattefria ersättningar, som täckt vissa av dessa kostnader. Taxeringsmyndigheterna har svårt att för närvarande kontrollera i vilka avseenden skattefria traktamenten eller andra ersättningar har utgått, vilka bör beaktas vid bedömningen av avdragsyrkanden. Med dataredovisning av löner m. m. borde det inte medföra nämnvärt merarbete för myndigheter att utskriva utgående traktamenten och eventuellt andra skattefria ersättningar på kontrolluppgift. Reseräkningar för offentligt anställda och privatanställda i större företag kan förutsättas bli kontrollerade av arbetsgivaren. Taxeringsmyndighet bör därför kunna godta avdragsyrkanden som motsvarar traktamentsbeloppen.

Några skattechefer ställer sig i princip positiva till en beskattning av statliga traktamenten ur likformighets- och rättvisesynpunkt men anser det negativt med den ökade belastningen som detta skulle innebära för alla berörda myndigheter. Länsstyrelsen i Södermanlands län anför:

Ur strikt taxeringsmässig synpunkt får det normalt sett bedömas vara negativt att fler uppgifter tillförs deklarationerna. I ett fall kan dock en öppen redovisning av statliga traktamenten underlätta taxeringsarbetet, nämligen när det gäller ta hänsyn till uppburet traktamente vid bedömning av skattskyldigs avdrag för veckoslutsresor till hemorten. Ur den aspekt på rättvisa mellan olika löntagargrupper som berörs ovan under punkt 2 får det bedömas vara positivt om skattefriheten för traktamenten i offentlig tjänst såvitt gäller endagsförrättningar och långtidsförrättningar upphävs.

Slutligen anses det i ett antal svar negativt med en beskattning av statliga traktamenten särskilt på grund av den merbelastning som detta skulle komma att innebära ur taxeringssynpunkt. Man ifrågasätter om det inte är möjligt att uppnå samma effekt med andra metoder, bl. a. anpassning av de statliga traktamentsbestämmelserna till de föreslagna bestämmelserna. Från ett par håll framförs även tanken på en "skyldighet för offentliga arbetsgivare att öppet redovisa kostnadsersättningar" (skattechefen i Västmanlands län).

Skattechefen i Blekinge län anför angående materiell samordning i stället för skatteplikt:

Ur taxeringssynpunkt negativt eftersom det innebär en ökad belastning på taxeringsnämnderna både vid det egentliga taxeringsarbetet och ATP-arbetet. Under förutsättning att normalbelopp bibehålls både vid endags- och långtidsförrättning med de inskränkningar som ovan angivits skulle skattefriheten för de statliga traktamentena kunna bibehållas om de i fråga om bortovarons längd, avstånd m. m. uppfyller de där angivna kraven. Detta skulle medföra ett väsentligt mindre merarbete för taxeringsnämnderna.

Skattechefen i Västerbottens län är inne på samma linje:

Ett upphävande av skattefriheten för statliga traktamenten vid endags- och långtidsförrättningar bedöms negativt ur taxeringssynpunkt. Ett alternativ till att upphäva skattefriheten är att se över och anpassa ifrågavarande statliga traktamenten så att endast verklig fördyring ersätts.

Även RSV:s kontor i Göteborg framför tanken på en materiell samordning kombinerad med ökad uppgiftsskyldighet.

Skattefriheten för statliga traktamenten har sannolikt missbrukats i mindre omfattning än inom den privata sektorn, vilket knappast talar för att skattefriheten skulle upphävas. En materiell samordning med avdragsreglerna i enskild tjänst torde dock få accepteras.

På kontrolluppgift från staten bör framgå om traktamenten utbetalats och vad de avser. Även belopp bör framgå även om skattefrihet föreligger. Det förekommer att statligt anställda yrkar avdrag för resor mellan arbetsplats och bostad även om traktamenten utbetalats för långtidsförrättning.

10.2.5 Traktamentslösa

I enkäten frågas också om det föreligger tillämpningssvårigheter beträffande avdrag för ökade levnadskostnader som yrkats av skattskyldiga som inte uppburit traktamentsersättning – de s. k. traktamentslösa.

Man redovisar i svaren en i stort sett samstämmig uppfattning att de traktamentslösas situation är ett svårt problem. Som huvudsakligt skäl anförs att de traktamentslösa för att få avdrag är skyldiga att visa sin faktiska fördyring. Skattechefen i Östergötlands län anför:

För "traktamentslösa" skall avdrag för ökade levnadskostnader vid förrättningar medges med belopp som motsvarar faktiskt uppkommen fördyring. Detta förutsätter att den skattskyldige skall kunna styrka eller åtminstone göra sannolikt att han åsamkats ökade levnadskostnader. Erfarenhetsmässigt kan emellertid som regel

kostnaderna inte styrkas och detta gäller särskilt matkostnaderna. I de fall då "traktamentslösa" medges avdrag för ökade levnadskostnader måste därför ofta avdragen beräknas efter vad som kan anses skäligt i varje enskilt fall. Detta innebär normalt en betydligt restriktivare bedömning av avdragen än vad som gäller i det fall då traktamentsersättning utgått. Detta förhållande torde vara den främsta orsaken till det stora antal besvärsmål avseende avdrag för ökade levnadskostnader för "traktamentslösa". Avsevärda tillämpningssvårigheter får sålunda anses föreligga vad avser avdrag på detta område.

För traktamentslösa gäller alltså i princip att de måste prestera en godtagbar utredning som visar antalet förrättningar, datum för dessa, förrättningsorter samt bortovarons längd. Dessutom skall kostnaderna styrkas. Som framhålls av skattechefen i Hallands län är det dock av likformighets- och rättviseskäl svårt att kräva att kostnaderna skall styrkas:

Ett alltmer påtagligt tryck från de skattskyldiga samt hänsyn till kravet på likformighet och rättvisa vid taxeringen har tvingat taxeringsmyndigheterna att efterge kravet på att traktamentslösa anställda – och även privata näringsidkare – skall styrka sina faktiska ökade levnadskostnader. Avsaknaden av lagregler och anvisningar har tvingat skattecheferna att i dessa fall ge egna rekommendationer till taxeringsnämnderna. Uppfattningen om vad dessa rekommendationer skall innehålla har varierat mellan olika skattechefer, vilket lett till att rekommendationerna antingen blivit kompromisser eller varierat mellan länen. Resultatet av en kompromiss är exempelvis 1978 års rekommendation, att avdrag vid endagsförrättningar då traktamente inte utgått i första hand skall medges med samma belopp som traktamentsersättning enligt gällande kollektivavtal. Saknas kollektivavtal rekommenderas avdrag på 18 respektive 36 kronor beroende på förrättningens längd. Det sagda innebär att den som arbetar i bransch eller befattning, där kollektivavtal inte är tillämpligt, kommer i gynnsammare läge än den som kan knytas till kollektivavtal, som inte ger traktamente för endagsförrättningar. Skattecheferna har, även om kravet på att kostnaderna skall styrkas eftergetts, för att förhindra missbruk tvingats ställa relativt stora krav på de traktamentslösa i fråga om exempelvis datum för förrättningar, förrättningsort och bortovarons längd. Dessa krav har av berörda skattskyldiga upplevts både som betungande – särskilt i fråga om endagsförrättningar – och orättvisa.

Skattechefen i Älvsborgs län påpekar bl. a. att normalbeloppsavdragen i regel tillämpas p. g. a. missuppfattning:

Då fasta regler saknas om såväl avdragsbeloppens storlek som tider för förrättningar när avdrag kan medges, har avdragssystemet utbildats enligt tillämpad praxis i skattedomstolarna. De skattskyldiga har i regel missuppfattat avdragsbestämmelserna och yrkat avdrag för tjänsteresor med normalbelopp enligt riksskatteverkets anvisningar gällande dem som erhållit traktamenten av arbetsgivaren. Taxeringsmyndigheterna har därför ofta anmanat de skattskyldiga att visa eller specificera sina verkliga merkostnader vid olika förrättningar. De skattskyldiga har ofta ej kunnat visa att de haft kostnader uppgående till normalbeloppen. Avdrag har därför i praxis medgetts för uppskattade merkostnader med belopp som betydligt understigit anvisade normalbelopp.

Skattechefen i Värmlands län efterlyser centrala normer.

Beträffande "traktamentslösa" föreligger stora tillämpningssvårigheter på grund av avsaknaden av centrala normer att använda i det helt övervägande antal fall då

godtagbar utredning om fördyringen saknas. De rekommendationer som lämnas taxeringsnämnderna länsvis i skattechefsanvisningar, vilka inte är tillgängliga för allmänheten, möter föga förståelse från de skattskyldigas sida. Därvid hävdas ofta att fördyringen självklart skall beräknas motsvara riksskatteverkets normalbelopp oavsett att traktamente inte utgått.

Även skattechefen i Södermanlands län frågar efter schablonregler.

Tillämpningssvårigheterna på detta område har sin grund i det förhållandet att det inte finns någon allmängiltig schablonregel att tillgå. Avdrag skall i stället bestämmas med utgångspunkt från den ökning i levnadskostnaderna som gjorts sannolik eller eljest framstår som skälig. Detta medför krav på den skattskyldige att prestera ett godtagbart underlag för sina yrkanden och på myndigheten att kontrollera eller i vart fall pröva sannolikheten i den skattskyldiges uppgifter. Som alltid i sådana fall är riskerna för missbruk respektive för ojämnheter i behandlingen av olika skattskyldiga uppenbara. I någon mån kan det senare undanröjas genom att vägledande normer för olika kategorier (t. ex. musiker) ges i skattechefens årliga cirkulär. Dessa kommer emellertid normalt inte till allmänhetens kännedom. De avdrag som yrkas brukar därför som regel ansluta sig till normalbeloppen enligt RSV:s anvisningar. Det är också många gånger vanskligt att bedöma sannolikheten i den skattskyldiges uppgifter om antalet förrättningar. Då underlaget för uppgifterna infordras finner man att de anteckningar som ligger till grund för uppgiften i deklarationen ofta är bristfälliga. Många gånger består de av ofullständiga noteringar i en fickdagbok och kanske ännu oftare av efterhandskonstruerade sammanställningar. I många sådana fall har underlaget helt måst underkännas och avdrag i stället medgetts med ett skäligt avpassat totalbelopp (jfr RÅ 1974 ref 32 I). När det gäller rörelseidkare inom vissa branscher för vilka kollektivavtal föreligger, medges i regel avdrag med samma belopp som för anställda inom branschen ifråga. Även för dessa måste emellertid kravet på verifiering av antalet förrättningar ställas relativt högt, vilket givetvis förutsätter en strängare kontroll än för traktamentsberättigade skattskyldiga.

Skattechefen i Blekinge län anser att olikformigheten i avdragshänseende är störst beträffande de traktamentslösa:

Olikformigheten mellan olika nämnder och olika delar av landet torde vara störst när det gäller behandlingen av "traktamentslösa". Skattechefernas anvisningar har de senaste åren gått mot en likartad behandling av dessa med dem som uppburit traktamente. I och för sig är detta givetvis rättvist men föranleder en mycket stor mängd utredningar från taxeringsnämndernas sida. Många taxeringsnämnder har också upplevt de anvisningar de fått av skattechefen som väl generösa.

Skattechefen i Kronobergs län framhåller att särskilt provisionsförsäljare och egna företagare är missgynnade av reglerna.

Några skattechefer har uppfattningen att tillämpningssvårigheterna inte är så stora numera. Skattechefen i Kristianstads län anför:

Hanteringen av "traktamentslösas" taxering är numera tämligen likformig och schabloniserad genom skattechefsanvisningar. Förekommande tillämpningssvårigheter orsakas ofta av det dåliga underlag som ligger till grund för yrkade avdrag.

10.2.6 Utlandsförrättningar

Inte i något av de svar som lämnats med anledning av enkätens förfrågan angående utlandsförrättningar redovisas några särskilda problem för taxeringsorganisationen. Avdrag medges schablonmässigt med uppburen traktamentsersättning. Det är vidare inte så vanligt med utlandsförrättningar. I några svar uppger man dessutom att man har allt för begränsad erfarenhet av utlandsförrättningar för att kunna besvara frågan.

Skattechefen i Malmöhus län anför:

Avdrag för kostnader vid utlandsförrättningar vållar som regel inte några problem. Det torde höra till ovanligheten att någon undersöker dessa närmare. Avdrag medges med belopp, motsvarande uppburen ersättning så länge dessa inte överstiger det högsta utlandstraktamentet. Kontrolluppgiften saknar ju uppgift om vilket eller vilka länder förrättningarna avser.

10.3 Övriga bestämmelser i KL

10.3.1 Inledning

I detta avsnitt (10.3) behandlas frågan om avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utom bostadsorten samt vid dubbel bosättning dvs. tredje respektive fjärde stycket i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL. I enkäten tillfrågades skattecheferna om dessa regler kunde anses vara lämpligt utformade.

10.3.2 Allmänna synpunkter

Enligt de inkomna svaren finns det inte någon direkt samstämmighet bland skattecheferna i fråga om synpunkterna på utformningen av nu aktuella avdragsregler. Beträffande först tredje stycket anser ungefär en tredjedel av skattecheferna att reglerna i stort sett fungerar bra medan lika många däremot anser reglerna svårtillämpade. Sistnämnda skattechefer efterlyser förtydliganden och preciseringar i lagtexten. Bl. a. bör markeras att tredje stycket inte är tillämpligt vid tjänsteresor samt närmare anges vad som avses med begreppet "skäligen" vilket i dag gäller som villkor för avdrag. En tredjedel av skattecheferna uttalar sig inte om tredje stycket.

I fråga om fjärde stycket finns det en övervikt för synpunkten att bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning ger tillämpningssvårigheter. Även beträffande detta stycke önskas preciseringar i lagtexten. Närmare hälften av skattecheferna efterlyser vidare en tidsbegränsning av avdragsreglerna. I ett par svar berörs avdraget för hemresor vid pendling mellan arbetsort och bostadsort.

10.3.3 Sammanställning länsvis av inkomna svar

AB

Skattechefen i *Stockholms län* anser att reglerna är godtagbara:

Det vill synas som om reglerna numera förlorat något av sitt berättigande. Så till exempel kan svårigheterna att skaffa familjebostad på den nya verksamhetsorten förmodas numera vara mindre än när lagbestämmelsen tillkom. Reglerna är överhuvud svåra att tillämpa och leder ofta till taxeringsprocesser. Utredningar och individuella bedömningar måste göras i så gott som samtliga fall. Emellertid vill det synas ogörligt att tillskapa lämpliga schablonregler för avdrag av detta slag. De nuvarande reglerna får väl därför – om de tillämpas med omdöme och viss restriktivitet – anses vara så lämpligt utformade som rimligen kan begäras.

C

Enligt skattechefen i *Uppsala län* fungerar reglerna bra och ger tillfredsställande likformighet.

D

I svaret från *Södermanlands län* berörs även frågan om avdrag för kostnader för hemresor:

Frågan har uppfattats så att den syftar på reglerna i tredje resp. fjärde styckena i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL. När det gäller reglerna i tredje stycket kan följande anföras. Om en skattskyldig vid byte av arbetsort väljer att bo kvar på den gamla orten och i stället reser dagligen till den nya orten, medger reglerna inget avdrag. Mot detta finns ingenting att invända. Om arbetet på den nya orten endast är avsett att vara under en begränsad tid, och flyttning till den nya orten inte skäligen kan ifrågasättas, torde i princip avdrag medges. I vart fall gäller detta om bortovaron från hemmet är så lång att mer än en huvudmåltid måste intas utanför hemorten. Eftersom detta kan jämföras med endagsförrättningar kan av skäl som tidigare redovisats avdragsrätten för dessa senare förrättningar helt slopas.

Beträffande avdrag vid dubbel bosättning torde reglernas utformning i belysning av det relativt omfattande rättsfallsmaterial som nu föreligger få anses ge en god vägledning för den praktiska tillämpningen. En anmärkning bör dock göras. I lagtexten finns inte angivet att avdraget för ökade levnadskostnader även innefattar kostnader för hemresor till familjen. Lagtexten föreslås böra kompletteras i detta hänseende.

E

Skattechefen i *Östergötlands län* önskar en förenkling av reglerna:

Med hänsyn till att förhållandevis många besvärsmål avser avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort än hemorten respektive vid dubbel bosättning måste reglerna i detta avseende bedömas som svåra att tillämpa. En förenkling av reglerna framstår därför som önskvärd.

F

Skattechefen i *Jönköpings län* berör bl. a. frågan om avdrag vid kortare tids tjänstgöring:

Vid arbete på annan ort än hemorten är det i praktiken svårt att avgöra hur lång tid anställningen avser. Som exempel kan nämnas vissa lärare som får kortare förordnanden på samma tjänst år efter år. Reglerna om dubbel bosättning torde i

huvudsak ha fungerat tämligen bra. En viss utvidgning av avdragsrätten kan ifrågasättas i fall som omnämns i Skattenytt nr 7–8 1978 sid. 331–332 (RR:s dom 29.3.1977 angående Gudrun S).

H

I svaret från *Kalmar län* ges bl. a. exempel på tillämpningssvårigheter vid dubbel bosättning. Vidare förordas tidsgräns:

Reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort än hemorten är enligt nuvarande lagstiftning utformade på så sätt att en skattskyldig medges avdrag med belopp som motsvarar hans egentliga fördyring. Detta avdrag bör dock enligt vår mening, beloppsmässigt jämställas med det traktamente som uppbärs vid långtidsförrättning eftersom dessa kostnader logiskt sett bör vara jämförbara.

I den mån fråga är om dubbel bosättning föreligger klara fall av tillämpningssvårigheter. Exempelvis kan av omständigheterna i det enskilda fallet framgå att makar valt att varaktigt förlägga sin ordinarie verksamhet på skilda orter. Vidare kan den ena maken ha ett sådant yrke att det är helt omöjligt att erhålla jämförbar anställning på den nya verksamhetsorten. Ska i sådana fall avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning medges under obegränsad tid, eller ska man försöka bestämma en tidsgräns även i dessa fall?

Det synes angeläget att lagfästa en bestämd tidsperiod för denna typ av avdrag. En sådan period kan förslagsvis fastställas till två år.

K

Blekinge län:

För dubbel bosättning borde skrivningen "annan därmed jämförlig omständighet" göras snävare. Den ger skattskyldiga uppfattningen att möjligheterna att erhålla avdrag är väsentligt större än vad som enligt rättspraxis är avsikten.

En tidsgräns för fördyrade levnadskostnader vid dubbel bosättning bör införas. Med nuvarande regler kan skattskyldig i princip få avdrag hela sitt verksamma liv. En högsta tidsgräns synes vara två år.

L

Skattechefen i *Kristianstads län* förordar tidsgräns vid dubbel bosättning.

M

Skattechefen i *Malmöhus län* önskar bl. a. förtydliganden i lagtexten:

Bestämmelserna i tredje stycket ovannämnda anvisningspunkt om avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort än bostadsorten är delvis oklara. Avdrag medges enligt detta stycke bl. a. om det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige skall avflytta till arbetsorten. Vad är annan anledning? Wendinmålet RRK 75 1:53 får anses ha klargjort att makes förvärvsverksamhet *kan* utgöra sådan anledning. I övrigt synes tolkningen av "annan anledning" vålla vissa problem.

Bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning tillkom på samtaxeringens tid och motiverades av makarnas skattebörda. Eftersom samtaxeringen numera upphört är denna motivering inaktuell. Det kan därför ifrågasättas om inte rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning borde upphöra eller i vart fall begränsas. Under en övergångstid kan avdrag kanske fortfarande anses motiverat. Fortsätter den dubbla bosättningen får denna

emellertid anses vara föranledd av ett av makarna träffat val. Vad orsaken till den dubbla bosättningen än är, måste makarna ha övervägt sina boendealternativ och därvid beslutat att bo på skilda orter. Det är väl dessutom tveksamt om makarna under dessa förhållanden bör sambeskattas. Någon faktisk sammanlevnad kan det väl egentligen inte vara frågan om, även om makarna träffas både under veckoslut och helger. Med nuvarande regler torde för övrigt ifyllandet av rutan sammanlevt eller ej få avgörande betydelse för här ifrågavarande avdrag. Denna ruta måste anses "svår" att fylla i för de skattskyldiga i dessa fall. Det är inget ovanligt att makarna uppger att de inte sammanlevt under året om den ene maken t. ex. varit utomlands under större delen av året. Ett förtydligande av denna uppgift i deklarationen vore kanske på sin plats. Man synes ha anledning överväga om det bör meddelas föreskrift om närmare förklaring i deklarationen om de omständigheter som förelegat, då den skattskyldige inte ansett sig ha sammanlevt med make.

Reglerna om avdrag för hemresor har utvecklats i praxis. Före tillkomsten av 4:e stycket kunde avdrag för ökade kostnader vid dubbel bosättning inte medges. Oaktat detta medgavs gift och därmed jämställd skattskyldig avdrag för hemresor. Denna praxis kan också antagas ha sin grund i den med sambeskattningen sammanhängande skattebördan. Det kan därför inte längre anses skattetekniskt motiverat att regelmässigt behandla gifta och ogifta skattskyldiga olika i detta avseende. Det kan också framhållas att det i dagens samhälle inte är ovanligt att personer sammanlever utan att ingå äktenskap eller skaffa barn. Vidare finns – oberoende av civilstånd – intressen som måste tillvaratas på bostadsorten. Om avdragsrätten för hemresor över huvud taget skall bibehållas synes sådan rätt för vissa kategorier av ogifta böra övervägas.

I samband med fråga om avdrag enligt 3:e och 4:e styckena samt 4:e punkten anvisningarna till 33 § KL kan problem stundom uppkomma med att avgöra vad som är bosättningsorten. Christer Törnros har tagit upp detta problem i en artikel i Skattenytt 1978 s. 327. Enligt denna anses, enligt praxis, en person bosatt på arbetsorten om han bor där i övernattningsrum under arbetsveckorna och endast reser hem till familjen under helger och fridagar. Tillbringas däremot bara ett par nätter i veckan i övernattningsrummet och resten i hemmet, anses vederbörande bosatt på hemorten. Här finns emellertid gränsdragningsfrågor som kan vålla problem.

N

Svaret från *Hallands län* berör bl. a. pendling vid dubbel bosättning samt möjligheten att samordna avdrag vid dubbel bosättning med avdrag vid långtidsförrättning:

Definitionerna (i tredje och fjärde styckena i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL) av de situationer då avdrag kan ifrågakomma är i stort sett lämpligt utformade. Dock saknas lagbestämmelse om det fallet då dubbel-bosättningssituation föreligger men den skattskyldiga pendlar mellan arbetsort och bostadsort.

Avsaknaden av lagregler och anvisningar om bortovarons längd som villkor för avdrag och om skäliga avdragsbelopp har tvingat skattecheferna till rekommendationer av samma slag, fast mindre komplicerade, som i fråga om tjänsteresor då traktamente inte utgått.

Vid tillämpningen av nu ifrågavarande lagregler samt rådande praxis och skattechefsrekommendationer har vissa taxeringsnämnder funnit det otillfredsställande att nödgas medge avdrag i vissa situationer, som är likartade dem som gäller för väldigt många vanliga anställda som har långt avstånd mellan bostad och arbetsplats men som aldrig kan komma i fråga för erhållande av avdrag. Denna kritik torde dock bättre bemötas genom skärpning av avdragsreglerna i fråga om endagsförrättningar såväl i tjänsten som vid tillfällig anställning än exempelvis genom utvidgning av

området för dubbelbosättningsavdrag.

Från vissa taxeringsnämnder har framförts önskemål om en synkronisering av reglerna och rekommendationerna om avdrag vid dubbel bosättning med avdragsreglerna vid långtidsförrättning. Detta borde kanske kunna ske i samband med eventuellt ändrade lagregler med avseende på långtidsförrättningar.

O

Skattechefen i *Göteborgs och Bohus län* hänvisar till skattechefens PM angående avdrag för ökade levnadskostnader samt framhåller behovet av tidsgräns vid dubbel bosättning.

P

I svaret från *Älvsborgs län* önskas preciseringar i lagtexten samt diskuteras tidsgränser.

Det skulle emellertid vara önskvärt om lagtexten närmare kunde precisera de fall, då avdrag för ökade levnadskostnader kan komma i fråga. I texten till båda styckena utsägs, att avdrag för ökade levnadskostnader kan medges då det *skäligen* inte kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till arbetsorten eller att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort. I det praktiska taxeringsarbetet har det ofta varit svårt att avgöra när villkoren för avdragsrätt är uppfyllda. Om möjligt bör lagtexten förtydligas i detta avseende eller också kan riksskatteverket få bemyndigande att lämna förtydligande anvisningar.

I fall av dubbel bosättning råder ofta motsättningar mellan de skattskyldiga och taxeringsmyndigheterna beträffande tidslängden för den dubbla bosättningen och härav följande behöriga avdrag.

När två makar har förvärvsarbeten på skilda orter, medges i regel avdrag för ökade levnadskostnader under längre tid på grund av att makarna inte har kunnat erhålla arbete på samma ort. I de flesta rättsfallen har avdrag vägrats efter 4–5 års skild bosättning. Makarna har därvid ansetts inte ha visat att de försökt skaffa arbete så att de kunna bo på samma ort. Då förvärvsarbetena är av mer speciellt slag synes man kunna tillåta avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning under något längre tid. Det synes vara skäligt, att när tiden för den skilda bosättningen uppgått till så lång tid som 7–10 år eller längre, vägra avdrag även om makarna har arbeten av speciell natur. De bör då redan från början haft klart för sig att likvärdigt arbete aldrig skulle komma att erbjudas på den nya orten och från början valt att bo på skilda orter. Den skilda bosättningen med godkända avdrag skulle annars i princip kunna fortgå till pensioneringen av den ena maken. Fråga är om inte lagstiftaren avsett att avdrag vid dubbel bosättning bör förekomma under en övergångstid.

Rättsläget här är oklart. I regeringsrättens dom 1977-06-01 (Brody, Skattenytt 1978 s. 314) medgavs avdrag för ökade levnadskostnader för två makar med specialinriktade arbeten som haft bostäder på skilda orter under nio år. Under hur lång tid kan dessa makar medges sådant avdrag? Det bör diskuteras om inte en övre tidsgräns bör införas för medgivandet av avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning.

Då någon av två makar närmar sig pensionsåldern är det motiverat att medge avdrag vid dubbel bosättning, om det anses vara orimligt att båda bosätter sig på en av arbetsorterna för kortare tid. Så har också skett i några rättsfall. Tidsgränsen är emellertid oklar. Det kan ifrågasättas om inte tidsgräns även i sådana fall bör regleras i lagtexten eller i anvisningar från riksskatteverket.

R

Skattechefen i *Skaraborgs län:*

Någon direkt anmärkning mot reglernas utformning kan inte framställas. Att bestämmelserna är omfattande och svårtillämpade beror ju huvudsakligen på lagstiftarens önskemål om detaljreglering.

S

Skattechefen i *Värmlands län* påpekar bl. a. att det blir allt vanligare med dubbel bosättning:

Arbete på annan ort dit flyttning ej ifrågasättes
Om vederbörande dagligen återvänder till hemmet bör avdrag inte medges.

Bostad på den tillfälliga arbetsorten
Ofta är det här fråga om sommarvikariat på någon turistort. För övrigt torde det vara svårt få folk att ta tillfällig anställning utanför hemorten utan kompensation i form av traktamente. Man bör skilja mellan ensamstående och familjeförsörjare. För ensamstående torde fördyringen regelmässigt inskränka sig till logikostnad. För familjeförsörjare torde fördyring utöver logikostnad föreligga.

Dubbel bosättning
En bättre precisering av rekvisiten för att flyttning ej skall ifrågasättas, efterlyses. Särskilt gäller detta makes förvärvsarbete. På grund av kortare och mera flexibel arbetsvecka är det alltmer vanligt att makar inrättar sig permanent med dubbel bosättning. De nuvarande reglerna saknar tidsspärr. En sådan är oundgängligen nödvändig.

T

Även i svaret från *Örebro län* framhåller man att dubbel bosättnings-fallen ökar i antal. Avdragsreglerna önskas förtydligade och tidsbegränsade.

Yrkanden om avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning tenderar att öka i antal. Bakgrunden till yrkade avdrag är dessutom mycket varierande. Nuvarande regler är som följd härav alltför vaga och allmänt hållna för att de skall kunna tillämpas på ett enhetligt och rättvist sätt. Ett starkt önskemål är att denna form av avdrag klart begränsas i tid.

U

Skattechefen i *Västmanlands län* önskar bl. a. en mer lättolkad lagtext. Bl. a. skillnaden i avdragshänseende vid tjänsteresa och icke tjänsteresa bör markeras. I det omfattande svaret tas även frågan upp om fjärde stycket bör bibehållas:

Det allmänna intrycket är att taxeringsnämnderna har vissa problem med att tillämpa bestämmelserna i anvisningspunkt 3 till 33 § kommunalskattelagen så snart det rör avdragsrätten för "traktamentslösa". Detta gäller även bestämmelserna i fjärde stycket, dvs. i fall av dubbel bosättning.

Med tillämpning av bestämmelserna följer alltid en bedömning av bostadsförhållandena och i vissa fall av familjeförhållandena mot bakgrund av en ifrågasatt

avflyttning till annan ort. Som vid all skälighetsbedömning uppkommer ingen enhetlighet i besluten. Detta torde dock huvudsakligen bero på att lagtexten är svårtolkad. Taxeringsnämndernas förfrågningar till de skattskyldiga antyder ofta detta. Man förbiser att ställa vissa för bedömningen relevanta frågor. Detta kan medföra att avdrag medges trots att grundläggande förutsättningar saknas härför. I andra fall kan just underlåtenheten att ställa frågor om vissa förhållanden – som den skattskyldige själv härigenom kan tro vara betydelselösa – medföra att avdrag vägras.

Det är också svårt för taxeringsmyndigheterna att ta hjälp av rättspraxis. Man förbiser ganska ofta att regeringsrättsdomar grundat sig på förhållandena i det enskilda fallet och ger dem större allmängiltigt värde än vad de rätteligen har.

Det nu sagda bör leda till att lagtexten i tredje och fjärde styckena av anvisningspunkt 3 till 33 § kommunalskattelagen ses över. Genom redaktionella ändringar borde texten kunna göras mera lättolkad.

I första hand bör det klarare markeras att styckena berör avdragsrätten när fråga inte är om tjänsteresor utanför den vanliga verksamhetsorten.

Vidare bör tydligare utmärkas den inbördes skillnaden mellan styckena så att det klart framgår att *tredje stycket* är en allmängiltig bestämmelse som berör skattskyldiga som arbetar på en ort och har sin bostad på en annan ort medan *fjärde stycket* enbart berör skattskyldig med familj som på grund av sin anställning bosatt sig på annan ort än den där familjen är bosatt.

En särskild fråga som bör beaktas har aktualiserats genom en regeringsrättens dom publicerad i RRK R76 1:123.

Majoritetens mening att avdrag enligt fjärde stycket inte kan medges för år då äktenskap ingås eftersom sambeskattning inte sker samma år (65 § andra stycket KL) innebar en brytning med den lagtolkning som tidigare varit rådande då man ansett att avdragsrätten inträdde i och med äktenskapets ingående, om makarna etablerat ett familjeförhållande med gemensam bostad.

Regeringsrättens strikta tillämpning av lagen medför konsekvenser, som mot bakgrund av dagens arbetsmarknadspolitik är mindre tilltalande. Det kan dessutom förmodas att det i fjärde stycket intagna förbudet att medge avdrag då makar särbeskattas tillkommit därför att avdragsrätten som sådan bl. a. syftar till att mildra beskattningseffekterna i det dåtida samtaxeringssystemet (jfr SOU 1962:47 s. 77).

Den sambeskattning som sker i dag kan endast indirekt beröra inkomst av förvärvsarbete. Med hänsyn härtill skulle man kunna överväga att mönstra ut hela fjärde stycket. Många skäl talar dock för att avdragsrätten bör bibehållas och t. o. m. utvidgas så att den i princip kommer att omfatta inte bara sambeskattade skattskyldiga utan även makar sedan äktenskap ingåtts och samboende sedan gemensamt barn fötts. Motsvarande bör gälla när personer som tidigare varit gifta med varandra efter separation åter tagit upp samlevnaden. Om äktenskap upplöses eller annan separation inträder för tidigare sambeskattade bör avdragsrätten bibehållas så länge samlevnad föreligger även om separationen skulle inträffa så tidigt under året att sambeskattning inte kommer att ske. Som en allmän förutsättning bör dock gälla att avdrag inte kan medges för tid innan personerna etablerat hushållsgemenskap med familjebostad.

Det kan även sättas ifråga att utvidga avdragsrätten till personer utanför nu nämnda krets nämligen till sådana skattskyldiga som sedan lång tid sammanlever i ett stadigvarande familjeförhållande utan att de ingått äktenskap och utan att de har gemensamma barn. Betydelsen av ett sådant övervägande är stor eftersom denna form för samlevnad numera är relativt vanlig och därför berör ett stort antal skattskyldiga.

Vidare bör begreppet "familj" definieras i lagtexten för att underlätta lagtolkningen. Till familjebegreppet bör även hänföras ensamstående personer, som är vårdnadshavare till hemmavarande omyndigt barn.

Vad slutligen gäller avdragets storlek kunde tidigare konstateras en betydande ojämnhet i bedömningen vid tillämpning av tredje och fjärde styckena. Detta berodde troligtvis på att vissa taxeringsnämnder eftersträvade att komma fram till den faktiska fördyringen i varje enskilt fall medan andra nämnder tillämpade en form av schablonavdrag för de traktamentslösa. Ojämnheten var särskilt framträdande vad gällde pendlare med avdragsrätt, t. ex. vid kortare anställningar.

Sedan några år har bedömningen blivit mer likformig genom att skattecheferna i sina meddelanden till taxeringsnämnderna föreslagit vissa maximiavdrag för kost och eventuella småutgifter om de faktiska kostnaderna inte visas. Detta har i sin tur inneburit att nämnderna i hög grad medgett yrkat avdrag intill maximiavdraget utan att närmare efterforska kostnaderna i det enskilda fallet. Systemet tillämpas i viss utsträckning även i andra inkomstslag än tjänst.

Det kan visserligen sägas att man genom detta system ofta inte beaktar den verkliga levnadskostnadsökningen och att det därigenom i enstaka fall kan framstå som orättvist. Å andra sidan blir de beloppsmässiga bedömningarna relativt enkla och leder också till god likformighet. Tidsbesparingen för taxeringsnämnderna är betydande eftersom dessa huvudsakligen kan inrikta sin granskning enbart på frågan om avdragsrätt föreligger.

Nu nämnda skäl talar för att möjligheterna till schablonmässig bedömning bör finnas kvar. Måhända kan den under fråga 4 skisserade avtrappningen av normalbeloppen utformas så att den blir tillämplig på såväl traktamentstagare som traktamentslösa skattskyldiga.

W

Skattechefen i *Kopparbergs län:*

I stort sett föreligger inga tillämpningssvårigheter i denna del och antalet besvär är förhållandevis litet. Mot bakgrund av förhållandena på arbetsmarknaden kan dock problemen i samband med tillfälliga anställningar på annan ort än hemorten förväntas öka.

X

I svaret från *Gävleborgs län* önskas att avdragskraven preciseras och skärps:

Enligt sista meningen i tredje stycket kan i princip en dagpendlare medges avdrag för ökade levnadskostnader om det "icke skäligen kan ifrågasättas, att den skattskyldige skall avflytta till den ort, där arbetet skall utföras". Detta trots att det i realiteten är fråga om privata dispositioner, vilket innebär att uppkomna kostnader borde vara hänförliga till privata, vid taxering ej avdragsgilla levnadskostnader. Icke sällan kan det av omständigheterna framgå att skattskyldiga väljer att ha sin bostad och familj på en ort och sitt arbete på en annan ort. Avdrag för ökade levnadskostnader kan ändock ej vägras då skäl såsom andre makens förvärvsverksamhet eller svårighet att anskaffa familjebostad kan åberopas. Det kan nämligen från det allmännas sida inte utan stora svårigheter hävdas att flyttning ej skulle ske om det åberopade hindret upphörde. Det vore därför önskvärt att förutsättningarna för rätt till avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort än hemorten resp. vid dubbel bosättning preciserades och skärptes.

Y

Skattechefen i *Västernorrlands län* förordar tidsbegränsning.

Reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning får anses i stort sett lämpligt utformade. På senaste tid har dock meddelats några domar av regeringsrätten av vilka synes som om avdrag för fördyrade levnadskostnader vid dubbel bosättning kan medges under obegränsad tid vid särskilda förhållanden. Det kan ifrågasättas huruvida detta varit lagstiftarens mening. Viss tidsbegränsning för avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning synes böra införas.

Z

Skattechefen i *Jämtlands län* önskar att bosättningsbegreppet preciseras samt tar vidare upp vissa problem betr. feriearbetande ungdomar.

Vidare bör vissa problem beträffande feriearbetande ungdomar omnämnas. Det förekommer inte sällan att ungdomar, som har fri kost och logi i hemmet, tar feriearbete på annan ort och där hyr tillfällig bostad. Fråga uppkommer då om hyran på denna ort i sin helhet är avdragsgill. Beträffande kosten kan ifrågasättas om kostnaderna härför i sin helhet skall anses som fördyring eller om endast skillnaden mellan å ena sidan den kostnad, som normalt bestrids av föräldrarna, och å andra sidan den faktiska kostnaden på arbetsorten skall medräknas.

AC

I svaret från *Västerbottens län* accepteras i huvudsak nuvarande regler.

BD

Även skattechefen i *Norrbottens län* godtar i princip reglerna men önskar förtydliganden i lagtexten bl. a. betr. hemresor:

Nuvarande regler om avdrag för ökade levnadskostnader vid arbete på annan ort än hemorten respektive vid dubbel bosättning är lämpligt utformade. Praxis beträffande avdrag för hemresor bör dock lagfästas. Vidare bör lagtexten i punkt 3 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen omredigeras för att klarare markera gränsen mellan avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor respektive avdrag för ökade levnadskostnader i övriga fall.

11 Statistisk undersökning

11.1 Syfte

Det var av visst intresse att som underlag för våra överväganden ha ett siffermaterial som utvisade förekomsten av och beskaffenheten hos traktamenten och andra ersättningar i samband med tjänsteresa. Då senast tillgängliga uppgifter som förelåg rörande dessa förhållanden avsåg inkomståret 1968 lät vi utföra en ny statistisk undersökning.

11.2 Uppläggning

Undersökningen har baserats på uppgifter som hämtats ur 1978 års deklarationsmaterial för fysiska personer. Det urval på 19 999 deklarationer som riksrevisionsverket (RRV) använt för sin taxeringsstatistiska undersökning vid 1978 års taxering har även vi utnyttjat. Samtliga dessa deklarationer inkrävdes och granskades. Härvid uppstod ett mindre bortfall. Av olika skäl kunde nämligen inte 76 deklarationer återfinnas.

Genom vår försorg överfördes de för oss intressanta uppgifterna från deklarationerna och kontrolluppgifterna till en särskild stansunderlagsblankett. För varje inkomsttagare som erhållit traktaments- eller resekostnadsersättning eller yrkat på avdrag för fördyrade levnadskostnader upprättades en egen blankett.

Av deklarationsmaterialet kunde vi inte få en uppfattning om förekomsten av traktamentsersättning i offentlig tjänst eftersom denna ersättning i princip är skattefri inkomst och arbetsgivaren därmed inte heller är skyldig att lämna uppgift häröver i kontrolluppgift. Många privata arbetsgivare har också fått dispens från skyldigheten att uppge traktamentsersättningens storlek på kontrolluppgiften. För att den statistiska undersökningen skulle ge ett tillfredsställande resultat var det nödvändigt att de för oss intressanta uppgifterna erhölls även från dessa offentliga och privata arbetsgivare. I den mån de var huvudarbetsgivare inhämtades av denna anledning de av oss önskade uppgifterna direkt från arbetsgivarna. Nästan samtliga lämnade tillfredsställande svar så att bortfallet blev helt obetydligt. Undersökningen avser i första hand att belysa traktamentsersättningar m. m. från huvudarbetsgivare. Då det av deklarationsmaterialet framgått att traktamentsersättning utgått i bisysslor har även dessa uppgifter noterats och bearbetats. Förekomsten av traktamentsersättningar i bisysslor har emellertid inte

belysts fullständigt. De offentliga och privata arbetsgivare som inte har skyldighet att uppge traktamentsersättningens storlek på kontrolluppgifter har nämligen inte tillskrivits i dessa fall på grund av den stora arbetsbörda detta skulle ha fört med sig.

Det sammanlagda antalet stansunderlagsblanketter med traktamentsersättningar till huvudarbetsgivare som upprättats och behandlats uppgår till 4 899. Av dessa avser 3 351 anställda i privat tjänst och 1 474 i offentlig tjänst. Övriga 74 avser inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst dvs. pensionärer, jordbrukare, rörelseidkare m. fl.

Då den utgivna traktamentsersättningen för år inte överstiger 500 kronor eller inte utgått i mer än 24 dagar behöver arbetsgivaren inte uppge storleken av ersättningen på kontrolluppgiften utan endast med kryssmarkering ange att traktamentsersättning har utgått. Trots att vissa arbetsgivare har lämnat specificerade uppgifter om ersättningen utan att uppgiftsskyldighet har förelegat är det ett stort antal för vilka det av denna anledning endast finns begränsade uppgifter om traktamentsersättningarna. Detta är visserligen otillfredsställande men på grund av den stora arbetsbelastning det skulle ha medfört – framför allt för arbetsgivarna – att lämna en fullständig redovisning, så har vi avstått härifrån.

Av de nyssnämnda 4 899 inkomsttagarna i vår urvalsundersökning har vi specificerade uppgifter från 3 079, medan 1 820 är kryssmarkerade. För de privat anställda är motsvarande uppgifter 3 351, 2 306 och 1 045 och för de offentligt anställda 1 474, 729 och 745.

De i stansunderlagsblanketterna införda uppgifterna har räknats upp till riksnivå med ledning av RRV:s uppräkningstal. RRV:s urval är ett s. k. stratifierat urval där stratifieringen gjorts efter två variabler, nämligen "till statlig skatt beskattningsbar inkomst" och "kategori". Fem kategorier och 30 inkomstklasser förekommer. P. g. a. att urvalsstorleken varierar för olika stratum måste de i urvalet ingående individerna tilldelas olika vikttal vid uppräkningen till riksnivå. I de 30 tabeller där resultatet av bearbetning presenteras redovisas endast uppräknade tal.

11.3 Resultat

Av *tabell 1* framgår att 880 000 inkomsttagare eller ca 20 procent av löntagarna erhöll traktamentsersättning från huvudarbetsgivare år 1977. Detta innebär en mycket betydande ökning sedan år 1968 då antalet enligt SOU 1974:45 endast uppgick till 409 000.

Av löntagare med en löneinkomst understigande 40 000 kr. erhöll endast 6,4 % någon traktamentsersättning år 1977. Ju högre lönen var desto större andel erhöll traktamente. Av dem med en löneinkomst på minst 100 000 kr. erhöll mer än 60 % traktamente.

För inkomsttagarna med traktamente har specificerade uppgifter lämnats för 497 000 medan kryssmarkering har redovisats för 383 000. Från 1968 till 1977 har antalet personer med specificerade traktamentsuppgifter i stort sett fördubblats medan antalet kryssmarkerade har ökat ca 2 1/2 gång. I den lägsta inkomstklassen – löner under 40 000 kr. – uppgick de kryssmarkerade

till 60 % av samtliga traktamentstagare, men i den högsta inkomstklassen – löner på 200 000 kr. eller mer – uppgick de endast till 25 %.

Den sammanlagda traktamentssumman för inkomsttagare med specificerade uppgifter om traktamentsersättningen har i det närmaste tredubblats under perioden 1968–1977 eller från 830 till 2 330 milj. kr. Förutom att fler personer än tidigare fått ersättning har således även den genomsnittliga traktamentsnivån höjts. Emellertid har denna traktamentsnivå ökat mindre under tidsperioden ifråga än normalbeloppsnivån. Den genomsnittliga traktamentsnivån har sålunda endast ökat med ca 44 % – från 3 270 till 4 694 kr. – medan normalbeloppsnivån har ökat med ca 80 %. Detta tyder på att det genomsnittliga antalet resdagar har sjunkit för personer med traktamente. Den genomsnittliga traktamentsersättningen var lägst i den lägsta inkomstklassen (2 243 kr.) och högst vid en lön på 70 000–80 000 (5 909 kr.).

Av antalet personer med specificerade traktamentsuppgifter uppbar 341 000 endagstraktamenten, 309 000 korttidstraktamenten, 84 000 långtidstraktamenten och 88 000 utlandstraktamenten. Detta framgår av *tabell 2*. Många hade traktamenten av mer än en förrättningstyp. Andelen inkomsttagare med endagsförrättningar – i förhållande till samtliga med specificerade traktamentsuppgifter – var nästan lika stor i alla inkomstklasser. För korttidsförrättningarna var andelen något lägre vid låg inkomst än vid hög, men mycket få med höga inkomster hade långtidstraktamenten. För denna förrättningstyp var andelen störst i inkomstskikten 50 000–80 000 kr. Vid utlandsförrättningarna var skillnaderna mellan låga och höga inkomster mycket betydande – mindre än 10 % av låginkomsttagarna hade utlandstraktamenten men i de högsta inkomstskikten var procenttalet ca 70 %. Den genomsnittliga traktamentsersättningen var som väntat högst vid långtidsförrättningarna – 7 070 kr. – och lägst vid endagsförrättningarna – 1 393 kr.

Den totala traktamentssumman uppgick år 1977 till 2 334 milj. kr., varav 475 milj. kr. vid endagsförrättningar, 976 milj. kr. vid korttidsförrättningar, 592 milj. kr. vid långtidsförrättningar och 271 milj. kr. vid utlandsförrättningar.

Från 1968 till 1977 har personer med utlandstraktamenten mer än tredubblats medan personer med endagstraktamenten har något mer än fördubblats. Ökningen av antalet personer med korttidstraktamenten och långtidstraktamenten har varit blygsammare – 70 resp. 27 %. Den genomsnittliga traktamentsersättningen har vid långtidsförrättningarna ökat med ca 130 %, vilket kraftigt överstiger ökningen av normalbeloppsnivån på ca 80 %. För övriga förrättningstyper har ökningen av den genomsnittliga ersättningen bara uppgått till 40–60 %.

Tabell 3 utvisar att 540 000 av traktamentstagarna var privat anställda. För 339 000 av dessa har specificerade uppgifter lämnats om traktamentena medan 201 000 har kryssmarkerats. För offentligt anställda är motsvarande uppgifter 329 000, 151 000 resp. 178 000. Av traktamentstagarna – frånsett de kryssmarkerade – hade drygt hälften en traktamentssumma som understeg 2 500 kr., medan drygt 13 % hade en traktamentssumma som uppgick till minst 10 000 kr. Den totala traktamentssumman uppgick till 1 800 milj. kr. för privat anställda och till 525 milj. kr. för offentligt anställda.

För de privat anställda var det genomsnittliga traktamentsbeloppet betydligt större än för de offentligt anställda.

Antalet traktamentstagare i privat tjänst har ökat något mer än i offentlig tjänst under perioden 1968–1977 – 130 resp. 89 %. Traktamentets medelvärde har ökat med 57 % för privat anställda men bara med 13 % för offentligt anställda.

I *tabell 4* har traktamentstagarna fördelats efter såväl inkomst som traktamentsstorlek. Medianinkomsten för traktamentstagare i privat tjänst var obetydligt högre än den i offentlig tjänst – 62 018 resp. 61 442, men nästan tre gånger så många traktamentstagare i privat tjänst som i offentlig tjänst hade en löneinkomst på minst 100 000 kr.

Av *tabell 5* framgår antalet personer som uppbar traktamentsersättning – exkl. kryssmarkerade – fördelade efter län och ålder. Av löntagare i Jämtlands och Norrbottens län erhöll 18,4 resp. 16,9 % traktamente, medan andelen i Gotlands, Kronobergs och Malmöhus län endast uppgick till 8,5–8,8 %. Som väntat var andelen högst i åldersgruppen 30–50 år. Det genomsnittliga traktamentsbeloppet var högst i Kristianstads (6 197 kr.) och Älvsborgs län (6 010 kr.) och lägst i Jämtlands (3 511 kr.) och Södermanlands län (3 548 kr.).

Traktamentstagare som haft såväl endagsförrättningar som andra förrättningar – exkl. kryssmarkerade – har i *tabell 6* fördelats efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Av privat anställda hade 135 000 dylika förrättningar och av offentligt anställda 77 000. Det genomsnittliga traktamentsbeloppet var betydligt större för privat anställda än för offentligt anställda.

Samma bild utvisar *tabellerna 7–10* för övriga typer av förrättningar – väsentligt fler privat än offentligt anställda och väsentligt högre genomsnittliga traktamentsbelopp för den förra löntagargruppen än för den senare. Nästan tio gånger så många privat som offentligt anställda hade någon utlandsförrättning.

I *tabellerna 11–15* har traktamentstagare med olika typer av förrättningar fördelats efter inkomst, typ av anställning samt traktamentsstorlek. Av tabellerna framgår att med stigande inkomst ökade andelen inkomsttagare med traktamente succesivt. Detta gäller dock inte för inkomsttagare med enbart endagsförrättningar eller vid långtidsförrättningar. Vid dessa förrättningstyper var det vissa mellaninkomstklasser som hade den största andelen inkomsttagare med traktamente. Inkomsttagare med utlandsförrättningar hade den högsta medianinkomsten (88 256 kr.), medan inkomsttagare med enbart endagsförrättningar hade den lägsta (55 073 kr.).

Inkomsttagarnas fördelning efter antalet resdagar som de erhållit traktamentsersättning för under år 1977 framgår av *tabell 16*. För inkomsttagare med känt antal resdagar (för 2,2 % av de icke kryssmarkerade saknades uppgift härom) uppgick det genomsnittliga antalet resdagar till 46. I inkomstskiktet 50 000–70 000 kr. var det genomsnittliga antalet resdagar högst – mer än 60 dagar. Skillnaden mellan privat och offentligt anställda var mycket stor – 54 resp. 30 resdagar i genomsnitt. Medianinkomsten var högst för inkomsttagare med 16–60 resdagar.

I *tabellerna 17–20* redovisas inkomsttagarnas fördelning efter antalet resdagar för de olika förrättningstyperna. Det genomsnittliga antalet

resdagar år 1977 vid utlandsförrättningar och korttidsförrättningar var lågt – 13 resp. 14 dagar. Det var högre vid endagsförrättningar – 23 dagar –, men allra högst vid långtidsförrättningar – 59 dagar. Det genomsnittliga antalet resdagar var obetydligt högre för privat anställda än för offentligt anställda vid utlands- och korttidsförrättningar men ungefär det dubbla vid endags- och långtidsförrättningar.

Tabell 21 utvisar den genomsnittliga traktamentsersättningen per dag. Den uppgick till 77 kr. för såväl privat som offentligt anställda. Den genomsnittliga ersättningen var högre vid få resdagar än vid många och den var högre vid stor inkomst än vid låg. Det senare gällde oavsett hur många resdagar som ersättning hade utgått för.

Som väntat var den genomsnittliga traktamentsersättningen per dag låg vid endagsförrättningar – 38 kr. – högre vid långtidsförrättningar – 83 kr. – och allra högst vid korttids- och utlandsförrättningar – 119 resp. 122 kr. Detta framgår av *tabellerna 22–25*. Genomsnittsbeloppen var högre för privat anställda än för offentligt anställda vid endagsförrättningar, men lägre vid övriga förrättningstyper.

Vid endagsförrättningar var den genomsnittliga traktamentsersättningen väsentligt högre vid stor än vid låg inkomst, men vid övriga förrättningstyper var ersättningen ungefär lika oavsett inkomst.

I *tabell 26* redovisas antalet inkomsttagare för vilka arbetsgivaren i samband med tjänsteresa har tillhandahållit fri kost eller logi. Detta gällde för 55 000 privat anställda och 26 000 offentligt anställda. För flertalet av dessa har förmånen endast avsett fritt logi. Från år 1968 till år 1977 har antalet inkomsttagare med ifrågavarande förmåner tre- till fyrdubblats. Dessa förmåner är betydligt mer frekventa vid höga inkomster än vid låga.

440 000 privat anställda och 200 000 offentligt anställda erhöll är 1977 resekostnadsersättning vid tjänsteresa. Detta framgår av *tabell 27*. År 1968 var det 220 000 privat anställda som erhöll dylik ersättning. Den totala kostnadsersättningen uppgick år 1977 till 1 850 milj. kr. vilket innebär att det genomsnittliga ersättningsbeloppet uppgick till 2 833 kr. För privat anställda var genomsnittsbeloppet betydligt högre än för offentligt anställda – 3 380 resp. 1 753 kr. År 1968 var genomsnittsbeloppet för privat anställda 2 170 kr.

Tabell 28 utvisar att 17 000 privat anställda och 15 000 offentligt anställda erhöll resekostnadsersättning för dagliga resor till och från arbetet år 1977. Då det totala ersättningsbeloppet uppgick till 85 milj. kr. innebär det att det genomsnittliga beloppet uppgick till 2 674 kr.

I *tabellerna 29 och 30* redovisas några uppgifter om traktamentsersättningar som utgått i bisyssla. Som inledningsvis sagts är uppgifterna inte fullständiga. 327 000 hade inkomst av bisyssla, varav 171 000 hade en huvudarbetsgivare i privat tjänst och 145 000 i offentlig tjänst. För 54 000 utgick traktamente i bisyssla, varav 11 000 fått traktamentsersättning i minst två bisysslor. Det genomsnittliga traktamentsbeloppet uppgick till 1 200 kr. för inkomsttagare med känt belopp. För nästan 60 % av dessa understeg traktamentsbeloppet 1 000 kr. Medianinkomsten av bisyssla uppgick bara till 1 960 kr., men för inkomsttagare med traktamentsersättning i bisyssla till 4 527 kr.

11.4 Tabeller

Tabell 1. Antal inkomsttagare i olika inkomstklasser som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr.	Antal inkomsttagare[1]	Samtliga inkomsttagare med traktamente		Antal kryssmarkerade[2]		Inkomsttagare med traktamente exkl. kryssmarkerade[2]				
						Antal		Traktamentssumma		Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
		i absoluta tal	i % av kol. 2	i absoluta tal	i % av kol. 3	i absoluta tal	1 % av kol. 3	mkr.	procentuell andel	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
- 40	1 974 881	126 052	6,4	75 693	60,0	50 359	40,0	113,0	4,8	2 243
40 - 50	706 360	94 775	13,4	43 219	45,6	51 556	54,4	168,7	7,2	3 271
50 - 60	781 971	194 366	24,9	83 635	43,0	110 731	57,0	574,2	24,6	5 186
60 - 70	468 152	172 691	36,9	65 896	38,2	106 795	61,8	597,9	25,6	5 598
70 - 80	228 819	104 796	45,8	41 865	39,9	62 931	60,1	371,9	15,9	5 909
80 - 100	187 431	100 970	53,9	42 402	42,0	58 568	58,0	247,4	10,6	4 225
100 - 150	109 794	66 940	61,0	24 953	37,3	41 987	62,7	189,3	8,1	4 508
150 - 200	21 676	12 989	59,9	3 787	29,2	9 202	70,8	45,6	2,0	4 957
200 -	10 520	6 838	65,0	1 730	25,3	5 108	74,7	26,2	1,1	5 135
Samtliga år 1977	4 489 604	880 417	19,6	383 180	43,5	497 237	56,5	2 334,2	100,0	4 694
Samtliga år 1968	..	409 200	..	154 400	37,7	254 800	62,3	832,7	100,0	3 270
Medianinkomst 1977, kr.	43 821	61 449	.	58 690	.	63 368	.	.	.	.

[1] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2. - [2] Kryssmarkering= traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.

Tabell 2. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare år 1977 fördelade efter inkomst och slag av förrättning. Kryssmarkerade[1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr.	Antal inkomsttagare med traktamente[2]	Antal inkomsttagare med endagstraktamenten		Antal inkomsttagare med korttidstraktamenten		Antal inkomsttagare med långtidstraktamenten		Antal inkomsttagare med utlandstraktamenten	
		i absoluta tal	i % av kol. 2	i absoluta tal	i % av kol. 2	i absoluta tal	i % av kol. 2	i absoluta tal	i % av kol. 2
1	2	3	4	5	6	7	8	8	10
År 1977									
- 40	50 359	28 810	57,2	20 579	40,9	7 636	15,2	3 267	6,5
40 - 50	51 556	35 755	69,4	21 512	41,7	5 666	11,0	2 891	5,6
50 - 60	110 731	72 266	65,3	62 948	56,8	24 125	21,8	9 389	8,5
60 - 70	106 795	76 808	71,9	72 587	68,0	25 485	23,9	8 946	8,4
70 - 80	62 931	43 895	69,8	44 650	71,0	14 835	23,6	11 863	18,9
80 - 100	58 568	41 042	70,1	43 708	74,6	3 792	6,5	18 694	31,9
100 - 150	41 987	32 529	77,5	32 836	78,2	1 978	4,7	22 978	54,7
150 - 200	9 202	6 411	69,7	6 918	75,2	232	2,5	6 311	68,6
200 -	5 108	3 299	64,6	3 636	71,2	30	0,6	3 807	74,5
Antal inkomsttagare	497 237	340 815	68,5	309 374	62,2	83 779	16,8	88 146	17,7
Traktamentssumma, mkr.	2 334,2	474,6	20,3	975,8	41,8	592,4	25,4	270,7	11,6
Genomsnittl. trakt. ers. , kr.	4 694	1 393	.	3 154	.	7 070	.	3 071	.
Medianinkomst, kr.	63 368	64 371	.	66 840	.	61 751	.	88 256	.
År 1968									
Antal inkomsttagare	254 800	156 700	61,5	182 400	71,6	66 000	25,9	26 800	10,5
Traktamentssumma, mkr.	832,7	144,7	17,4	410,2	49,3	201,6	24,2	51,6	6,2
Genomsnittl. trakt. ers., kr.	3 270	923	.	2 249	.	3 055	.	1 925	.

[1] Kryssmarkering= traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- [2] Exkl. kryssmarkerade.

Tabell 3. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning

Traktamentsstorlek, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga[1]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
År 1977						
1 - 499	33 203	25 398	2 866	61 467	12,2	198
500 - 999	45 123	29 085	1 756	75 964	55,8	735
1 000 - 1 499	29 294	14 689	630	44 613	54,9	1 231
1 500 - 1 999	24 384	10 790	67	35 241	61,7	1 752
2 000 - 2 499	27 386	9 789	66	37 241	84,0	2 254
2 500 - 2 999	17 286	9 515	16	26 817	73,4	2 736
3 000 - 3 999	28 137	11 153	164	39 454	137,5	3 485
4 000 - 4 999	21 672	10 764	537	32 973	147,8	4 483
5 000 - 5 999	17 100	5 524	230	22 854	125,0	5 467
6 000 - 7 999	26 617	9 692	18	36 327	250,3	6 889
8 000 - 9 999	14 749	2 673	325	17 747	158,8	8 951
10 000 - 14 999	23 233	4 619	17	27 869	340,1	12 203
15 000 - 24 999	22 142	6 928	-	29 070	560,3	19 274
25 000 -	9 114	486	-	9 600	272,4	28 376
Samtliga exkl.kryssmarkerade[2]	339 440	151 105	6 692	497 237	2 334,2	4 694
Traktamentssumma, mkr.	1 799,7	524,8	9,7	2 334,2		
Medelvärde, kr.	5 302	3 473	1 457	4 694		
Medianvärde, kr.	2 799	1 796	637	2 421		
Antal kryssmarkerade[2]	200 542	177 856	4 782	383 180	..	..
Totalt antal	539 982	328 961	11 474	880 417	..	..
År 1968						
Samtliga exkl.kryssmarkerade[2]	169 800	85 000	.	254 800		
Traktamentssumma, mkr.	572,4	260,2	.	832,7		
Medelvärde, kr.	3 370	3 060	.	3 270		
Medianvärde, kr.	2 320	1 845	.	2 149		
Antal kryssmarkerade[2]	65 000	89 400	.	154 400		
Totalt antal	234 800	174 400	.	409 200		

[1] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).- [2] Traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.

Tabell 4. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter inkomst och traktamentsstorlek

Traktamentsstorlek, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente										Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr.											
	- 40	40 - 50	50 - 60	60 - 70	70 - 80	80 - 100	100 - 150	150 - 200	200 -	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1 - 499	10 017	9 168	11 131	12 476	8 495	6 211	2 953	754	262	61 467	12,2	198
500 - 999	16 096	9 785	15 228	10 747	8 459	9 194	5 111	746	598	75 964	55,8	735
1 000 - 1 499	6 414	4 864	11 342	6 226	4 669	4 978	4 999	683	438	44 613	54,9	1 231
1 500 - 1 999	2 748	3 226	7 001	10 420	4 052	3 809	2 775	942	268	35 241	61,7	1 752
2 000 - 2 499	1 695	3 774	9 720	7 367	4 408	5 435	3 983	657	202	37 241	84,0	2 254
2 500 - 2 999	1 356	2 916	5 918	5 211	3 583	4 256	2 887	518	172	26 817	73,4	2 736
3 000 - 3 999	3 905	5 038	9 235	8 133	3 211	4 394	4 048	863	627	39 454	137,5	3 485
4 000 - 4 999	3 108	1 621	7 111	8 844	3 859	4 310	2 805	892	423	32 973	147,8	4 483
5 000 - 5 999	489	2 591	4 261	5 832	2 347	3 104	2 715	1 000	515	22 854	125,0	5 467
6 000 - 7 999	1 769	3 747	8 408	8 129	4 242	5 063	3 691	605	673	36 327	250,3	6 889
8 000 - 9 999	325	1 621	3 564	5 684	2 754	1 944	1 106	473	276	17 747	158,8	8 951
10 000 - 14 999	1 948	1 641	7 602	6 330	4 019	2 974	2 570	446	339	27 869	340,1	12 203
15 000 - 24 999	324	1 106	6 645	8 291	7 695	2 086	2 162	456	305	29 070	560,3	19 274
25 000 -	165	458	3 565	3 105	1 138	810	182	167	10	9 600	272,4	28 376
Samtliga	50 359	51 556	110 731	106 795	62 931	58 568	41 987	9 202	5 108	497 237	2 334,2	4 694
Traktamentssumma, mkr.	113,0	168,7	574,2	597,9	371,9	247,4	189,3	45,6	26,2	2 334,2		
Genomsnittl.trakt.ers. kr.	2 243	3 271	5 186	5 598	5 909	4 225	4 508	4 957	5 135	4 694		
Antal kryssmarkerade[1]	75 693	43 219	83 635	65 896	41 865	42 402	24 953	3 787	1 730	383 180	..	..
Totalt antal	126 052	94 775	194 366	172 691	104 796	100 970	66 940	12 989	6 838	880 417	..	..
därav: privat anställda	67 134	60 778	122 869	95 198	63 109	66 945	48 567	10 346	5 036	539 982	..	..
offentligt anställda	49 277	32 681	71 366	77 361	41 555	33 927	18 352	2 643	1 799	328 961	..	..
övriga[2]	9 641	1 316	131	132	132	98	21	-	3	11 474	..	..

1) Traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- 2) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Anm. Medianinkomsten för samtliga exkl. kryssmarkerade= 63 368, för kryssmarkerade = 58 690, för samtliga inkl. kryssmarkerade=61 449, för privat anställda = 62 018, för offentligt anställda = 61 442 och för övriga < 40 000.

Tabell 5. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter län och ålder.

Län Kommun Ålder	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente		Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	i absoluta tal	i % av samtliga 1)		
1	2	3	4	5
Stockholms län	93 787	10,3	379,0	4 041
Uppsala län	12 147	9,8	63,4	5 217
Södermanlands län	13 463	9,5	47,8	3 548
Östergötlands län	23 584	12,0	140,0	5 938
Jönköpings län	17 773	11,6	77,7	4 374
Kronobergs län	8 169	8,7	43,2	5 283
Kalmar län	13 225	11,6	61,0	4 610
Gotlands län	2 592	8,5	11,2	4 307
Blekinge län	7 551	9,9	40,4	5 351
Kristianstads län	19 349	13,9	119,9	6 197
Malmöhus län	34 512	8,8	147,9	4 287
Hallands län	12 019	9,4	65,7	5 468
Göteborgs och Bohus län	37 015	9,5	184,3	4 980
Älvsborgs län	24 630	11,0	148,0	6 010
Skaraborgs län	18 918	13,5	91,1	4 816
Värmlands län	17 259	11,6	83,1	4 815
Örebro län	16 075	10,0	58,7	3 649
Västmanlands län	15 480	11,5	77,5	5 007
Kopparbergs län	20 638	13,3	93,3	4 522
Gävleborgs län	17 138	11,1	98,5	5 749
Västernorrlands län	17 160	12,3	90,9	5 295
Jämtlands län	12 206	18,4	42,9	3 511
Västerbottens län	17 043	13,9	63,0	3 694
Norrbottens län	25 504	16,9	105,7	4 145
Hela riket	497 237	11,1	2 334,2	4 694
Stockholms kommun	39 010	9,5	146,7	3 760
Göteborgs kommun	23 323	9,4	128,4	5 504
Malmö kommun	12 259	9,1	74,1	6 045
- 30 år	113 411	9,9	495,0	4 364
30 - 50 år	283 881	14,5	1 423,3	5 014
50 - år	99 945	7,2	415,9	4 161
Antal kryssmarkerade 2)	383 180	8,5	..	..
Totalt antal med traktamente	880 417	19,6	..	..

1) Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.-

2) Traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.

Tabell 6. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid såväl endagsförrättningar som andra förrättningar samt deras totala och genomsnittliga traktamentsbelopp år 1977 vid endagsförrättningarna. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Traktamentsersättning vid endagsförrättning, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktamentssumma, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [2]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	58 983	48 418	297	107 698	20,6	191
500 - 999	26 052	8 507	49	34 608	25,6	740
1 000 - 1 499	8 806	5 656	1	14 463	17,8	1 232
1 500 - 1 999	11 292	3 450	-	14 742	25,6	1 734
2 000 - 2 499	6 907	4 395	-	11 302	25,8	2 279
2 500 - 2 999	5 024	2 269	1	7 294	20,0	2 742
3 000 - 3 999	7 580	2 919	-	10 499	36,0	3 432
4 000 - 4 999	3 682	1 182	-	4 864	21,4	4 397
5 000 - 5 999	1 889	324	-	2 213	12,3	5 556
6 000 - 7 999	3 084	324	-	3 408	24,3	7 141
8 000 - 9 999	486	32	-	518	4,3	8 209
10 000 - 14 999	810	1	-	811	8,9	11 018
15 000 -	-	-	-	-	-	-
Samtliga	134 595	77 477	348	212 420	242,6	1 142
Traktamentssumma, mkr.	178,2	64,3	0,1	242,6		
Medelvärde, kr.	1 324	829	333	1 142		
Medianvärde, kr.	660	400	293	493		

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. -

[2] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 7. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare enbart vid endagsförrättningar samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Traktamentsersättning vid endagsförrättning, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktamentssumma, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [2]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	15 735	16 653	2 018	34 406	4,8	138
500 - 999	12 708	8 556	1 688	22 952	16,3	709
1 000 - 1 499	9 080	3 726	565	13 371	17,1	1 279
1 500 - 1 999	6 712	3 212	-	9 924	17,4	1 752
2 000 - 2 499	12 429	3 461	66	15 956	36,1	2 262
2 500 - 2 999	4 969	2 269	-	7 238	19,7	2 717
3 000 - 3 999	5 915	5 022	-	10 937	37,5	3 427
4 000 - 4 999	5 079	648	325	6 052	26,7	4 407
5 000 - 5 999	1 988	324	165	2 477	13,5	5 450
6 000 - 7 999	3 575	-	-	3 575	23,8	6 671
8 000 - 9 999	664	-	-	664	6,2	9 295
10 000 - 14 999	681	-	-	681	7,6	11 149
15 000 -	162	-	-	162	5,5	34 094
Samtliga	79 697	43 871	4 827	128 395	232,1	1 807
Traktamentssumma, mkr	173,5	54,1	4,5	232,1		
Medelvärde, kr.	2 177	1 233	926	1 807		
Medianvärde, kr.	1 673	809	617	1 256		

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.-

[2] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 8. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid korttidsförrättningar samt totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Traktamentsersättning vid korttidsförrättning, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktamentssumma, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [2]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	42 226	19 807	917	62 950	16,6	264
500 - 999	31 688	23 682	66	55 436	40,4	728
1 000 - 1 499	21 335	10 551	65	31 951	40,0	1 252
1 500 - 1 999	18 964	10 058	341	29 363	51,2	1 743
2 000 - 2 499	14 363	8 008	-	22 371	49,7	2 220
2 500 - 2 999	10 204	5 725	-	15 929	43,6	2 737
3 000 - 3 999	16 142	7 139	211	23 492	81,3	3 462
4 000 - 4 999	9 566	2 962	162	12 690	56,7	4 465
5 000 - 5 999	6 920	3 046	-	9 966	54,2	5 439
6 000 - 7 999	9 596	3 609	1	13 206	91,0	6 894
8 000 - 9 999	6 421	1 134	17	7 572	68,5	9 050
10 000 - 14 999	10 134	2 293	-	12 427	150,5	12 107
15 000 -	10 142	1 879	-	12 021	232,2	19 313
Samtliga	207 701	99 893	1 780	309 374	975,8	3 154
Traktamentssumma, mkr.	733,9	239,6	2,3	975,8		
Medelvärde, kr.	3 533	2 398	1 301	3 154		
Medianvärde, kr.	1 727	1 306	485	1 574		

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.-

[2] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 9. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid långtidsförrättningar samt de totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Traktamentsersättning vid långtidsförrättning, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktamentssumma, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [2]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	5 031	3 534	-	8 565	2,0	231
500 - 999	3 443	2 274	1	5 718	4,1	721
1 000 - 1 499	2 497	2 593	-	5 090	6,3	1 235
1 500 - 1 999	3 254	3 175	-	6 429	11,3	1 757
2 000 - 2 499	1 921	2 755	-	4 676	10,7	2 278
2 500 - 2 999	2 435	1 620	-	4 055	11,0	2 709
3 000 - 3 999	3 541	1 604	-	5 145	18,2	3 545
4 000 - 4 999	2 458	1 458	-	3 916	17,4	4 452
5 000 - 5 999	3 580	1 603	-	5 183	28,2	5 443
6 000 - 7 999	5 878	1 474	324	7 676	53,7	7 000
8 000 - 9 999	2 684	713	-	3 397	29,7	8 753
10 000 - 14 999	9 408	2 430	-	11 838	149,0	12 585
15 000 -	9 149	2 942	-	12 091	250,7	20 735
Samtliga	55 279	28 175	325	83 779	592,4	7 070
Traktamentssumma, mkr.	443,4	146,7	2,2	592,4		
Medelvärde, kr.	8 021	5 208	6 831	7 070		
Medianvärde, kr.	5 855	2 456	6 997	4 565		

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.-

[2] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 10. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid utlandsförrättningar samt de totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter traktamentsstorlek och typ av anställning. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Traktamentsersättning vid utlandsförrättning, kr.	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente				Traktamentssumma, mkr.	Genomsnittlig traktamentsersättning, kr.
	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [2]	Samtliga		
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	18 134	1 796	-	19 930	5,4	271
500 - 999	15 782	2 156	1	17 939	13,3	740
1 000 - 1 499	7 912	1 303	65	9 280	11,3	1 215
1 500 - 1 999	5 984	909	2	6 895	11,7	1 695
2 000 - 2 499	5 047	559	1	5 607	12,5	2 229
2 500 - 2 999	3 022	194	16	3 232	8,9	2 749
3 000 - 3 999	6 255	609	1	6 865	23,7	3 458
4 000 - 4 999	3 182	170	99	3 451	15,4	4 450
5 000 - 5 999	2 892	-	-	2 892	15,5	5 361
6 000 - 7 999	3 254	389	-	3 643	24,3	6 664
8 000 - 9 999	1 761	-	-	1 761	15,4	8 725
10 000 - 14 999	3 061	-	-	3 061	39,0	12 747
15 000 -	3 265	325	-	3 590	74,4	20 724
Samtliga	79 551	8 410	185	88 146	270,7	3 071
Traktamentssumma, mkr.	249,9	20,1	0,6	270,7		
Medelvärde, kr.	3 142	2 392	3 308	3 071		
Medianvärde, kr.	1 370	1 097	4 066	1 334		

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.-

[2] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 11. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid såväl endagsförrättningar som andra förrättningar samt deras totala och genomsnittliga traktamentsbelopp år 1977 vid endagsförrättningarna. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt traktamentsstorlek. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente					Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	Traktamentsersättning vid endagsförrättning, kr.			Totalt antal			
	1 - 999	1 000 - 4 999	5 000 -	i absoluta tal	i % av samtliga[2]		
1	2	3	4	5	6	7	8
- 40	6 728	714	-	7 442	0,4	4,0	544
40 - 50	6 539	3 240	649	10 428	1,5	13,7	1 316
50 - 60	26 039	10 433	1 296	37 768	4,8	45,9	1 215
60 - 70	26 416	22 411	1 944	50 771	10,8	71,2	1 402
70 - 80	20 443	10 221	1 782	32 446	14,2	45,8	1 412
80 - 100	23 610	9 613	721	33 944	18,1	32,6	960
100 - 150	24 953	5 000	344	30 297	27,6	22,1	730
150 - 200	5 088	997	162	6 247	28,8	5,0	800
200 -	2 490	535	52	3 077	29,2	2,3	732
Privat anställda	85 035	43 291	6 269	134 595	..	178,2	1 324
Offentligt anställda	56 925	19 871	681	77 477	..	64,3	829
Övriga[3]	346	2	-	348	..	0,1	333
Samtliga	142 306	63 164	6 950	212 420	4,7	242,6	1 142
Traktamentssumma, mkr.	46,2	146,6	49,8	242,6			
Genomsnittlig trakt.ers.,kr.	325	2 320	7 168	1 142			
Medianinkomst, kr.	72 657	67 673	67 870	69 961			

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- [2] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- [3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 12. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare enbart vid endagsförrättningar samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt traktamentsstorlek. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente					Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	Traktamentsersättning vid endagsförrättning, kr.			Totalt antal			
	1 - 999	1 000 - 4 999	5 000 -	i absoluta tal	i % av samtliga [2]		
1	2	3	4	5	6	7	8
- 40	14 193	7 010	165	21 368	1,1	21,5	1 006
40 - 50	11 405	11 978	1 944	25 327	3,6	46,2	1 823
50 - 60	11 082	20 823	2 593	34 498	4,4	73,9	2 143
60 - 70	10 856	13 550	1 631	26 037	5,6	50,9	1 954
70 - 80	5 686	4 952	811	11 449	5,0	17,8	1 555
80 - 100	3 076	3 688	334	7 098	3,8	18,3	2 576
100 - 150	774	1 426	32	2 232	2,0	2,8	1 250
150 - 200	100	32	32	164	0,8	0,4	2 578
200 -	186	19	17	222	2,1	0,3	1 211
Privat anställda	28 443	44 184	7 070	79 697	..	173,5	2 177
Offentligt anställda	25 209	18 338	324	43 871	..	54,1	1 233
Övriga [3]	3 706	956	165	4 827	..	4,5	926
Samtliga	57 358	63 478	7 559	128 395	2,9	232,1	1 807
Traktamentssumma, mkr.	21,0	154,4	56,6	232,1			
Genomsnittlig trak.ers.,kr.	367	2 432	7 492	1 807			
Medianinkomst, kr.	52 780	56 124	56 442	55 073			

[1] Kryssmarkering= traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- [2] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- [3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 13. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid korttidsförrättningar samt de totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt traktamentsstorlek. Kryssmarkerade[1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente					Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	Traktamentsersättning vid korttidsförrättning, kr.			Totalt antal			
	1 - 999	1 000 - 4 999	5 000 -	i absoluta tal	i % av samtliga[2]		
1	2	3	4	5	6	7	8
- 40	10 232	9 697	650	20 579	1,0	32,5	1 578
40 - 50	7 224	9 084	5 204	21 512	3,0	84,8	3 943
50 - 60	21 758	27 401	13 789	62 948	8,0	228,3	3 627
60 - 70	24 869	32 314	15 404	72 587	15,5	243,9	3 361
70 - 80	18 418	17 798	8 434	44 650	19,5	157,1	3 518
80 - 100	17 160	20 023	6 525	43 708	23,3	120,5	2 758
100 - 150	13 580	15 109	4 147	32 836	29,9	85,7	2 611
150 - 200	3 463	2 749	706	6 918	31,9	14,5	2 099
200 -	1 682	1 621	333	3 636	34,6	8,4	2 305
Privat anställda	73 914	90 574	43 213	207 701	..	733,9	3 533
Offentligt anställda	43 489	44 443	11 961	99 893	..	239,6	2 398
Övriga[3]	983	779	18	1 780	..	2,3	1 301
Samtliga	118 386	135 796	55 192	309 374	6,9	975,8	3 154
Traktamentssumma, mkr.	57,0	322,4	596,4	975,8			
Genomsnittlig trak.ers.,kr.	482	2 374	10 806	3 154			
Medianinkomst, kr.	68 034	66 720	65 163	66 840			

[1] Kryssmarkering= traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- [2] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- [3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 14. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid långtidsförrättningar samt de totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt traktamentsstorlek. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente					Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	Traktamentsersättning vid långtidsförrättning, kr.			Totalt antal			
	1 - 999	1 000 - 4 999	5 000 -	i absoluta tal	i % av samtliga [2]		
1	2	3	4	5	6	7	8
- 40	2 279	3 248	2 109	7 636	0,4	33,2	4 341
40 - 50	2 268	2 750	648	5 666	0,8	12,7	2 235
50 - 60	2 268	7 759	14 098	24 125	3,1	188,7	7 822
60 - 70	3 888	8 442	13 155	25 485	5,4	203,2	7 975
70 - 80	2 496	4 712	7 627	14 835	6,5	113,8	7 672
80 - 100	487	1 535	1 770	3 792	2,0	25,9	6 837
100 - 150	493	794	691	1 978	1,8	12,8	6 454
150 - 200	98	66	68	232	1,1	1,9	8 374
200 -	6	5	19	30	0,3	0,2	5 164
Privat anställda	8 474	16 106	30 699	55 279	..	443,4	8 021
Offentligt anställda	5 808	13 205	9 162	28 175	..	146,7	5 208
Övriga [3]	1	-	324	325	..	2,2	6 831
Samtliga	14 283	29 311	40 185	83 779	1,9	592,4	7 070
Traktamentssumma, mkr.	6,1	74,9	511,4	592,4			
Genomsnittlig trak.ers.,kr.	427	2 555	12 725	7 070			
Medianinkomst, kr.	60 840	61 064	62 461	61 751			

[1] Kryssmarkering= traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - [2] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2. - [3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 15. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid utlandsförrättningar samt de totala och genomsnittliga traktamentsbeloppen år 1977 vid dylika förrättningar. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt traktamentsstorlek. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal inkomsttagare som erhållit traktamente					Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittlig traktaments-ersättning, kr.
	Traktamentsersättning vid utlandsförrättning, kr.			Totalt antal			
	1 - 999	1 000 - 4 999	5 000 -	i absoluta tal	i % av samtliga [2]		
1	2	3	4	5	6	7	8
- 40	649	1 318	1 300	3 267	0,2	18,7	5 737
40 - 50	1 945	677	269	2 891	0,4	7,9	2 745
50 - 60	4 377	2 934	2 078	9 389	1,2	31,7	3 372
60 - 70	4 702	2 572	1 672	8 946	1,9	27,3	3 051
70 - 80	5 564	3 988	2 311	11 863	5,2	35,9	3 023
80 - 100	8 887	7 496	2 311	18 694	10,0	50,0	2 674
100 - 150	9 419	10 811	2 748	22 978	20,9	61,0	2 656
150 - 200	1 615	3 377	1 319	6 311	29,1	23,2	3 675
200 -	711	2 157	939	3 807	36,2	15,0	3 932
Privat anställda	33 916	31 402	14 233	79 551	..	249,9	3 142
Offentligt anställda	3 952	3 744	714	8 410	..	20,1	2 392
Övriga [3]	1	184	-	185	..	0,6	3 308
Samtliga	37 869	35 330	14 947	88 146	2,0	270,7	3 071
Traktamentssumma, mkr.	18,7	83,4	168,6	270,7			
Genomsnittlig trak.ers.,kr.	493	2 362	11 277	3 071			
Medianinkomst, kr.	83 820	96 478	79 323	88 256			

[1] Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar.- [2] Samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- [3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 16. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare år 1977 oavsett typ av förrättning. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal resdagar												Median-värde, dagar [4]
	Okänt [2]	1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Dito i procent [3]	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
- 40	78 750	17 617	5 542	6 637	6 564	3 913	2 009	2 260	2 595	165	126 052	6,4	32
40 - 50	45 487	13 380	7 417	2 916	3 904	7 157	5 187	5 494	3 699	134	94 775	13,4	49
50 - 60	86 875	25 262	11 323	9 558	4 536	10 725	14 390	9 412	15 963	6 322	194 366	24,9	69
60 - 70	66 868	23 613	10 604	8 951	8 771	12 341	11 593	12 388	12 186	5 376	172 691	36,9	63
70 - 80	42 189	18 631	7 254	5 602	3 118	3 715	4 876	7 971	8 358	3 082	104 796	45,8	45
80 - 100	42 571	17 647	10 631	6 750	6 061	7 357	2 595	3 676	2 710	972	100 970	53,9	33
100 - 150	25 516	9 541	9 975	6 047	5 679	4 309	2 085	1 699	1 615	474	66 940	61,0	33
150 - 200	3 852	2 264	1 659	1 279	1 360	1 052	658	438	260	167	12 989	59,9	38
200 -	1 850	1 130	684	805	545	972	522	305	23	2	6 838	65,0	43
Privat anställda	211 254	72 194	41 942	33 655	30 004	37 342	27 476	35 195	37 952	12 968	539 982	..	54
Offentligt anställda	177 856	53 565	22 435	13 833	10 161	13 855	16 114	7 959	9 457	3 726	328 961	..	30
Övriga [5]	4 848	3 326	712	1 057	373	344	325	489	-	-	11 474	..	15
Samtliga	393 958	129 085	65 089	48 545	40 538	51 541	43 915	43 643	47 409	16 694	880 417	19,6	46
Medianinkomst, kr.	58 373	63 508	67 792	65 766	66 003	63 221	60 320	63 758	61 188	63 211	61 449		

1) Kryssmarkering=traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Av samtliga 393 958 är 383 180 kryssmarkerade. - 3) I % av samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2. - 4) För inkomsttagare med känt antal resdagar.- 5) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst(jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 17. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid endagsförrättningar år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal resdagar												Median-värde, [3] dagar
	Okänt	1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Dito i [2] procent	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
- 40	1	10 263	5 045	4 295	3 310	1 951	1 361	1 612	972	-	28 810	1,5	28
40 - 50	-	11 236	4 440	972	2 592	6 160	3 240	4 847	2 268	-	35 755	5,1	53
50 - 60	324	24 027	8 574	7 453	2 640	5 833	8 100	3 888	11 427	-	72 266	9,2	37
60 - 70	-	29 652	8 752	5 852	5 185	8 107	7 368	5 052	6 840	-	76 808	16,4	30
70 - 80	-	21 515	4 603	2 671	1 932	2 872	3 078	4 377	2 685	162	43 895	19,2	17
80 - 100	-	22 075	6 050	4 784	2 268	1 902	1 685	1 306	810	162	41 042	21,9	14
100 - 150	-	21 991	4 811	2 997	653	773	668	507	64	65	32 529	29,6	12
150 - 200	32	4 645	915	226	65	202	132	130	64	-	6 411	29,6	11
200 -	-	2 309	544	163	100	115	33	34	1	-	3 299	31,4	11
Privat anställda	357	80 993	28 631	19 535	13 479	17 706	16 308	17 468	19 426	389	214 292	..	29
Offentligt anställda	-	64 193	14 310	9 162	4 941	9 884	9 033	4 120	5 705	-	121 348	..	15
Övriga [4]	-	2 527	793	716	325	325	324	165	-	-	5 175	..	17
Samtliga	357	147 713	43 734	29 413	18 745	27 915	25 665	21 753	25 131	389	340 815	7,6	23
Medianinkomst, kr.	55 478	69 554	64 351	63 395	61 602	60 017	60 178	61 048	58 161	84 012			

1) Kryssmarkering=traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) I % av samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- 3) För inkomsttagare med känt antal resdagar.- 4) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst(jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 18. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid korttidsförrättningar år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal resdagar												Median-värde, dagar [3]
	Okänt	1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Dito i procent [2]	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
- 40	-	15 230	3 238	1 137	325	649	-	-	-	-	20 579	1,0	11
40 - 50	324	10 436	4 253	1 959	648	1 621	975	648	648	-	21 512	3,0	16
50 - 60	-	31 725	11 792	4 346	2 268	5 508	2 592	2 773	1 620	324	62 948	8,0	15
60 - 70	-	37 837	12 514	7 803	5 509	4 226	1 620	1 944	1 134	-	72 587	15,5	15
70 - 80	324	26 102	6 789	2 029	3 062	2 225	1 685	1 299	1 135	-	44 650	19,5	13
80 - 100	-	25 400	7 862	3 661	2 086	2 922	810	643	-	324	43 708	23,3	13
100 - 150	-	19 389	5 946	2 476	2 082	1 275	631	875	162	-	32 836	29,9	13
150 - 200	-	3 932	1 603	796	133	195	32	227	-	-	6 918	31,9	14
200 -	-	2 192	614	369	235	104	68	37	17	-	3 636	34,6	13
Privat anställda	648	105 495	36 280	18 235	12 893	15 581	6 379	7 798	3 744	648	207 701	..	15
Offentligt anställda	-	65 700	17 812	6 130	3 455	3 142	2 034	648	972	-	99 893	..	12
Övriga [4]	-	1 048	519	211	-	2	-	-	-	-	1 780	..	13
Samtliga	648	172 243	54 611	24 576	16 348	18 725	8 413	8 446	4 716	648	309 374	6,9	14
Medianinkomst, kr.	60 000	67 593	66 411	66 210	68 954	63 749	63 948	64 126	60 794	70 000	66 840		

1) Kryssmarkering=traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) I % av samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- 3) För inkomsttagare med känt antal resdagar.- 4) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst(jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 19. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid långtidsförrättningar år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal resdagar												Median-värde, dagar
	Okänt	1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Dito i procent [2]	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
- 40	-	2 603	648	1 628	-	972	324	648	648	165	7 636	0,4	36
40 - 50	-	2 592	972	1 106	182	166	324	324	-	-	5 666	0,8	19
50 - 60	-	3 240	3 240	1 620	2 251	2 592	2 757	4 212	1 944	2 269	24 125	3,1	80
60 - 70	-	5 509	3 888	1 945	1 296	2 297	1 944	2 608	1 620	4 378	25 485	5,4	62
70 - 80	-	3 630	662	648	1 296	2 900	1 001	972	2 754	972	14 835	6,5	73
80 - 100	-	486	714	814	162	163	162	844	123	324	3 792	2,0	43
100 - 150	-	525	65	146	389	325	65	73	65	325	1 978	1,8	55
150 - 200	-	99	65	-	-	-	-	-	1	67	232	1,1	(19)
200 -	-	6	4	-	17	1	-	-	1	1	30	0,3	(50)
Privat anställda	-	10 256	6 142	4 180	3 504	6 825	4 471	8 158	5 672	6 071	55 279	..	76
Offentligt anställda	-	8 433	4 116	3 727	2 089	2 591	2 106	1 199	1 484	2 430	28 175	..	37
Övriga [3]	-	1	-	-	-	-	-	324	-	-	325	..	..
Samtliga	-	18 690	10 258	7 907	5 593	9 416	6 577	9 681	7 156	8 501	83 779	1,9	59
Medianinkomst, kr.	-	61 652	60 692	57 528	62 805	64 258	59 577	59 184	66 086	64 149	61 751		

1) Kryssmarkering=traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) I % av samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2. - 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 20. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare vid utlandsförrättningar år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Antal resdagar												Medianvärde, dagar [3]
	Okänt	1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Dito i procent [2]	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
- 40	-	974	3	342	973	324	-	-	651	-	3 267	0,2	50
40 - 50	-	2 609	13	-	-	1	-	134	-	134	2 891	0,4	9
50 - 60	-	6 338	648	648	783	-	324	324	-	324	9 389	1,2	12
60 - 70	-	6 615	325	10	324	972	-	350	324	26	8 946	1,9	11
70 - 80	-	7 700	1 526	975	350	648	13	324	-	327	11 863	5,2	12
80 - 100	-	10 719	4 108	1 552	691	976	486	-	-	162	18 694	10,0	14
100 - 150	-	12 747	5 422	2 216	1 029	944	130	471	-	19	22 978	20,9	14
150 - 200	-	2 843	1 457	664	464	263	325	195	65	35	6 311	29,1	19
200 -	48	1 143	974	737	342	283	213	66	-	1	3 807	36,2	27
Privat anställda	48	45 829	12 571	7 004	4 590	4 411	1 490	1 864	1 040	704	79 551	..	14
Offentligt anställda	-	5 775	1 823	122	365	-	1	-	-	324	8 410	..	11
Övriga [4]	-	84	82	18	1	-	-	-	-	-	185	..	(17)
Samtliga	48	51 688	14 476	7 144	4 956	4 411	1 491	1 864	1 040	1 028	88 146	2,0	13
Medianinkomst, kr.	>200 000	83 000	105 671	101 015	81 389	85 338	96 811	73 827	<40 000	70 917	88 256		

1) Kryssmarkering=traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) I % av samtliga inkomsttagare med inkomst av tjänst, punkt 1 + 2.- 3) För inkomsttagare med känt antal resdagar.- 4) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst(jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 21. Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag samt totalbelopp vid alla slag av förrättningar från huvudarbetsgivare år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag, kr. Antal resdagar 1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Traktamentsbelopp[2] mkr.	Procentuell andel
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
- 40	100	54	48	64	42	44	34	41	-	69	113,0	4,8
40 - 50	73	70	75	49	63	45	31	47	85	60	168,7	7,2
50 - 60	98	82	71	69	66	55	60	34	82	70	574,2	24,6
60 - 70	91	81	76	73	71	60	59	48	78	72	597,9	25,6
70 - 80	103	81	79	92	80	71	69	52	79	81	371,9	15,9
80 - 100	111	101	86	86	85	70	72	63	84	93	247,4	10,6
100 - 150	106	95	88	90	108	83	86	77	69	95	189,3	8,1
150 - 200	116	95	92	93	84	103	105	61	90	98	45,6	2,0
200 -	138	92	106	97	92	103	101	103	114	107	26,2	1,1
Privat anställda	99	81	79	76	79	67	58	48	83	77	1 799,7	77,1
Offentligt anställda	98	89	68	77	59	49	63	37	70	77	524,8	22,5
Övriga [3]	66	43	54	25	56	11	44	-	-	55	9,7	0,4
Samtliga	98	83	75	76	73	60	59	46	80	77	2 334,2	100,0
Traktamentsbelopp mkr.	83,9	122,3	135,5	167,8	281,1	271,9	386,4	460,0	399,7	2 334,2		
procentuell andel	3,6	5,2	5,8	7,2	12,0	11,6	16,6	19,7	17,1	100,0		

1) Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Traktamentsbelopp på totalt 25,5 mkr. från inkomsttagare med okänt antal resdagar ingår. - 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 22. Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag samt totalbelopp vid endagsförrättningar från huvudarbetsgivare år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag, kr. Antal resdagar 1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Traktamentsbelopp[2] mkr.	Procentuell andel
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
- 40	43	32	18	35	19	17	11	11	-	31	25,6	5,4
40 - 50	38	33	32	27	35	21	23	20	-	31	59,9	12,6
50 - 60	33	32	31	34	28	30	19	20	-	29	119,8	25,2
60 - 70	44	40	36	34	32	25	22	24	-	36	122,0	25,7
70 - 80	45	49	46	49	42	25	32	15	13	41	63,6	13,4
80 - 100	60	49	48	46	37	36	31	15	93	52	50,9	10,7
100 - 150	50	39	41	50	44	30	38	35	10	47	24,9	5,2
150 - 200	56	43	44	31	50	49	40	38	-	52	5,4	1,1
200 -	57	44	58	56	39	29	53	30	-	54	2,5	0,5
Privat anställda	51	42	38	38	35	28	25	21	46	40	351,7	74,1
Offentligt anställda	39	34	30	37	28	25	18	18	-	34	118,3	24,9
Övriga [3]	47	23	26	11	54	10	30	-	-	36	4,6	1,0
Samtliga	46	39	35	37	33	27	24	20	46	38	474,6	100,0
Traktamentsbelopp mkr.	34,8	37,8	38,1	36,9	67,7	70,0	78,6	104,5	6,2	474,6		
procentuell andel	7,3	8,0	8,0	7,8	14,2	14,7	16,6	22,0	1,3	100,0		

1) Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Traktamentsbelopp från inkomsttagare med okänt antal resdagar ingår.- 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 23. Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag samt totalbelopp vid korttidsförrättningar från huvudarbetsgivare år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag, kr. Antal resdagar 1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Traktamentsbelopp[2] mkr.	Procentuell andel
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
- 40	132	127	94	126	114	-	-	-	-	127	32,5	3,3
40 - 50	123	119	105	87	122	95	130	103	-	118	84,8	8,7
50 - 60	126	123	120	105	108	110	92	51	89	118	228,3	23,4
60 - 70	125	118	109	123	115	134	100	101	-	121	243,9	25,0
70 - 80	127	105	117	98	136	130	139	78	-	121	157,1	16,1
80 - 100	118	123	106	92	119	114	103	-	95	116	120,5	12,3
100 - 150	117	106	99	123	100	104	103	146	-	113	85,7	8,8
150 - 200	110	103	95	97	91	76	101	-	-	106	14,5	1,5
200 -	133	97	82	83	149	99	132	113	-	119	8,4	0,9
Privat anställda	114	110	105	103	115	114	105	86	92	111	733,9	75,2
Offentligt anställda	139	130	117	122	116	124	128	58	-	134	239,6	24,6
Övriga [3]	117	103	128	-	111	-	-	-	-	114	2,3	0,2
Samtliga	124	117	108	107	116	117	106	80	92	119	975,8	100,0
Traktamentsbelopp mkr.	156,1	140,1	99,1	90,4	162,4	101,8	130,9	79,1	15,9	975,8		
procentuell andel	16,0	14,4	10,2	9,3	16,6	10,4	13,4	8,1	1,6	100,0		

1) Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Traktamentsbelopp från inkomsttagare med okänt antal resdagar ingår.- 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 24. Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag samt totalbelopp vid långtidsförrättningar från huvudarbetsgivare år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag, kr. Antal resdagar 1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Traktamentsbelopp[2] mkr.	Procentuell andel
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
- 40	83	101	90	-	52	67	79	45	88	78	33,2	5,6
40 - 50	77	85	91	72	55	69	50	-	-	79	12,7	2,1
50 - 60	92	95	92	83	81	82	78	74	73	84	188,7	31,9
60 - 70	96	94	74	96	88	87	68	78	75	85	203,2	34,3
70 - 80	104	86	74	75	71	85	86	76	79	84	113,8	19,2
80 - 100	93	113	82	114	90	72	79	68	61	88	25,9	4,4
100 - 150	135	90	63	75	64	79	72	66	69	88	12,8	2,2
150 - 200	98	63	-	-	-	-	-	81	73	81	1,9	0,3
200 -	100	103	-	91	49	-	-	41	111	92	0,2	0,0
Privat anställda	83	87	93	89	79	85	76	73	77	81	443,4	74,8
Offentligt anställda	107	105	74	76	69	76	78	74	67	88	146,7	24,8
Övriga [3]	100	-	-	-	-	-	50	-	-	50	2,2	0,4
Samtliga	94	94	84	84	76	82	75	73	74	83	592,4	100,0
Traktamentsbelopp mkr.	12,2	20,1	25,8	24,7	52,9	54,8	108,6	108,7	184,6	592,4		
procentuell andel	2,1	3,4	4,4	4,2	8,9	9,3	18,3	18,3	31,2	100,0		

1) Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Traktamentsbelopp från inkomsttagare med okänt antal resdagar ingår.- 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 25. Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag samt totalbelopp vid utlandsförrättningar från huvudarbetsgivare år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning samt antal resdagar. Kryssmarkerade [1] ingår ej

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, tkr. Typ av anställning	Genomsnittliga traktamentsersättningar per dag, kr. Antal resdagar 1-15	16-30	31-45	46-60	61-90	91-120	121-180	181-240	241-	Samtliga	Traktamentsbelopp[2] mkr.	Procentuell andel
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
- 40	114	103	104	110	85	-	-	60	-	98	18,7	6,9
40 - 50	113	113	-	-	123	-	116	-	81	112	7,9	2,9
50 - 60	120	107	136	117	-	117	101	-	69	117	31,7	11,7
60 - 70	117	86	115	36	107	-	116	114	86	112	27,3	10,1
70 - 80	125	134	121	104	134	229	134	-	76	125	35,9	13,3
80 - 100	134	129	104	113	132	113	-	-	86	129	50,0	18,5
100 - 150	134	114	108	106	182	107	107	-	178	127	61,0	22,5
150 - 200	124	117	110	124	97	127	119	74	94	119	23,2	8,6
200 -	124	121	120	102	105	113	119	-	117	118	15,0	5,5
Privat anställda	124	119	112	105	130	117	114	78	83	120	249,9	92,3
Offentligt anställda	142	120	121	122	-	177	-	-	69	133	20,1	7,4
Övriga [3]	179	241	106	100	-	-	-	-	-	199	0,6	0,2
Samtliga	126	120	113	106	130	117	114	78	79	122	270,7	100,0
Traktamentsbelopp mkr.	40,9	39,5	29,3	27,3	42,2	18,0	29,5	17,0	27,0	270,7		
procentuell andel	15,1	14,6	10,8	10,1	15,6	6,6	10,9	6,3	10,0	100,0		

1) Kryssmarkering = traktamente har utgått med högst 500 kr. eller under högst 24 dagar. - 2) Traktamentsbelopp från inkomsttagare med okänt antal resdagar ingår.- 3) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 26. Antal inkomsttagare där arbetsgivare i samband med tjänsteresa har tillhandahållit fri kost och/eller fri logi år 1977. Fördelning efter inkomst och typ av anställning

Inkomst av tjänst punkt 1 + 2, tkr.	Privat anställda					Offentligt anställda				
	Antal med trakta-menten [1]	Samtliga med fri kost och/eller fri logi [2]		Därav med enbart fri logi		Antal med trakta-menten [1]	Samtliga med fri kost och/eller fri logi [3]		Därav med enbart fri logi	
		i absoluta tal	i % av kol.2	i absoluta tal	i % av kol.2		i absoluta tal	i % av kol.7	i absoluta tal	i % av kol.7
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
- 40	67 134	2 921	4,4	2 921	4,4	49 277	972	2,0	648	1,3
40 - 50	60 778	1 578	2,6	930	1,5	32 681	1 620	5,0	972	3,0
50 - 60	122 869	6 503	5,3	5 855	4,8	71 366	3 564	5,0	3 240	4,5
60 - 70	95 198	4 548	4,8	3 576	3,8	77 361	5 491	7,1	4 212	5,4
70 - 80	63 109	8 525	13,5	6 901	10,9	41 555	3 381	8,1	2 530	6,1
80 - 100	66 945	13 207	19,7	11 500	17,2	33 927	5 695	16,8	3 793	11,2
100 - 150	48 567	12 503	25,7	9 375	19,3	18 352	4 742	25,8	3 141	17,1
150 - 200	10 346	3 338	32,3	2 446	23,6	2 643	566	21,4	469	17,7
200 -	5 036	1 943	38,6	1 277	25,4	1 799	192	10,9	116	6,4
Samtliga	539 982	55 066	10,2	44 781	8,3	328 961	26 227	8,0	19 121	5,8

[1] Häri ingår även de inkomsttagare som enbart har kryssmarkering, dvs traktamenten har utgått med högst 500 kr eller under högst 24 dagar.- [2] Därav 1 155 som enbart erhållit kost och 9 130 som erhållit såväl kost som logi.-
[3] Dito 1 036 resp. 6 070.

Tabell 27. Antal inkomsttagare som erhållit resekostnadsersättning från huvudarbetsgivare vid tjänsteresa samt totalt och genomsnittligt ersättningsbelopp år 1977

Inkomst under tjänst, punkt 1 + 2 tkr.	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga[1]	Samtliga
1	2	3	4	5
A. Antal inkomsttagare som erhållit resekostnadsersättning				
- 50	100 209	47 605	13 947	161 761
50 - 100	292 495	134 063	473	427 031
100 -	47 022	17 882	18	64 922
Samtliga	439 726	199 550	14 438	653 713
B. Summa resekostnadsersättning, mkr.				
- 50	200,9	45,0	14,6	260,5
50 - 100	1 036,7	255,8	1,1	1 293,6
100 -	248,9	49,0	0,0	297,9
Samtliga	1 486,5	349,9	15,7	1 852,1
C. Genomsnittlig resekostnadsersättning per inkomsttagare med dylik ersättning, kr.				
- 50	2 004	946	1 049	1 611
50 - 100	3 544	1 908	2 228	3 029
100 -	5 292	2 741	1 252	4 589
Samtliga	3 380	1 753	1 088	2 833

[1] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m.fl.).

Anm. Om den sammanlagda resekostnadsersättningen för tjänsteresor och för resor till och från arbetet inte överstigit 500 kronor har uppgift inte behövt lämnas. Ej heller har uppgift behövt lämnas om arbetsgivaren direkt har tillhandahållit färdbiljetter och någon kontant ersättning för sådant ändamål sålunda inte utbetalats till inkomsttagaren.

Tabell 28. Antal inkomsttagare som erhållit resekostnadsersättning från huvudarbetsgivare för resa till och från arbetet samt totalt och genomsnittligt ersättningsbelopp år 1977

Inkomst under tjänst, punkt 1 + 2 tkr.	Privat anställda	Offentligt anställda	Övriga [1]	Samtliga
1	2	3	4	5
A. Antal inkomsttagare som erhållit resekostnadsersättning				
- 50	5 514	5 841	-	11 355
50 - 100	10 692	8 635	65	19 392
100 -	488	480	-	968
Samtliga	16 694	14 956	65	31 715
B. Summa resekostnadsersättning, mkr.				
- 50	13,3	6,6	-	19,9
50 - 100	35,1	26,9	0,3	62,3
100 -	2,2	0,5	-	2,7
Samtliga	50,6	34,0	0,3	84,8
C. Genomsnittlig resekostnadsersättning per inkomsttagare med dylik ersättning, kr.				
- 50	2 411	1 124	-	1 749
50 - 100	3 282	3 116	4 143	3 211
100 -	4 480	1 012	-	2 760
Samtliga	3 030	2 271	4 143	2 674

1) Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m.fl.).

Anm. Om den sammanlagda resekostnadsersättningen för tjänsteresor och för resor till och från arbetet inte överstigit 500 kronor har uppgift inte behövt lämnas. Ej heller har uppgift behövt lämnas om arbetsgivaren direkt har tillhandahållit färdbiljetter och någon kontant ersättning för sådant ändamål sålunda inte utbetalats till inkomsttagaren.

Tabell 29. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från bisyssla samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter inkomsten i bisysslorna samt efter typ av anställning

Inkomst av tjänst, punkt 1 + 2, från bisyssla, kr. Typ av anställning	Samtliga inkomsttagare med bisysslor[1]					Därav med fler än en bisyssla[1]				
	Totalt antal	Antal med traktamente	Därav med känt belopp	Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittligt traktamente, kr.	Totalt antal	Antal med traktamente	Därav med känt belopp[2]	Traktaments-summa, mkr.	Genomsnittligt traktamente, kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
- 0	4 746	3 483	1 406	2,6	1 827	584	3	2	0,0	730
1 - 499	65 229	3 812	754	0,4	488	7 520	1	-	-	-
500 - 999	46 254	2 491	1 687	2,0	1 158	10 889	16	-	-	-
1 000 - 1 999	49 430	5 786	2 473	1,1	447	20 644	972	324	0,4	447
2 000 - 4 999	70 560	13 470	8 647	9,6	1 109	36 018	2 206	810	1,1	520
5 000 - 9 999	48 491	13 443	10 127	10,8	1 066	28 679	4 288	2 141	2,4	567
10 000 - 14 999	20 071	4 775	2 422	3,8	1 569	11 882	1 392	724	0,3	249
15 000 - 19 999	10 275	2 906	1 084	2,2	1 995	7 613	666	-	-	-
20 000 - 24 999	3 244	280	65	0,1	1 461	2 139	99	1	0,0	4
25 000 -	9 040	3 390	1 424	3,7	2 589	8 095	1 290	636	1,9	1 457
Samtliga	327 340	53 836	30 089	36,1	1 201	134 063	10 933	4 638	6,2	571
Därav:										
Privat anställda	170 883	32 627	17 650	21,5	1 215	64 146	4 766	1 525	2,0	412
Offentligt anställda	145 142	15 082	8 934	9,9	1 106	62 075	3 434	1 097	1,9	541
Övriga[3]	11 315	6 127	3 505	4,8	1 367	7 842	2 733	2 016	2,4	886

[1] Av inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från huvudarbetsgivare eller där det av deklarationsmaterialet framgått att traktamente utgått i bisyssla.- [2] Traktamente har utgått från minst 2 bisysslor.-
[3] Inkomsttagare vars huvudsakliga inkomst varit pension eller härrört från annan förvärvskälla än inkomst av tjänst (jordbrukare, rörelseidkare m. fl.).

Tabell 30. Antal inkomsttagare som erhållit traktamentsersättning från bisyssla med känt belopp samt totalt och genomsnittligt traktamentsbelopp år 1977. Fördelning efter traktamentsstorlek

Traktamentsstorlek, kr.	Inkomsttagare med traktamentsersättning från bisysslor			Därav med traktamente från minst två bisysslor		
	Antal med känt belopp	Traktaments-summa, mkr.	Genomsnitt-ligt trakta-mente, kr.	Antal med känt belopp	Traktaments-summa, mkr.	Genomsnitt-ligt trakta-mente, kr.
1	2	3	4	5	6	7
1 - 499	10 824	2,3	216	1 755	0,6	266
500 - 999	6 788	4,7	690	400	0,3	222
1 000 - 1 499	4 415	5,2	1 170	715	0,8	662
1 500 - 1 999	1 703	3,1	1 835	326	0,6	1 763
2 000 - 2 499	2 439	5,3	2 192	1 202	2,6	1 884
2 500 - 2 999	389	1,1	2 891	3	0,0	428
3 000 - 3 999	2 549	9,2	3 592	150	0,5	1 060
4 000 - 4 999	666	3,0	4 547	-	-	-
5 000 - 5 999	19	0,1	5 501	1	0,0	5 256
6 000 - 7 999	281	1,9	6 640	70	0,5	3 416
8 000 - 9 999	-	-	-	-	-	-
10 000 -	16	0,2	11 481	16	0,2	11 481
Samtliga	30 089	36,1	1 201	4 638	6,2	571

Bilaga 1 Riksskatteverkets meddelande

Serie Dt Direkt skatt – Taxering

Anvisning den 24 november 1976

ISSN 0346-0061

Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst samt normalbelopp för kalenderåret 1976 m m[1]

RSV Dt 1976:57

Tryckt den 27 januari 1977

1 Inledning

Anvisningarna avser anställda i enskild tjänst som vid tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten fått traktamentsersättning av sin arbetsgivare. Med enskild tjänst avses annan tjänst än hos staten, kommun, skogsvårdsstyrelse eller – enligt särskilt beslut av RSV – annan offentlig institution.

Schablonregeln och normalbeloppen i anvisningarna avser ej anställda som inte uppburit traktamente. Däremot kan anvisningarna i fråga om den vanliga verksamhetsorten och hemresor till familjen tillämpas även för dessa.

2 Grundläggande regler

2.1 Tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten

Den som är anställd i enskild tjänst kan få avdrag, utom för kostnaden för själva resan, för den ökning i levnadskostnaden som han haft när han tjänstgjort utanför sin vanliga verksamhetsort (punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen). Med resa som berättigar till avdrag för ökade levnadskostnader (tjänsteresa) förstås resa på grund av förrättning utanför den vanliga verksamhetsorten som är beordrad av arbetsgivaren. Avdrag medges inte bara därför att den anställde arbetar på en annan ort än den där han har sin bostad.

Exempel på ökade levnadskostnader är utgift för hotellrum, ökad kostnad för mat och dryck samt diverse småutgifter som föranletts av resan, såsom för telefonsamtal och tidningar.

2.2 Den vanliga verksamhetsorten

Vad som avses med den *vanliga verksamhetsorten* framgår inte av lagtexten eller av uttalanden i förarbetena. Följande allmänna riktlinjer är avsedda att tjäna till ledning vid bedömningen.

[1] Jfr RSV Dt 1976:3 och 1976:4.

RSV Dt 1976:57

2.2.1 Begreppet tjänsteställe

I första hand bör avgöras om den anställde kan anses ha ett särskilt *tjänsteställe* eller inte.

A Tjänsteställe finns

Om det finns ett särskilt tjänsteställe, bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från detta.

- För anställda på kontor, i fabriker, verkstäder, butiker och liknande är tjänstestället den byggnad där den anställde i regel har sin arbetsplats.
- Vissa anställda, t ex chaufförer, montörer, serviceingenjörer m fl, har som regel inte någon fast arbetsplats. För dessa bör den plats där den anställde hämtar och lämnar arbetsmaterial, tar emot arbetsorder och lämnar redovisning för utfört arbete anses som tjänsteställe.

B Tjänsteställe finns inte

Detta gäller t ex flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna. För dem som tillhör denna grupp bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från deras bostad.

2.2.2 Den vanliga verksamhetsortens omfattning

Den vanliga verksamhetsorten anses omfatta ett område vars yttre gräns ligger på ett vägavstånd av 10 km från tjänstestället eller, om tjänsteställe saknas, från den anställdes bostad.

Ligger tjänstestället eller bostaden i en tätort, utsträcks den vanliga verksamhetsorten så att den omfattar hela tätorten, dvs även områden inom tätorten som ligger mer än 10 km från tjänstestället eller bostaden.

Om den anställde inte är bosatt på den ort där tjänstestället är beläget bör som vanlig verksamhetsort även räknas ett område, vars yttre gräns är belägen på ett vägavstånd av 10 km från bostaden. Är bostaden belägen inom en tätort, bör den vanliga verksamhetsorten i förekommande fall anses omfatta även den del av tätorten, som är belägen utanför nyssnämnda område. I ett sådant fall får den anställde alltså två vanliga verksamhetsorter.

2.3 Vad menas med tätort?

Med tätort menas varje samlad bebyggelse av viss omfattning även om tätorten berör en eller flera kommuner eller delar därav. I de länsanvisningar, som bifogas den förtryckta deklarationsblanketten, uppräknas antingen de fall då en eller flera tätorter jämte viss glesbygd skall räknas som en och samma tätort eller också länets samtliga tätorter.

2.4 Specialfall

I vissa fall kan det vara svårt att avgöra om den vanliga verksamhetsorten bör bestämmas med utgångspunkt från den lokal där den anställde hämtar och lämnar arbetsmaterial osv eller från hans bostad.

Om den anställdes arbetsplats *inom en ort* växlar, bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från den plats där den anställde

2

i regel arbetar. Arbetar den anställde *inom olika orter*, bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas till den ort där han i regel under året har sin arbetsplats. Sådana förhållanden kan förekomma vid anställning hos företag som utför entreprenadarbeten, bl a på varv. Inom en större tätort är tillgången på arbetstillfällen ofta så god att den anställde kan förvänta sig att i huvudsak få ha sin arbetsplats där, även om han under kortare perioder skall utföra arbete på annan ort. Denna tätort bör då anses utgöra hans vanliga verksamhetsort.

RSV Dt 1976:57

2.5 Tvåårsregeln

Ibland kan den anställdes arbete ha förlagts till annan ort än den vanliga verksamhetsorten under så lång tid att arbetsorten får karaktär av vanlig verksamhetsort. Avdrag såsom för tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten bör i regel *inte* medges om den anställde fortlöpande haft sin arbetsplats på en och samma ort under längre tid än två år. Det saknar i sammanhanget betydelse att arbetsgivaren kan ha utbetalat traktamentsersättning även efter tvåårsperiodens utgång. Samma gäller även det fall att den anställde haft olika arbetsgivare men arbetat på samma ort.

Rätt till avdrag efter tvåårsperiodens slut kan dock föreligga t ex beroende på bostadsbrist på den nya orten eller på att svårighet föreligger för förvärvsarbetande make att erhålla ny anställning.

3 Avdragets beräkning

3.1 Schablonregeln

I första hand gäller den schablonregeln att ökningen i levnadskostnaden vid tjänsteresa skall anses uppgå till samma belopp som arbetsgivaren utgett i traktamente. Ökningen får dock inte beräknas till högre belopp än som motsvarar det s k normalbeloppet. RSV fastställer årligen normalbeloppets storlek (se nedan). Ett oeftergivligt krav för att avdrag skall få göras enligt schablonregeln är att fråga verkligen är om traktamente, dvs en ersättning som arbetsgivaren – vid sidan av lön eller arvode – utbetalat för att täcka den anställdes ökade levnadskostnader under tjänsteresa. Den omständigheten att vad som i verkligheten är lön eller arvode betecknas som traktamente medför givetvis inte rätt till avdrag.

3.1.1 Olika slags förrättningar

Korttidsförrättning

- Förrättning som medfört övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten varvid vistelsen på en och samma ort inte överstigit 15 dygn i följd.

Långtidsförrättning

- Förrättning där vistelsen på en och samma främmande ort varat mer än 15 dygn i följd. För varje långtidsförrättning behandlas de 15 första dygnen som korttidsförrättning.

3

RSV Dt 1976:57 *Endagsförrättning*

– Förrättning på främmande ort som inte varit förenad med övernattning.

3.1.2 Beräkning av antalet förrättningar

Resa som varit förenad med övernattning skall – vid tillämpning av schablonregeln – anses ha varat det antal dygn som motsvarar antalet övernattningar. Har en tjänsteresa varat två dagar och en mellanliggande natt, skall den således anses ha varat endast ett dygn. Detta gäller även om resan, förutom tiden för övernattningen, tagit blott några få timmar i anspråk. I båda fallen får avdrag åtnjutas med belopp motsvarande uppburet helt traktamente för dygn dock högst med helt normalbelopp.

3.1.3 Normalbelopp

Normalbeloppet anger största normala ökning i levnadskostnaden per dygn vid tjänstgöring utanför den vanliga verksamhetsorten och avser i första hand korttidsförrättningar. Vid långtidsförrättningar beräknas största normala ökning i levnadskostnaden fr o m det sextonde dygnet till 6/10 av normalbeloppet. Vid endagsförrättningar gäller att största normala ökning i levnadskostnaden beräknas till 2/10 av normalbeloppet, om förrättningen varat mer än 4 timmar men högst 10 timmar i följd, och till 4/10 av normalbeloppet, om förrättningen varat mer än 10 timmar i följd. Har förrättningen varat högst 4 timmar anses någon ökning i levnadskostnaden inte ha uppkommit.

För att avdrag skall få göras med normalbelopp respektive ovan angivna delar därav förutsätts att den anställde – och sålunda inte arbetsgivaren – under tjänsteresorna betalat kostnaderna för mat och bostad m m. Har arbetsgivaren direkt betalat vissa kostnader skall detta beaktas. Den anställde får då inte större avdrag än som motsvarar den del av normalbeloppet som – enligt följande tabell – är avsedd att täcka återstående kostnader. Har arbetsgivaren t ex tillhandahållit bostad utan kostnad för den anställde, gäller följaktligen såsom normalbelopp det med bostadskostnadsdelen minskade normalbeloppet. Fri sovvagnsbiljett betraktas som fri bostad. Har den anställde förutom traktamente uppburit ersättning för måltider i samband med representation, bör reducering ske av den del av normalbeloppet som avser kost (kostdelen). Detta bör dock endast ske om sådana måltider förekommit ofta (i genomsnitt minst en gång per vecka).

När den anställde använt på arbetsgivaren utställt kontokort för att betala kostnader för bostad och kost, anses han inte ha uppburit traktamente. Arbetsgivaren skall då inte redovisa kostnaderna på kontrolluppgift och den anställde har inte heller rätt att göra något avdrag för motsvarande ökade levnadskostnader. Jfr dock p 4 s 10.

RSV har beslutat att för kalenderåret 1976 såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst fastställa ett belopp av 122 kr, varav 55 kr avser bostad, 62 kr avser kost och återstående 5 kr avser telefonsamtal, tidningar och liknande småutgifter. I enlighet härmed skall

4 följande normalbelopp gälla för tjänsteresor under kalenderåret 1976, då

traktamentena uppgår till eller överstiger de angivna beloppen. **RSV Dt 1976:57**

Har traktamente erhållits med lägre belopp än som anges i tabellen, föreligger enligt schablonregeln avdragsrätt endast för belopp motsvarande det uppburna traktamentet.

Förrättningens art	Normalbelopp	Normalbeloppets fördelning		
		Bostad	Kost	Diverse småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dygnen av varje långtidsförrättning	122	55	62	5
Långtidsförrättning from 16 dygnet	73	32	38	3
Endagsförrättning som varat mer än 4 men högst 10 timmar i följd	24	–	24	–
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	49	–	49	–

3.2 Avdrag med större belopp än uppburen traktamentsersättning

Om den anställde på ett godtagbart sätt kan *visa* att ökningen i hans levnadskostnad varit större än som motsvarar avdragsrätten enligt schablonregeln, har han rätt till avdrag med belopp motsvarande den verkliga merkostnaden. Om den anställde vill visa att kostnadsökningen i en och samma tjänst varit större än de schablonmässigt beräknade avdragen, skall utredningen avse den anställdes samtliga resor i nämnda tjänst under inkomståret. Att några enstaka resor kan ha medfört kostnader som överstigit det schablonmässigt beräknade avdraget föranleder alltså inte att schablonregeln skall frångås. Här gäller dock en undantagsbestämmelse. Vid långtidsförrättningar from sextonde dygnet i följd på en och samma ort, liksom vid tjänsteresor till utlandet, får kostnadsökningen beräknas för varje resa för sig.

3.3 Tjänsteresor till utlandet[2]

Tjänsteresor till utlandet skall behandlas var för sig vid prövning av avdrag för ökade levnadskostnader. Då avdrag för tjänsteresa till utlandet yrkas med belopp överstigande normalbeloppet bör – där inte särskilda skäl föranleder till annat – den av tjänsteresan föranledda ökningen av levnadskostnaden anses uppgå till ett belopp motsvarande den ersättning som arbetsgivaren utgivit för kostnadens täckande (traktamente). Huvudregel blir alltså att avdrag medges med uppburet traktamente dock högst till det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte för varje dag (06.00–24.00), varav mer än 8 timmar tagits i anspråk, ett belopp, som motsvarar traktamentet i bilagan till det statliga utlandsresereglementet (1953:666). Detta belopp varierar mellan olika länder och utgör för närvarande

[2] Jfr RSV Dt 1975:5.

RSV Dt 1976:57

högst 130 kr och lägst 40 kr. Omfattar vistelsen på en och samma ort mer än 15 dygn i följd bör ökningen av levnadskostnaden fr o m det sextonde dygnet anses uppgå till ett belopp motsvarande erhållen traktamentsersättning, dock högst till ett belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte 6/10 av det statliga utlandstraktamentet.

Vidare gäller att om den anställde på ett godtagbart sätt kan *visa* att ökningen i levnadskostnaden varit större än det belopp varmed avdrag kan medges enligt närmast föregående stycke, har han istället rätt till avdrag med belopp motsvarande den verkliga merkostnaden.

Enligt bilaga till utlandsresereglementet i dess lydelse enligt kungörelsen (1975:1397) utgår för nedan angivna länder statligt utlandstraktamente med följande belopp för dag (Jfr RSV Dt 1976:3).

Afrika

Afar och Issa	130	Mauritius	50
Algeriet	90	Moçambique	65
Angola	55	Niger	105
Azorerna	50	Nigeria	110
Benin	105	Ruanda	80
Botswana	75	Senegal	100
Burundi	90	Sierra Leone	85
Centralafrikanska republiken	80	Somalia	50
Egypten	65[3]	Sudan	70
Elfenbenskusten	120	Swaziland	90
Etiopien	60	Sydafrika	80
Folkrepubliken Kongo	85	Tanzania	80
Gabon	100	Tchad	85
Gambia	65	Togo	105
Ghana	90	Tunisien	95
Guinea (Conakry)	130	Uganda	65
Guinea-Bissau	75	Zaire	125
Kamerun	80	Zambia	100
Kanarieöarna	70	Övre Volta	120
Kap Verde	50		
Kenya	65		
Lesotho	90		
Liberia	110	**Amerika**	
Libyen	80	Amerikas förenta stater	100
Madagaskar	60	Argentina	90
Malawi	95	Bahamas	90
Mali	75	Barbados	100
Marocko	85	Bermuda	105
Mauretanien	80	Bolivia	85

[3] Det statliga utlandstraktamentet är beträffande Egypten 65 kr, Nordvietnam 40 kr, Polen 65 kr och Sri Lanka 45 kr. I särskild ordning har emellertid regeringen föreskrivit att istället för nämnda belopp skall tillämpas ett belopp av 80 kr, 55 kr, 90 kr respektive 65 kr, för sådan tjänsteman som inte kan medges inköp av lokal valuta till s k turistkurs. Motsvarande regler skall gälla beträffande i enskild tjänst anställd person.

RSV Dt 1976:57

Brasilien	95
Canada	95
Chile	80
Colombia	120
Costa Rica	95
Cuba	110
Dominikanska republiken	130
Ecuador	85
Grönland	85
Guadeloupe	110
Guatemala	90
Guyana	110
Haiti	115
Honduras	80
Jamaica	100
Martinique	125
Mexico	100
Nederländska Antillerna	130
Nicaragua	75
Panama	90
Paraguay	70
Peru	120
Puerto Rico	110
Salvador	70
Surinam	130
Trinidad och Tobago	120
Uruguay	75
Venezuela	130
Virgin Islands	75

Asien

Afganistan	70
Arabrepubliken Jemen	85
Bahrain	110
Bangladesh	50
Burma	50
Cambodja	80
Cypern	70
Demokratiska folkrepubliken Jemen	60
Demokratiska folkrepubliken Korea ("Nordkorea")	50
Demokratiska republiken Vietnam ("Nordvietnam")	40[4]
Filippinerna	85
Förenade arabemiraten	100
Hongkong	110
Indien	70
Indonesien	95
Irak	75
Iran	130
Israel	100
Japan	115
Jordanien	70
Kina	55
Kuwait	95
Laos	55
Libanon	90
Malaysia	85
Mongoliet	60
Nepal	60
Oman	95
Pakistan	70
Qatar	85
Republiken Korea ("Sydkorea")	85
Republiken Vietnam ("Sydvietnam")	65
Saudiarabien	100
Singapore	80
Sovjetunionen	80
Sri Lanka	45[4]
Syrien	65
Taiwan	55
Thailand	80
Turkiet	90

Australien

Australien	120
Fijiöarna	95
Nya Zeeland	65
Papua Nya Guinea	125

Europa

Albanien	45
Belgien	110
Bulgarien	75
Danmark	120
Finland	95
Frankrike	125

[4] Se fotnot 3 på s 6.

RSV Dt 1976:57

Förbundsrepubliken Tyskland ("Västtyskland")	95
Gibraltar	50
Grekland	85
Irland	100
Island	110
Italien	90
Jugoslavien	95
Luxemburg	100
Malta	55
Nederländerna	95
Norge	100
Polen	65[5]
Portugal	95
Rumänien	110
Schweiz	105
Sovjetunionen	80
Spanien	100
Storbritannien	100
Tjeckoslovakien	85
Turkiet (europeiska delen)	100
Tyska demokratiska republiken ("Östtyskland")	80
Ungern	75
Österrike	95
Länder eller områden som inte angetts särskilt inom de olika världsdelarna	60

3.4 Avdrag för kostnad för hemresor till familjen

Har den anställde vid arbete inom riket rest hem för att besöka familjen när han tjänstgjort utanför sin vanliga verksamhetsort bör han, om särskilda omständigheter inte föreligger, medges avdrag såsom för ökade levnadskostnader för följande antal hemresor.

Avstånd i en riktning mellan hemmet och förrättningsorten	Antal resor
högst 20 mil	1 resa var sjunde dag
över 20 men högst 50 mil[6]	1 resa var fjortonde dag
över 50 mil[6]	1 resa var fjärde vecka

Då mycket goda kommunikationer finns mellan förrättningsorten och hemmet bör avdrag kunna medges även om avståndet något överstiger 20 resp 50 mil.

[5] Se fotnot 3 på s 6.

[6] För skattskyldiga med hemort i Y, Z, AC och BD län gäller i stället 100 mil.

RSV Dt 1976:57

Avdraget beräknas i regel efter kostnaden för billigaste färdsätt (i allmänhet tåg eller buss). Kostnad för resa med tåg skall därvid beräknas efter priset för resa i andra klass även om första klass får användas vid tjänsteresor. Vid beräknandet av kostnaden för att anlita billigaste färdsätt skall även beaktas möjligheten att lösa rabattkort. Om allmänt kommunikationsmedel inte finns att tillgå eller kommunikationerna är dåliga, kan avdrag medges för kostnader för resa med egen bil. Kostnaden beräknas därvid enligt de anvisningar som gäller för resa med egen bil mellan bostaden och arbetsplatsen (RSV Dt 1976:26). Har den anställde uppburit traktamentsersättning under vistelsen i hemmet, skall detta beaktas och föranleda att avdraget för hemresorna reduceras med hänsyn till att kostnader på förrättningsorten kunnat inbesparas under vistelsen i hemmet. I normalfallet bör inbesparingen beräknas till de delar av traktamentet som avser kost och övriga kostnader.

3.5 Tjänsteresor eller dagliga resor mellan bostaden och arbetsplatsen

Inom exempelvis byggnads- och anläggningsbranscherna är det ofta svårt att avgöra om en resa skall anses som tjänsteresa eller som resa mellan bostaden och arbetsplatsen. Utgår traktamentsersättning enligt gällande kollektivavtal bör i allmänhet antas att fråga är om tjänsteresa. I sådana fall bör – såvida kollektivavtalets ersättningsgrunder följts – avdrag för resor och ökade levnadskostnader medges med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock högst normalbeloppet eller aktuell del därav. En förutsättning härför är givetvis att resan företagits utanför den vanliga verksamhetsorten.

4 Kontrolluppgifter

I arbetsgivarens kontrolluppgifter skall lämnas de upplysningar angående utbetalda traktamenten som behövs för kontroll av att avdrag inte sker med för höga belopp. Således skall traktamentsersättningar avseende förrättningar inom och utom riket redovisas var för sig. Beträffande förrättningar inom riket skall endagsförrättningar, korttidsförrättningar och långtidsförrättningar redovisas var för sig. (Vissa arbetsgivare kan av skattechef ha medgetts befrielse från att på kontrolluppgift uppge traktamentsersättningar vid resor inom riket).

För *endagsförrättningar* skall uppges det sammanlagda antalet förrättningsdagar och beloppet av utbetald traktamentsersättning. Vid summeringen av antalet dagar räknas förrättningen som halv dag, om den varat mer än 4 men högst 10 timmar. Har förrättningen varat högst 4 timmar, medräknas den inte. I uppgiften om det utbetalda traktamentsbeloppet skall dock, i förekommande fall, räknas in traktamenten för förrättning som varat högst 4 timmar.

För *korttidsförrättningar* och *långtidsförrättningar* skall uppges utbetald traktamentsersättning och det antal nätter övernattning skett. För varje långtidsförrättning räknas de 15 första dygnen som korttidsförrättning.

Arbetsgivaren skall i kontrolluppgiften särskilt anmärka om han, utöver

RSV Dt 1976:57

traktamentsersättningen, haft utgifter för den anställdes bostad eller uppehälle under resorna. Detta innebär bl a att uppgifter i förekommande fall skall lämnas om att sovvagnsbiljetter tillhandahållits den anställde eller att ersättning utgått för sådana biljetter eller för kost under tjänsteresorna. Antalet sådana resdagar bör därvid anges.

I de fall den anställdes kostnader faktureras arbetsgivaren (kontokort använt) skall detta anges på kontrolluppgift genom markering att bostad och kost tillhandahållits.

Om den under beskattningsåret till viss skattskyldig utbetalda traktamentsersättningen sammanlagt inte överstiger 500 kr, från en och samma arbetsgivare föreligger inte uppgiftsskyldighet. Förutsättningen för denna befrielse är dock att arbetsgivaren i kontrolluppgiften anmärker *att* traktamentsersättning utgått. Detsamma gäller beträffande traktamentsersättning som visserligen överstiger 500 kr men som inte avser mer än 24 dagar *för helt år räknat* (12 dagar om anställningen varat halvt år, osv). Vid denna beräkning av antalet dagar, för vilka traktamente utgått, gäller inte de ovan angivna reglerna om summering av antalet förrättningsdagar. I stället skall varje dag eller del av dag, för vilken traktamente utgått, räknas som en dag. Detta betyder alltså att, om en anställd uppburit (reducerade) traktamenten för 25 dagar eller mera, varvid varje dags förrättning varat högst 4 timmar, kontrolluppgift skall lämnas om det sammanlagda traktamentsbeloppet överstigit 500 kr. Vid *ifyllandet* av kontrolluppgiften skall däremot rutan för antalet endagsförrättningar ifyllas med noll, eftersom summeringsregeln då träder i funktion. Vidare skall den sammanlagda traktamentsersättningen för ifrågavarande förrättningar uppges.

Bestämmelserna i föregående stycke om befrielse från uppgiftsskyldighet i vissa fall gäller inte företagsledare i fåmansföretag, honom närstående person eller delägare i företaget.

Bilaga 2 Riksskatteverkets författningssamling

Serie Dt Direkt skatt — Taxering

ISSN 0347-3023

RSFS 1982:6

RSV Dt 1982:6

Utkom från trycket den 5 februari 1982

Riksskatteverkets föreskrifter om normalbelopp för kalenderåret 1982 för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst;[1]

utfärdade den 12 januari 1982.

RSV har vid sammanträde den 12 januari 1982 med stöd av 33 § kommunalskattelagen (KL) beslutat att för kalenderåret 1982 såsom normalbelopp för ökade levnadskostnader i enskild tjänst fastställa ett belopp av 195 kr, därav 55 kr avser bostad, 125 kr avser kost och återstående 15 kr avser telefon, tidningar och dylika småutgifter.

I enlighet härmed skall för tjänsteresor under kalenderåret 1982 gälla följande avdragsbelopp då traktamentena uppgår till eller överskrider de angivna beloppen

Förrättningens art	Avdrag medges med	Avdragets fördelning		
		Bostad	Kost	Diverse småutgifter
Korttidsförrättning samt första 15 dygnen av varje långtidsförrättning	195	55	125	15
Långtidsförrättning fr o m 16 dygnet	117	33	75	9
Endagsförrättning som varat mer än 4 men ej mer än 10 timmar i följd	39	—	39	—
Endagsförrättning som varat mer än 10 timmar i följd	78	—	78	—

RIKSSKATTEVERKET

GÖSTA EKMAN

Lars Malmberg
(Avdelningen för direkt skatt, taxeringssektionen)

[1] Jfr RSFS 1981:17 RSV Dt 1981:8

Bilaga 3 Riksskatteverkets författningssamling

Serie Dt Direkt skatt — Taxering

ISSN 0347-3023

RSFS 1982:5

RSV Dt 1982:5

Utkom från trycket den 5 februari 1982

Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst till utlandet, som företas under kalenderåret 1982;

utfärdade den 12 januari 1982.

Den 17 februari 1978 beslöt RSV att anvisningarna angående avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst skulle beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1977, erhålla ändrad lydelse. Ändringen innebär att traktamentsbeloppen skulle anknyta till bilaga till utlandsresereglementet (1953:666) i dess lydelse enligt förordningen 1978:42.

RSV har vid sammanträde den 12 januari 1982 med stöd av 33 § kommunalskattelagen (KL) beslutat att detta avsnitt av anvisningarna skall — beträffande tjänsteresor till utlandet, företagna efter utgången av 1981 — erhålla följande ändrade lydelse.

Tjänsteresor till utlandet skall behandlas var för sig vid prövning av avdrag för ökade levnadskostnader. När avdrag för tjänsteresa till utlandet yrkas med belopp som överstiger normalbeloppet bör — där inte särskilda skäl föranleder till annat — den av tjänsteresan föranledda ökningen av levnadskostnaden anses motsvara den ersättning som arbetsgivaren utgivit för att täcka kostnaderna (traktamente). Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte för varje dag (06.00—24.00), varav mer än 8 timmar tagits i anspråk, ett belopp, som motsvarar traktamentet i bilaga 1 till det statliga utlandsresereglementet. Detta belopp varierar mellan olika länder och utgör för närvarande högst 395 kr och lägst 60 kr. Omfattar vistelsen på en och samma ort mer än 15 dygn i följd bör ökningen av levnadskostnaderna fr o m det sextonde dygnet anses motsvara erhållen traktamentsersättning. Avdrag medges dock med högst det belopp som motsvarar styrkta utgifter för hotellrum och därjämte 6/10 av det statliga utlandstraktamentet.

Om den anställde på ett godtagbart sätt kan visa att ökningen i levnadskostnaderna varit större än det belopp som avdrag kan medges med enligt närmast föregående stycke har han i stället rätt till avdrag med belopp motsvarande de verkliga merkostnaderna.

Enligt bilaga 1 till utlandsresereglementet i dess lydelse enligt förordningen 1981:1366 utgår för nedan angivna länder statligt utlandstraktamente med följande belopp för dag. (Anm.: Bilagan ej medtagen. Jfr avsnitt 9.3 där bilagan enligt SFS 1983:27 finns intagen).

[1] Jfr RSFS 1981:20 RSV Dt 1981:10

Bilaga 4 Sammanställning av tätorter enligt 1982 års länsanvisningar

AB Stockholms län

Tätort	Tätortens omfattning
Stockholm	Kommunerna: Stockholm, Botkyrka, Danderyd, Ekerö, Haninge utom skärgårdsöarna, Huddinge, Järfälla, Lidingö, Nacka, Sollentuna, Solna, Sundbyberg, Tyresö, Täby samt tätorterna: Nynäshamn, Ösmo, Märsta (med Arlanda), Rosersberg, Sigtuna, Pershagen, Södertälje, Kungsängen, Tibble, Frestaby, Löwenströmska lasarettet, Upplands-Väsby, Vallentuna, Åkersberga, Gustavsberg, Hemmesta och Mörtnäs
Hallstavik	Hallstavik, Herräng
Vaxholm	Vaxholm, Oskar-Fredriksborg

Som *självständiga tätorter* skall anses var och en av följande tätorter:

Bergshamra	Gnesta	Kårsta
Edsbro	Hölö	Lindholmen
Grisslehamn	Järna	Resarö
Norrtälje	Mölnbo	Rydbo
Rimbo	Nykvarn	Brunn
Älmsta	Bro (Upplands-Bro)	Djurö
Grödby	Brunna	Skeppsdalsström
Sorunda	Bålsta	Stavsnäs
Stora Vika	Brottby	
Ekeby	Karby	

C Uppsala län

Tätort	Tätortens omfattning
Uppsala	Domkyrko, Helga Trefaldighet, Gamla Uppsala, Vaksala och Gottsunda församlingar

D *Södermanlands län*

Tätort	Tätortens omfattning
Nyköping	Bergshammar, Enstaberga, Jönåker, Nyköping, Nävekvarn, Oxelösund, Råby, Sjösa, Stigtomta, Svalsta, Tystberga, Vrena jämte mellanliggande områden

Katrineholm	Baggetorp, Bie, Katrineholm, Lerbo, Marmorbyn, St Malm, Strångsjö, Valla, Ö Vingåker jämte mellanliggande områden
Vingåker	Högsjö, Läppe, Vingåker, Österåker jämte mellanliggande områden
Flen	Flen, Hälleforsnäs, Mellösa, Sköldinge, Vadsbro-Blacksta jämte mellanliggande områden
Eskilstuna	Eskilstuna, Hållsta, Hällberga, Hällby, Kjula, Kvicksund, Skogstorp, Torshälla, Tumbo, Ärla jämte mellanliggande områden
Mariefred	Stallarholmen, Åkers styckebruk, Mariefred jämte mellanliggande områden
Strängnäs	Abborrberget, Sundby, Härad, Merlänna, Malmby, Strängnäs jämte mellanliggande områden

E *Östergötlands län*

Tätort	Tätortens omfattning
Linköping	Linköping jämte tätorterna Jägarvallen, Malmslätt, Slaka, Tallboda samt mellanliggande glesbygd
Norrköping	Norrköping jämte tätorterna Herstadberg, Jursla, Lindö, Ljunga, Åby samt mellanliggande glesbygd

F *Jönköpings län*

I Jönköpings län är det endast tätorten Jönköping som har vägavstånd på mer än 10 km. Den omfattar förutvarande Jönköpings och Huskvarna städer samt Norrahammar, Lockebo, Taberg inkl. Månsarp, Barnarp, Odensjö, Bankeryd och Trånghalla.

G Kronobergs län

Ingen tätort angiven

H Kalmar län

Ingen tätort angiven

I *Gotlands län*

Ingen tätort angiven

K *Blekinge län*

Tätort	Tätortens omfattning
Karlskrona	Centrala Karlskrona, Lyckeby, Torskors, Hässlegården, Verkö

L *Kristianstads län*

Tätort	Tätortens omfattning
Kristianstad	Även förortssamhällena kring Norra Åsums kyrka och

Nosaby kyrka, Palestina, Hammar, Hammarslund, Härlöv, Skepparslöv, Skånes Viby, Vä samt Öllsjö.

M *Malmöhus län*

Tätort	Tätortens omfattning
Malmö	Burlövs komun
	Malmö kommun
	Lomma kommun utom Borgeby församling
	Svedala kommun utom Börringe församling
	Vellinge kommun utom Räng, Håslöv, St Hammar och Skanör-Falsterbo församlingar
	Staffanstorps kommun (Görslöv, Mölleberga, Staffanstorp, Särslöv, Tottarp och Uppåkra församlingar)
Lund	Burlövs kommun
	Lomma kommun
	Staffanstorps komun
	Lunds kommun utom Genarps, Veberöds, Vombs och Silvåkra församlingar
	Kävlinge kommun (Kävlinge, Lackalänga och Stävie församlingar)
Helsingborg	Helsingborgs kommun
	Bjuvs kommun utom Risekatslösa, Norra Vrams och Ekeby församlingar

N Hallands län

Till Halmstads tätort räknas följande ytterområden, som har sammanhängande bebyggelse med tätorten:

Skedalahed, Snöstorps kyrkby, Fyllinge, Fyllebro, Vallås, Kärleken, Kristineberg, Söndrums kyrkby, Eketånga, Stenhuggeriet, Bäckagård, Bergsgård, Trottaberg, Tylösand och Frösakull.

O Göteborgs och Bohus län

Följande områden hänförs till en och samma verksamhetsort inom göteborgsregionen:

Göteborgs kommun utom Styrsö församling
Mölndals kommun
Partille kommun
Råda församling av Härryda kommun
Kungälvs och Ytterby församlingar av Kungälvs kommun samt tätorterna Lerum, Bohus och Surte

P Älvsborgs län

1 Åsensbruk – Håverud området
2 Vänersborg – Vargön – Trollhättan området
3 Lilla Edet – Göta området
4 Nol (Alafors) – Nödinge området

5 Borås med Frufällan, Fristad, Sandhult, Sjömarken, Sandared, Rydboholm, Viskafors, Gånghester, Målsryd och Dalsjöfors området
6 Kinna – Skene – Örby området
7 Lerum – Göteborgs området
8 Surte – Bohus – Göteborgs området

Med Göteborgsområdet avses
Göteborgs kommun – dock inte Styrsö församling –, Mölndals kommun, Partille kommun, Råda församling av Härryda kommun samt Kungälvs och Ytterby församlingar av Kungälvs kommun.

R Skaraborgs län

Ingen tätort angiven.

S Värmlands län

Tätort	Tätortens omfattning
Karlstad	Domkyrkoförsamlingen och Norrstrands församling, tätortsbebyggelsen i Skattkärr, Skåre, Edsgatan och Vallargärdet jämte mellanliggande områden samt hela Hammarö kommun.
Grums	Tätortsbebyggelsen i Norsbron, Vålberg, Edsvalla, Grums, Slottsbron och Segmon jämte mellanliggande områden.
Arvika	Östra församlingen, tätortsbebyggelsen i västra församlingen och Jössefors jämte mellanliggande områden.

T Örebro län

Kommun	Tätortens omfattning
Hallsberg	Hallsberg – Sannahed
Kumla	Kumla – Hällabrottet – Kvarntorp – Sannahed – Åbytorp
Laxå	Laxå – Röfors
Lindesberg	Storå – Guldsmedshyttan – Stråssa
Ljusnarsberg	Kopparberg – Bångbro
Nora	Nora – Gyttorp
Örebro	Odensbacken – Stora Mellösa Örebro – Hovsta – Lillån – Mosås – Norra Bro – Närkes Marieberg

U Västmanlands län

I Västmanlands län är det endast för Västerås som sistnämnda regel blir tillämplig. Tätorten Västerås omfattar förutvarande Västerås stad enligt stadsgränsen per 1966-12-31 dvs. Västerås, Lundby, Badelunda och Skerike församlingar – samt Hökåsen.

W Kopparbergs län

Tätort	Tätortens omfattning
Falun	Den samlade bebyggelsen i f. d. Falu stads centrala delar jämte ytterområdena Stenslund, Herrhagen, Slätta, Varg-

	gården, Bojsenburg, Järlinden, Högbo, Norslund, Haraldsbo, Hälsinggården, Hälsingberg, Hälsingstrand, Korsnäs, Hosjö, Främby, Källtorp, Källviken, Övre och Nedre Gruvriset samt Krondiket och Gamla Berget.
Borlänge	Den samlade bebyggelsen i f. d. Borlänge stads centrala delar jämte ytterområdena Islingby, Barkargärdet, Hönsarvet, Bomsarvet, Medväga, Lergärdet, Kvarnsveden, Tjärna, Gylle, Åselby, Rågåker, Bro, Hytting, Buskåker, Hesse, Norr och Sör Romme, Matsknutsgårdarna, Nygårdarna, Skräddarbacken, Söpnarby och Årby
Avesta	Den samlade bebyggelsen i f. d. Avesta stads centrala delar jämte ytterområdena Skogsbo, Krylbo och Karlbo
Ludvika-Smedjebacken	Den samlade bebyggelsen i f. d. Ludvika stads centrala delar jämte ytterområdena Brunnsvik, Burens, Dagkarlsbo, Finnäset, Gonäs, Gräsberg, Hammarbacken, Harnäs, Hillängen, Håksberg, Ickorrbotten, Iviken, Ludvika gård, Jägarnäs, Knutsbo, Landforsen, Nissbo, Notgården, Persbo, Skeppmora, Sörvik och Östansbo
Mora	Den samlade bebyggelsen i f. d. Mora köpings centrala delar jämte byarna Morkarlby, Utmeland, Vinäs, Hemus, Selja, Långlet, Öna, Östnor, Kråkberg, Noret och Färnäs

X Gävleborgs län

Tätort	Tätortens omfattning
Gävle	Ett område begränsat av linjen Harkskär – Björke – Oppala – Åbyggeby – Överhärde – Furuvik – Harkskär.

Y Västernorrlands län

Tätort	Tätortens omfattning
Sundsvall	Ett område begränsat av Njurundabommen i söder och Stavreviken i norr på ömse sidor av E4 och inom 10 km vägavstånd från denna.

Z Jämtlands län

Tätort	Tätortens omfattning
Östersund	Den samlade bebyggelsen i anslutning till E75 fr. o. m. Brunflo t. o. m. Lugnvik jämte Frösön.

AC Västerbottens län

Tätort	Tätortens omfattning
Umeå	Umeå stadsförsamling, Ålidhems församling, Teg, Böle, Röbäck, Grubbe, Västerhiske
Skellefteå	S:t Olofs församling, S:t Örjans församling, Södra Bergsbyn, Degerbyn, Södra Hedensbyn, Klutmark, Lund, Medle, Myckle, Prästbordet, Stackgrönnan, Stämningsgården, Sunnanå, Sörböle, Tuvan.

BD Norrbottens län

Till tätorten Luleå hänföres även:

Bergnäset och Gammelstad, till tätorten Kalix även Karlsborgsverken, till tätorten Gällivare-Malmberget även Koskullskulle-Vitåfors, till tätorten Boden även N och S Svartbyn, Svartbjörsbyn, Trångfors, Heden, Vittjärv, Bodsvedjan och Sävast och till tätorten Piteå även Öjebyn.

Kommentar till bilaga 4

Som framgår av sammanställningen omfattar tätortsbegreppet i länsanvisningarna inte bara faktiska tätorter, dvs. områden med samlad bebyggelse av viss omfattning, utan även vissa glesbygdsområden som *anses* utgöra tätorter. I t. ex. *Stockholms län* omfattar *tätorten Stockholm* fjorton hela kommuner (utom ett visst skärgårdsområde) med både tätorter i egentlig mening och glesbygd (landsbygd). Med denna tätort sammankopplas sedan femton separata tätorter men inte den glesbygd som finns kring dessa sistnämnda tätorter. ”Tätorten” Stockholm består således både av en tätortszon (inklusive glesbygd) och separata tätorter (utan kringliggande glesbygd). Vid sidan av tätorten Stockholm finns i Stockholms län enligt länsanvisningarna förutom tätorterna Hallstavik och Vaxholm tjugoåtta orter som anses som självständiga egentliga tätorter. Av dessa ligger Bålsta i Uppsala län.

Tillämpningen av tätortsbestämmelserna i Stockholms län innebär t. ex. att den som har tjänsteställe i Kungsängen som ligger tre mil från Stockholm och ingår som separat tätort i tätorten Stockholm inte får avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa till Södertälje (cirka sex mil) men väl avdrag vid resa bortom grannorten Bro (8 km från Kungsängen). Den som har sitt tjänsteställe i Bro (självständig tätort) får avdrag vid tjänsteresa till Stockholm (alltså mindre än fyra mil) och vid tjänsteresa till grannorten Bålsta (C-län, 12 km).

I *Uppsala län* omfattar länsanvisningarna tätorten Uppsala som avgränsas genom uppräkning av ett antal församlingar men som i huvudsak endast omfattar egentlig tätbebyggelse (stortätort). I länsanvisningarna för *Södermanlands län* anges sju tätorter som var och en i sin tur omfattar ett antal tätorter och mellanliggande områden. De båda tätorterna i *Östergötlands län* omfattar tätorter och mellanliggande glesbygd. I sistnämnda två län är det således närmast fråga om tätortszoner. I *Jönköpings län* tillämpas systemet med tätortsuppräkning utan att mellanliggande områden nämns. Motsvarande gäller enligt länsanvisningarna för *Blekinge län* betr. tätorten Karlskrona men i detta fall torde utelämnandet sakna praktisk betydelse. Även anvisningarna för *Kristianstads län* ”lägger till” ett antal separata tätorter (förortssamhällen) till huvudområdet utan att beröra mellanliggande områden.

I *Malmöhus län* används kommun- och församlingsgränser när de tre angivna tätortsområdena (tätortszoner) skall avgränsas. Här innebär dock tätortsindelningen att den som har tjänsteställe i Malmö får avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa till Lund (drygt 15 km). Av länsanvisning-

arna för *Hallands län* framgår att till tätorten Halmstad hör vissa ytterområden som har sammanhängande bebyggelse med Halmstad (stortätort). I *Göteborgs och Bohus län* hänförs ett antal kommuner, församlingar och tätorter till en och samma verksamhetsort inom göteborgsregionen (tätortszon) vilken även sträcker sig in i grannlänet Älvsborgs län. I *Älvsborgs län* finns däremot åtta olika särskilt angivna tätortsområden varav två sträcker sig in i O-län.

I *Värmlands län* används tekniken att ange olika (tre stycken) tätortszoner. Länsanvisningarna för *Örebro län* specificerar de olika tätortsområdena (sju stycken) kommunvis. Här tillämpas "uppräkningsmetoden" dvs. ett antal tätorter räknas upp utan att mellanliggande områden berörs. Beträffande avgränsningen av tätortsområdet Västerås hänvisas i länsanvisningarna för *Västmanlands län* i princip till tidigare stadsgräns. Det är således närmast fråga om en slags stortätort. De i länsanvisningarna för *Kopparbergs län* angivna tätortsområdena, vilka i huvudsak bygger på en stadskärna med tillägg av ett stort antal ytterområden, kan väl närmast ses som tätortszoner.

En typisk tätortszon är det område som ingår i tätorten Gävle och som enligt länsanvisningarna för *Gävleborgs län* begränsas av en "tätortslinje" dvs. en linje mellan olika tätorter i en cirkel runt Gävle. En annan tätortszon är det område som ingår i tätorten Sundsvall i *Västernorrlands län*. Det följer E 4 ochär högst två mil brett och närmare fyra mil långt. I *Jämtlands län* ingår däremot endast den samlade bebyggelsen längs E 75 mellan två tätorter (jämte Frösön) i tätorten Östersund. Här gäller således närmast begreppet stortätort. Även i *Västerbottens län* anges stortätorter (Umeå och Skellefteå) liksom numera även i länsanvisningarna för *Norrbottens län*.

Tekniken i länsanvisningarna att ange tätorter kan sammanfattas enligt följande.

1. Tätort/er anges (dvs. viss samlad bebyggelse).
2. Stortätorter (sammanväxta särskilda tätorter) anges.
3. Tätortszoner (tätorter och glesbygd) anges med hjälp av varierande avgränsningsmetoder.
4. Kombination av p. 1–3.
5. Ingen tätort anges.

Bilaga 5 Länsstyrelsen i Stockholms län Skattechefens meddelande 2/1982

Ökade levnadskostnader

Med ökade levnadskostnader förstås den *ökning* i levnadskostnaderna jämfört med de normala levnadskostnaderna som uppkommer vid resa i tjänsten utanför den vanliga verksamhetsorten eller som uppkommer vid dubbel bosättning eller tillfällig anställning utanför den vanliga verksamhetsorten.

Beträffande matkostnader yrkas ofta avdrag för hela den matkostnad som uppstått, men avdrag kan endast medges för *ökningen* i matkostnaderna.

Författningsbestämmelser

Bestämmelser om avdrag för ökade levnadskostnader under inkomstslaget tjänst finns intagna i punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL. Anvisningspunkten är uppdelad i fyra stycken. De två första styckena handlar om avdrag vid tjänsteresor dvs. resor i tjänsten som beordrats av arbetsgivaren. RSV har utfärdat utförliga föreskrifter i denna del (RSV 3209, intagen i Blankettsamling för löntagarbeskattning).

Tredje stycket avser det fall att en skattskyldig har sitt arbete och sin bostad på skilda orter och kan tillämpas såväl på gift som ogift skattskyldig. *Fjärde stycket* är tillämpligt då skattskyldig har sitt arbete på samma ort som den där han är bosatt, men familjen är bosatt på annan ort. Fjärde stycket kan tillämpas endast beträffande gifta och därmed jämställda.

Tredje stycket av anvisningspunkten har följande lydelse:

"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".

Av detta stycke framgår att avdrag i normalfallet inte medges skattskyldig, som arbetar på annan ort än hemorten, men att sådant avdrag kan komma ifråga vid tillfällig anställning på annan ort än hemorten.

Fjärde stycket har följande lydelse:

"Oavsett vad i nästföregående stycke sägs äger skattskyldig, som på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där hans familj är bosatt därest det med avseende på makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet icke skäligen kan ifrågasättas, att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort, åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som föranledes av den skilda bosättningen. Om båda makarna äro berättigade till sådant avdrag skall, där makarna ej överenskommit om annan fördelning, det sammanlagda avdraget tillkomma dem med hälften var. Vad här sagts skall, såvitt avser makar, icke äga tillämpning i fall som i 52 § 2 mom. sägs".

Fjärde stycket visar att avdrag för ökade levnadskostnader under vissa angivna förutsättningar kan medges även när stadigvarande anställning antagits på annan ort än familjens bostadsort. Det är här fråga om avdrag för merkostnader på grund av dubbel bosättning. Förutsättningarna är att familjen inte kan flytta till den skattskyldiges verksamhetsort på grund av andre makens förvärvsverksamhet eller av bostadsbrist eller av "annan jämförlig omständighet".

Avgränsningsproblem

Bestämmelserna ovan tycks tämligen klara till sin innebörd. Vid tillämpningen har emellertid stora svårigheter uppkommit, vilket bl. a. framgår av det stora antalet besvär till länsrätten beträffande dessa frågor. Det är framför allt vissa avgränsningsproblem som förorsakar svårigheter. Det gäller nämligen att bestämma om det är fråga om

- tjänsteresa
- tillfällig anställning eller att arbetet skall bedrivas på flera olika platser
- dubbel bosättning.

Endast under någon av dessa förutsättningar kan avdrag för ökade levnadskostnader komma ifråga.

Ökade levnadskostnader vid tjänsteresor

Den vanliga verksamhetsorten

I första stycket av punkt 3 av anvisningarna till 33 § KL definieras tjänsteresa, som berättigar till avdrag för ökade levnadskostnader, såsom en utom den vanliga verksamhetsorten verkställd resa i tjänsten. Man måste alltså fastställa den vanliga verksamhetsorten. Huvudregeln enligt RSV:s föreskrifter innebär att den anställdes vanliga verksamhetsort är den plats där hans tjänsteställe är beläget. För flertalet anställda inom byggnads- och anläggningsbranscherna saknas emellertid särskilt tjänsteställe. På grund härav bör den vanliga verksamhetsorten bestämmas med utgångspunkt från den anställdes bostad.

Traktamente och reseersättningar har utgått från stat, kommun m. fl.

Traktamente och reseersättning som utgetts av staten, kommun, landsting m. fl. och som är avsedd att täcka utgifterna ifråga ska enligt bestämmelserna i 32 § 3 mom. KL inte tas upp som intäkt i deklarationen och avdrag får inte heller göras för motsvarande kostnader även om dessa överstigit ersättningen.

Är ersättningen emellertid endast avsedd att utgöra ett mindre bidrag till att bestrida kostnaderna ska den deklareras i sin helhet. Härefter får samtliga avdragsgilla kostnader beaktas.

Vissa andra arbetsgivare har i detta hänseende jämställts med statlig myndighet. Dessa arbetsgivare framgår av *bilaga 1. (Anm.: Se underbilaga 1, sid. 339)*

Traktamente har utgått i enskild tjänst

När traktamente erhållits av arbetsgivare vid tjänsteresor i enskild tjänst ska avdrag för ökade levnadskostnader medges med tillämpning av RSV:s anvisningar (RSV 3209).

För att schablonregeln ska vara tillämplig, måste utbetald ersättning verkligen vara att anse som traktamente, dvs. en ersättning som arbetsgivaren – vid sidan av lön eller arvode – betalat ut för att täcka den anställdes ökade levnadskostnader under tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten. Två rättsfall, refererade i Skattenytt nr 10/79 sid. 387–90, avser tillämpningen av schablonregeln. Det första fallet gäller en arbetstagare som erhöll ersättning beräknad efter viss procent av arbetsgivarens omsättning. Ersättningen delades upp på en traktamentsdel enligt reglerna i statens allmänna resereglemente för inrikesresor och en återstående arvodesdel. Schablonregeln ansågs inte kunna tillämpas, utan avdrag medgavs för visad verklig ökning i levnadskostnaderna. Samma utgång blev det i det andra fallet där traktamentsersättning betalades ut med ett fast belopp per månad.

Musiker

Musiker får ofta sin ersättning från olika arrangörer uppdelad på lön och traktamente. RR har i ett fall ansett att det inte var fråga om resor i tjänsten. Schablonregeln kunde således inte tillämpas, utan avdrag medgavs för visad verklig kostnad (RÅ R 79 1:93).

Kollektivavtal

En inom RSV upprättad sammanställning avseende under 1981 utgående traktamentsersättningar m. m. enligt vissa kollektivavtal bifogas *(bilaga* 2). [Anm.: ej medtagen]. Härav framgår bl. a. att traktamentsersättningarna i flera fall överstiger av RSV fastställda normalbelopp. Detta gäller främst traktamentsersättningar vid långtidsförrättningar. TN måste uppmärksamma detta förhållande vid tillämpning av schablonregeln. Vidare måste uppmärksammas att traktamentsersättning vid endagsförrättningar enligt verkstadsavtalet kan utgå såväl vid arbete på den anställdes normala

verksamhetsort som på hans hemort. Sådana ersättningar utgör inte traktamente i KL:s mening och berättigar således inte till avdrag för ökade levnadskostnader.

Enligt flertalet avtal utgår inte någon traktamentsersättning vid endagsförrättningar. För att avdrag för ökade levnadskostnader ska kunna medges om traktamentsersättning för endagsförrättning inte utgått, måste den skattskyldige visa att hans totala kostnadsökning för samtliga endags- och korttidsförrättningar i en och samma tjänst under beskattningsåret varit större än erhållen ersättning för dessa förrättningar (RRK R 76 1:125).

De skattskyldiga hävdar ofta att man följt gällande kollektivavtal. Den omständigheten är emellertid inte avgörande för om en ersättning ska bedömas som traktamentsersättning i beskattningshänseende. Vid revisioner har det många gånger kommit fram att skattskyldiga uppburit traktamentsersättning fastän de arbetat på sina bostadsorter eller vanliga verksamhetsorten.

Delägare i fåmansbolag

Om den skattskyldige är delägare i fåmansbolag bör särskild försiktighet iakttas vid bedömningen av yrkade avdrag för ökade levnadskostnader med utgångspunkt från erhållna traktamenten. Erfarenheten bl. a. från revisioner hos fåmansbolag har nämligen visat att underlaget för utbetalda traktamenten ofta är bristfälligt. Det kan t. ex. vara fråga om en otillåten fördelning på traktamenten och lön. Vidare har uppmärksammats att traktamenten ibland betalats ut med högre belopp till delägare än till övriga anställda utan att det finns sakliga skäl härför.

RR har i ett antal domar inte ansett schablonregeln tillämplig för delägare i fåmansbolag. Som exempel kan nämnas RÅ 1972 ref. 24 II. Enligt detta referatmål hade den skattskyldige varit verksam huvudsakligen som anläggningsarbetare i ett aktiebolag i vilket han även ägde aktierna. Traktamentsersättning hade utgått för såväl korttids- som långtidsförrättning. RR fann att de såsom traktamenten betecknade beloppen överstigit de för branschen vanliga och att den skattskyldige haft avgörande inflytande vid bestämmande av storleken av dessa genom att han var huvudaktieägare och verkställande direktör i bolaget. Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt ansågs utgiven ersättning utgöra annan ersättning än traktamente, varför schablonregeln inte var tillämplig. Avdrag ansågs kunna medges endast i den mån den skattskyldige kunde visa att ökning i levnadskostnaderna förelåg.

RR:s ställningstagande i denna och liknande domar innebär dock inte att schablonregeln generellt underkänts för delägare i fåmansbolag. I stället torde utslagen innebära att RR har uppställt större krav på bevisning att fråga verkligen är om traktamente när ersättning har betalats ut till fåmansbolagsägare än när ersättning har betalats ut till andra anställda. Som exempel på fall där avdrag medgetts enligt schablonregeln kan nämnas RRK R 77 1:11.

Om traktamenten betalats ut och avdrag yrkats med stora belopp samt uppgivet antal förrättningsdagar är stort, bör underlaget för traktamentsersättningarna fordras in.

Kostnadsersättningar från fåmansföretag ska i sin helhet redovisas på

kontrolluppgift för företagsledare och honom närstående person samt för delägare. Enbart kryssmarkering beträffande kostnadsersättningar får således inte ske och mottagaren är skyldig redovisa samtliga ersättningar i sin deklaration.

Skattechefens möjlighet att befria arbetsgivare från att i kontrolluppgift uppge vissa kostnadsersättningar gäller inte fåmansföretag ifråga om uppgifter rörande företagsledaren och honom närstående person samt delägare i företaget.

Vidare är fåmansföretag enligt 20 § TL skyldigt, att som underlag för kontroll av traktamentsersättning som betalats ut till någon av ovannämnda personer bevara verifikation av övernattningskostnader (hotellnota e. d.), om ersättningen varit avsedd att täcka sådan kostnad.

När bryts en långtidsförrättning

När en långtidsförrättning tillfälligt avbryts på grund av t. ex. semester, sjukdom eller tjänstgöring på den vanliga verksamhetsorten, har det stor betydelse för avdragsrätten om fortsatt tjänstgöring på förrättningsorten betraktas som en ny förrättning eller inte. Om man anser det vara en ny förrättning, räknas de 15 första dagarna som korttidsförrättning, vilket oftast medför ett högre avdrag för ökade levnadskostnader.

Problemet bör behandlas på följande sätt. Jämförelse har därvid skett med vad som gäller enligt statens allmänna resereglemente.

Förrättning anses pågå sammanhängande även om den avbryts av semester, oavsett semesterns längd. Om däremot en anställd efter avslutad förrättning tar semester och vid semesterns slut får order att på nytt ha förrättning på samma ort betraktas det som en ny förrättning.

Om anledningen till avbrottet är tjänstgöring på den vanliga verksamhetsorten, anses ny förrättning föreligga, om avbrottet blir minst 8 hela kalenderdygn i följd. Vid beräkning av antal dagar förutsätter man att resorna till och från hemorten/den vanliga verksamhetsorten påbörjas fredagen före respektive söndagen efter tjänstgöringsveckan på den vanliga verksamhetsorten. En femdagars arbetsvecka innebär således ett avbrott i vistelsen på förrättningsorten på mer än 8 dagar.

Motsvarande bör gälla när en förrättning avbryts på grund av sjukdom eller tjänstgöring på en tredje ort.

Tvåårsregeln

Avdrag som för tjänsteresa utom den vanliga verksamhetsorten medges i regel inte skattskyldig som haft fortlöpande anställning på en och samma ort under längre tid än två år (RRK R 76 1:1). Under vissa förutsättningar kan dock avdrag medges för längre tid enligt reglerna för dubbel bosättning (se nedan). I sådant fall är emellertid inte schablonregeln tillämplig.

Traktamente har inte utgått i enskild tjänst

Om traktamentsersättning inte utgått vid tjänsteresor utanför den vanliga verksamhetsorten medges avdrag för den verkliga ökningen i levnadskostnaderna. Reglerna om schablonavdrag eller normalbelopp gäller alltså inte i dessa fall. Om utgifterna för kost, logi och andra småutgifter inte kan visas,

måste en bedömning göras av vad som ska anses som skäligt avdrag. Avgörande för bedömningen är den utredning som kan företes.

Krav på utredning

För att TN ska kunna ta ställning till ett yrkat avdrag erfordras i första hand att en godtagbar utredning om antal förrättningar, datum för dessa, förrättningsorter och bortovarons längd i respektive fall föreligger. Beträffande endagsförrättningar räcker det således inte att kvitton på utgifter företes, eftersom av dessa inte framgår om de grundläggande förutsättningarna för avdrag är uppfyllda.

Godtagbar utredning om antal övernattningar får i regel anses föreligga om övernattningarna kan styrkas med exempelvis hotellnotor.

Mot bakgrund av vad tidigare sagts bör särskilt stora krav ställas på dokumentationen av antal förrättningar och deras omfattning. Om uppgifterna inte framgår av deklarationen eller omständigheterna i övrigt bör TN begära att löpande anteckningar i form av resedagbok eller liknande företes.

Förrättningar med övernattning

A. Utredning föreligger

Vid förrättningar som medfört merkostnader för kost och logi e. d. bör avdrg beräknas enligt nedanstående riktlinjer under förutsättning att godtagbar utredning om förrättningar med avseende på datum, förrättningsort och bortovarons längd föreligger.

- Kostnaderna kan styrkas

Avdrag medges med faktisk logikostnad. För kost och diverse småutgifter medges avdrag med *mer*kostnaderna.

- Endast logikostnaderna kan styrkas

Avdrag medges med faktisk logikostnad. De avdragsgilla kostnaderna avseende kost och diverse småutgifter är svåra att beloppsmässigt precisera beroende på att förhållandena vid olika förrättningar varierar i mycket hög grad. Som vägledning bör följande gälla. Utöver avdrag för faktisk logikostnad bör avdrag medges för övriga kostnader med skäligt belopp, dock högst motsvarande den del av dygnstraktamentet – enligt kollektivavtal för branschen eller jämförbara branscher (jämför bilaga 2) – som motsvarar eller kan beräknas motsvara kost och diverse småutgifter. I de fall jämförelse med kollektivavtal över huvud taget inte kan ske medges avdrag med skäligt belopp, dock *högst* RSV:s normalbelopp.

- Varken logikostnader eller övriga kostnader kan styrkas

Vad som sagts i föregående stycke om beloppsmässig precisering av avdrag för kostnader som inte kan styrkas gäller även i detta fall. Följande vägledning lämnas därför. Avdrag medges med skäligt belopp, dock högst motsvarande avtalsenliga traktamenten inom branschen eller jämförbara branscher. Avdraget får inte heller överstiga RSV:s normalbelopp. I de fall jämförelse med kollektivavtal över huvud taget inte kan ske medges avdrag med skäligt belopp, dock *högst* RSV:s normalbelopp.

Observera att punkterna ovan är tillämpliga *endast* när utredning föreligger. TN ska därför lägga stor vikt vid att klarlägga tjänsteresornas faktiska omfattning. Kan omfattningen inte utredas, vilket torde vara ganska vanligt, bör taxering ske enligt nästkommande stycke.

B. Utredning föreligger inte
Föreligger inte tillförlitlig utredning om antalet förrättningar och deras omfattning, medges avdrag med ett efter omständigheterna anpassat totalbelopp (jfr 20 och 21 §§ TL).

Endagsförrättningar

A. Utredning föreligger
Under förutsättning att godtagbar utredning föreligger om antal förrättningar, datum för dessa, förrättningsort och bortovarons längd medges avdrag enligt följande.

- Kostnaderna kan styrkas

Avdrag medges med *mer*kostnaden.

- Kostnaderna kan inte styrkas

1) Om kollektivavtal finns för branschen eller jämförbara branscher medges avdrag med belopp som motsvarar vad som skulle ha utgått i traktamentsersättning enligt avtalet, under förutsättning att detta avtalsenliga traktamente inte strider mot KL:s regler om avdragsrätt för ökade levnadskostnader (jämför vad som sägs på sidan 3 femte stycket om traktamentsersättning vid endagsförrättning).

2) Kan punkt 1 inte tillämpas bör – om den skattskyldige gjort sannolikt att fördyring uppkommit – avdrag medges enligt följande.

Bortovaro mellan 4 och 10 timmar	skäligt belopp, dock *högst* 18 kr
Bortovaro över 10 timmar	skäligt belopp, dock *högst* 36 kr

I sammanhanget bör anmärkas att kostnad för matsäck inte anses utgöra någon vid taxeringen avdragsgill kostnad.

Om den skattskyldige inte gjort sannolikt att fördyring uppkommit, bör TN vara mycket restriktiv med att medge avdrag för sådana förrättningar som inte varat mer än 10 timmar. I ett rättsfall (RRK R 74 1:42) ansåg RR att endast de förrättningar som varat mer än 10 timmar torde ha medfört ökade levnadskostnader.

Observera att nyssnämnda punkter, där kostnaderna kan respektive inte kan styrkas, är tillämpliga *endast* när utredning föreligger. TN ska därför lägga stor vikt vid att klarlägga tjänsteresornas faktiska omfattning. Kan omfattningen inte utredas, vilket torde vara ganska vanligt, bör taxering ske enligt nästkommande stycke.

B. Utredning föreligger inte

Föreligger inte godtagbar utredning om antal förrättningar och deras omfattning medges avdrag med ett efter omständigheterna anpassat totalbelopp. RR har exempelvis i ett mål rörande 1968 års taxering (RÅ 1974 ref. 32 I) sagt: NN har under beskattningsåret utfört omkring 190 endagsförrättningar i tjänsten på olika platser utanför hemorten varvid han inte har uppburit traktamente – – – får han med hänsyn till vad som framkommit i målet antagas ha haft avdragsgilla merkostnader som kan uppskattas till 1 200 kr.

Resor på förrättningsorten

Rätt till avdrag föreligger för resor mellan tillfällig bostad på förrättningsorten och arbetsplatsen. Detta gäller även i de fall traktamente utgått, eftersom sådan ersättning i regel inte är avsedd att täcka kostnader för resor på förrättningsorten. Avdraget bör normalt beräknas för resa med billigaste färdsätt.

Hemresor

Beträffande avdrag för hemresor till familjen är RSV:s anvisningar om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst (RSV 3209) tillämpliga oavsett om den anställde uppburit traktamente eller inte.

Avdragsrätten gäller för resor till familjen. Härav följer att avdrag i allmänhet endast medges gift eller med gift jämställd skattskyldig eller skattskyldig som taxeras som ensamstående med barn. Däremot medges regelmässigt inte ensamstående sådant avdrag, vilket framgår av RR:s domar RRK R 74 1:71 och R 77 1:19.

Avdraget ska beräknas efter kostnaden för billigaste färdsätt (i allmänhet tåg eller buss). Avdrag för resa med egen bil kan inte medges i de fall den skattskyldige haft praktisk möjlighet att företa hemresorna med allmänt färdmedel och detta färdsätt ställt sig billigare än resa med egen bil. Detta gäller även om den skattskyldige gjort en mycket betydande tidsvinst genom att resa med bil i stället för med allmänt färdmedel. (RRK R 78 1:2).

Avdrag för kostnad för "hemresor" kan också komma ifråga för skötsel av förvärvskälla i hemorten, exempelvis jordbruksfastighet av någon betydelse. I sådana fall medges avdraget emellertid vid beräkning av nettointäkten av förvärvskällan.

TN bör vidare uppmärksamma att statsanställda kan erhålla fria resor till stationeringsorten. Enligt AST (Allmänt avlöningsavtal för statliga och vissa andra tjänstemän) gäller exempelvis att tjänsteman, som förordnas att tjänstgöra på annan ort inom landet än stationeringsorten, för varje avslutad 15-dagarsperiod av förordnandetiden erhåller resekostnadsersättning för en resa till och från stationeringsorten. Enligt kollektivavtal eller enligt enskilda överenskommelser kan ersättning för kostnader för hemresor utbetalas även i enskild tjänst.

Dubbel bosättning vid stadigvarande anställning på annan ort

Allmänna förutsättningar för avdragsrätt

Avdrag för ökade levnadskostnader medges inte 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 sin tjänst eller anställning eller antagit arbete, som skall utföras på annan ort än den där han är bosatt, medges i regel inte avdrag.

Avdrag vid arbete på annan ort än bostadsorten kan dock medges om

- anställningen avser endast en kortare tid eller
- arbetet ska utföras på flera olika platser eller
- det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige ska flytta till den ort där arbetet ska utföras.

Dessutom kan avdrag i vissa fall medges skattskyldig som på grund av sitt arbete bosatt sig på annan ort än den där familjen är bosatt. Förutsättningarna härför är att det på grund av

- makes förvärvsverksamhet eller
- svårigheter att anskaffa familjebostad eller
- annan jämförbar omständighet

inte skäligen kan ifrågasättas att familjen ska flytta till den skattskyldiges bostadsort.

I Skattenytt nr 7–8/1978 s. 326–349 finns en artikel om avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning. I artikeln lämnas både en redogörelse för de allmänna reglerna för avdragsrätt och en omfattande rättsfallsöversikt.

Båda makarna har stadigvarande anställning och den ena av dem har antagit anställning på annan ort

Om ena maken erhållit anställning på annan ort än den tidigare verksamhetsorten och andra maken har förvärvsarbete kan det ofta vara oskäligt att kräva att andra maken flyttar till den förstnämnda makens nya verksamhetsort, t. ex. om den andra makens anställningsinkomst är så stor att flyttning till den nya orten skulle medföra allvarligt försämrade inkomster för familjen i dess helhet. För att sådan omständighet ska kunna godtas som skäl för avdrag erfordras emellertid att det för andra maken inte finns möjligheter till anställning av motsvarande slag på makens nya arbetsort. Om sådana möjligheter finns, eller om den andra makens arbete på hemorten endast är av tillfällig karaktär, kan avdrag inte medges.

Svårigheter föreligger att anskaffa familjebostad på den nya anställningsorten

Familjebostad torde normalt kunna erhållas inom ett halvt år. För att avdrag vid dubbel bosättning på grund av bostadsbrist ska medges efter nämnda tid bör därför krävas att den skattskyldige gjort allvarliga försök att skaffa sådan bostad på den nya anställningsorten.

Dubbel bosättning på grund av "annan därmed jämförlig omständighet"
Vad som förstås med "annan därmed jämförlig omständighet" framgår inte av förarbetena till lagstiftningen. I praxis finns rättsfall där avdrag för ökade levnadskostnader medgetts vid dubbel bosättning föranledd av barns skolgång när examen är nära förestående eller av nära förestående pensionering. I rättsfallet RÅ 1968 ref. 53, enligt vilket familjebostad erhölls den 1 februari 1963 men familjen flyttade dit först den 1 juni 1963 sedan två söner avlagt examina vid läroverk, medgavs den skattskyldige avdrag för den tid som den skilda bosättningen varat. Vidare har enligt rättsfallet RÅ 1966:204 skattskyldig som två år före sin pensionering varit nödsakad ta arbete på annan ort medgetts avdrag. Däremot har avdrag inte medgetts skattskyldig när det återstått nästan fyra år till pensioneringen (RÅ 1971:599).

Försiktighet bör iakttas när det gäller att medge avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning i andra fall än de i vilka makes förvärvsverksamhet eller svårigheter att anskaffa familjebostad åberopas.

Beräkning av avdrag

Avdrag för kostnader på grund av dubbel bosättning medges normalt med faktiskt erlagd hyra på den nya orten. Enligt rättsfallet RÅ 1974 ref. 37 har dock avdrag inte medgetts för den faktiskt erlagda hyran utan endast för skälig kostnad för bostad på den nya orten. Om det således är fråga om höga bostadskostnader, bör en prövning ske från TN:s sida.

Utöver avdrag för hyra medges avdrag för kost och småutgifter. Eftersom kost- och småutgifter normalt inte kan styrkas, medges avdrag med ett skäligt belopp per dag. Härvid bör bl. a. beaktas hur den skattskyldige boendemässigt inrättat sig på den nya orten, t. ex. om han hyr lägenhet eller enbart möblerat rum. Avdraget för kost och småutgifter bör – såvida inte godtagbar utredning om faktisk fördyring föreligger – kunna medges med *högst* 45 kr. per dag.

I detta sammanhang bör påpekas att ensamstående skattskyldig i regel inte har någon avdragsgill kostnad för bostad på mer än en ort. Om avdrag för bostadskostnad yrkas bör därför utredning verkställas om anledningen till yrkandet. I allmänhet är förhållandena sådana, att avdraget bör vägras. Inte heller bör avdrag medges för kost, eftersom fråga är om stadigvarande anställning.

Hemresor

Avdrag för kostnader för hemresor på grund av dubbel bosättning medges efter samma grunder som angetts på sid. 8. I de fall avdrag för ökade levnadskostnader har vägrats gifta skattskyldiga av den anledningen att man skäligen kunnat ifrågasätta att familjen bort avflytta till den nya verksamhetsorten, har enligt praxis avdrag ändå medgetts för kostnader för hemresor. [Anm: Sid. 8 – se sid. 332].

Tillfällig anställning på annan ort än hemorten (ej resa i tjänsten)

Övernattning sker på den tillfälliga anställningsorten

Då fråga är om anställning som avser endast kortare tid föreligger avdragsrätt för ökade levnadskostnader. Avdrag för kostnader på anställningsorten för kost, bostad och småutgifter samt för hemresor bör medges enligt samma grunder som ovan sagts. Därvid bör även ensamstående skattskyldig i vissa fall kunna medges avdrag.

Dagliga resor företas mellan hemorten och den tillfälliga anställningsorten

Avdragsrätt för ökade levnadskostnader föreligger i princip. Enligt rättspraxis är avdragsrätten emellertid beroende av den utredning som den skattskyldige kan lämna till stöd för det yrkade avdraget.

Avdragsgill ökning i levnadskostnaderna kan inte antas uppkomma med mindre den skattskyldige visar eller gör sannolikt att han intagit mer än en måltid utom hemorten. I allmänhet kan man dock utgå från att skattskyldiga som dagligen återvänder till hemorten endast intar ett huvudmål på arbetsorten. Måltidsuppehåll av karaktären "kafferast" eller liknande är inte att betrakta som huvudmål. Därför torde i regel någon ökning i levnadskostnaderna inte uppkomma. I likhet med vad som sagts på sid. 7 (anm.: sid. 331) gäller även här att kostnad för matsäck inte är avdragsgill.

Föreligger däremot förutsättningar för avdragsrätt enligt ovan, men den skattskyldige inte kan visa storleken av den faktiska fördyringen, bör avdrag medges med skäligt belopp, dock *högst* 18 kr. per dag.

Stadigvarande anställning på annan ort än hemorten och dagliga resor företas till och från anställningsorten (pendlingsfallen)

Avdrag för ökade levnadskostnader medges inte.

Ökade levnadskostnader m. m. vid utbildning

Allmänt

Utgifter för grundutbildning är normalt inte att betrakta som kostnader för förvärvande eller bibehållande av intäkterna i en viss förvärvskälla. Sådana utgifter är därför inte avdragsgilla enligt 20 § KL. Emellertid förekommer vissa former av grundutbildning, där det utgår skattepliktiga statliga bidrag. Utbildningen jämställs därför med fullgörande av tjänst, varav i princip följer rätt till avdrag för merkostnader som uppkommit med anledning av studierna. De fall som åsyftas är vuxenutbildning enligt studiestödslagen (1973:349) och arbetsmarknadsutbildning. Därutöver förekommer även

andra former av utbildning som har karaktär av grundutbildning och där kostnaderna är avdragsgilla på grund av att utbildningen sker i tjänsten med oavkortad lön eller motsvarande ersättning under utbildningstiden.

Beträffande andra former av utbildning än grundutbildning blir rätten till avdrag vid taxeringen beroende av vilka omständigheter som föranlett deltagandet i utbildningen.

Förekommande fall av utbildning där avdrag för utbildningskostnader yrkas i deklarationen torde i regel kunna hänföras till något av nedanstående.

Vuxenutbildning enligt studiestödslagen samt arbetsmarknadsutbildning

Bidrag enligt studiestödslagen utgår i form av timstudiestöd, dagstudiestöd eller särskilt vuxenstudiestöd.

Dagstudiestöd och timstudiestöd, som kommer i fråga vid kurser och studiecirklar, kan erhållas för högst 10 kursdagar och 2 resdagar respektive 70 timmar och 20 restimmar under ett budgetår, dvs. under tiden 1 juli–30 juni. Bidragen är skattepliktiga med undantag av ett internatbidrag, som kan ingå i dagstudiestödet. Internatbidraget, som för närvarande uppgår till 170 kr. per dygn (före 1 juli 1981 165 kr. per dygn), ska ersätta kostnaderna för resa, kost och logi under kursdagarna.

Särskilt vuxenstudiestöd utgår för studier på grundskolenivå och gymnasial nivå samt för studier på yrkesteknisk högskola. Det består av dels ett skattepliktigt vuxenstudiebidrag, dels återbetalningspliktiga studiemedel. Bestämmelserna innehåller däremot för nämnda bidragsform inte någon rätt till traktamentsersättning eller liknande.

Bidrag vid arbetsmarknadsutbildning utgår i form av dagpenning och stimulansbidrag. (Stimulansbidraget har tagits bort fr. o. m. den 1 april 1981 för medlem i erkänd arbetslöshetskassa och fr. o. m. den 1 jan. 1981 för övriga.) De är skattepliktiga. Vid sidan av dessa ersättningar kan även särskilt bidrag utgå i form av bl. a.

1. resekostnadsersättning och traktamente vid resor mellan den ordinarie bostaden och utbildningsorten vid utbildningens början och slut samt vid uppehåll i utbildningen,
2. resekostnadsersättning utöver vad som sägs vid 1. för två resor i månaden samt vid skollov,
3. traktamente under utbildningstiden (för närvarande 50 kr. per dag under högst 5 dagar per kalendervecka),
4. kursavgifter,
5. bidrag till obligatoriska läromedel till den del kostnaderna överstiger 40 kr. per månad,
6. bidrag till dagliga resor till den del kostnaderna överstiger 90 kr. per månad.

Inget av dessa bidrag utgör skattepliktig inkomst.

I de fall *avdrag* yrkas för ökade levnadskostnader, resor m. m. i samband med ovannämnda utbildningar bör uppmärksammas att de inte skattepliktiga ersättningarna och bidragen inte redovisas på kontrolluppgift och att avdrag inte får ske för de kostnader som dessa ersättningar och bidrag avsetts täcka. För kostnader enligt punkterna 5 och 6 utgår bidrag endast i den mån

kostnaderna överstiger 40 kr. resp. 90 kr. per månad. Avdragsrätt föreligger därför upp till detta belopp. För att få fram om särskilt bidrag utbetalts, bör försäkringskassan tillfrågas, lämpligen på blankett RSV 3363.

Har däremot någon ersättning inte utgått för ökade levnadskostnader, resor m. m. föreligger i princip rätt till avdrag för kostnaderna, varvid avdrag för ökade levnadskostnader och kostnader för hemresor bör medges enligt samma grunder som under avsnitten "Dubbel bosättning vid stadigvarande anställning på annan ort" och "Tillfällig anställning på annan ort än hemorten (ej resa i tjänsten)" (sid. 8–11). [Anm.: sid. 333–335]

Utbildning inom den frivilliga försvarsverksamheten

Den som är medlem i frivillig försvarsorganisation och som genomgår frivillig utbildning och tjänstgöring för verksamheten inom totalförsvaret enligt kungörelsen (1970:301) om frivillig försvarsverksamhet kan erhålla

- dagpenning (skattepliktig, betalas ut av försäkringskassa)
- dagersättning m. fl. inte skattepliktiga ersättningar som inte är kostnadsersättningar (anges inte på kontrolluppgift)
- kostnadsersättningar (inte skattepliktiga; anges inte på kontrolluppgift; avdrag för motsvarande kostnader ska inte medges)
- fri kost och logi

Om skattskyldig yrkar avdrag för kostnader i samband med utbildningen, bör TO utreda om den skattskyldige erhållit kostnadsersättning eller åtnjutit naturaförmån för de kostnader för vilka han yrkar avdrag. Avdrag ska i så fall inte medges.

Oavkortad lön eller motsvarande ersättning har utgått under utbildningstiden

Avdrag för ökade levnadskostnader och kostnader för hemresor bör medges enligt samma grunder som vid tillfällig anställning på annan ort än hemorten (sid. 8–9). [Anm.: sid. 335] Rätt till avdrag föreligger även för övriga utbildningskostnader, såsom kurslitteratur.

Enligt RÅ 1967 ref. 52 I jämställs med lön eller motsvarande ersättning även sådan ersättning som betalats ut från läroanstalt. Avdrag för kostnader för utbildningen ska därför medges.

Reducerad lön har utgått under utbildningstiden

Om reducerad lön betalats ut, exempelvis lön med B-avdrag, anses enligt praxis utbildningen inte ha sådant samband med anställningen att deltagandet i utbildningen är att jämställa med fullgörande av tjänst. Avdrag ska då normalt vägras för alla med utbildningen förenade kostnader.

Utbildningen har samband med anställningen, men sker på fritid

Rätt till avdrag för de med utbildningen förenade kostnaderna föreligger inte i normalfallet. Under förutsättning att utbildningen genomgås för att kunna bibehålla redan innehavd anställning – sådana fall torde vara mindre vanliga – bör avdrag däremot kunna medges för utbildningskostnaderna.

Utbildning utan samband med innehavd anställning
Något avdrag för de med utbildningen förenade kostnaderna medges i regel inte.

Konferens- och kongresskostnader

Avdrag i samband med konferenskostnader m. m. har behandlats i Skattenytt nr 10 1976 s. 469–476. Se *bilaga 3. [Anm.: ej medtagen]*

Se även bifogat rättsfall *(bilaga 4)* [anm.: ej medtagen] angående distriktsläkares avdrag för utgifter för deltagande i kongress. Trots att oavkortad lön utgått och arbetsgivaren lämnat bidrag till resan, medgavs inte avdrag.

Studieresor i jordbruk och rörelse

I RÅ 80 1:81 har RR avgjort ett mål gällande rätt till avdrag i förvärvskällan inkomst av jordbruksfastighet för kostnader för resa till USA. Resan företogs av ett 20-tal jordbrukare tillsammans och syftet uppgavs vara dels att få insyn i produktionsteknik och levnadsvillkor inom det amerikanska jordbruket – främst inom familjejordbruket – dels att få inblick i det amerikanska samhällslivet. I domen yttrade RR bl. a.: "De upplysningar som lämnats om programmet för den ifrågavarande resan ger vid handen att denna varit en kombinerad studie- och rekreationsresa. Visserligen kan en del inslag i resan, såsom besök på olika jordbruk och försöksanläggningar, ha varit av visst intresse för den som i likhet med makarna N ägnar sig åt lantbruk men resan kan dock inte anses ha haft sådant samband med eller varit av sådan betydelse för makarna N:s jordbruk och inkomstförvärv att kostnaderna för resan är till någon del avdragsgilla såsom driftkostnader i förvärvskällan inkomst av jordbruksfastighet."

I de fall avdrag medgetts i rättspraxis har det regelmässigt klart visats att erfarenheterna från resan medfört direkt nytta för den rörelseverksamhet som bedrivits. Att en resa helt eller delvis har studiekaraktär är således inte tillräckligt för att avdrag ska kunna medges.

Underbilaga 1 Beslut av RSV enligt 32 § 3 mom. 2 stycket KL

		Fr. o. m. taxering år	Beslut
Resekostnads- och traktamentsersättning	Allmän försäkringskassa	1964	1963-10-30 § 5
”	Svenska träforskningsinstitutet	1965	1964-09-14 § 7
”	Svenska institutet	1967	1966-09-26 § 4
”	Svenska turisttrafikförbundet (fr. o. m. taxeringen 1976 Sveriges turistråd)	1967	1966-09-26 § 5
”	Sjukvårdens och socialvårdens planerings- och rationaliseringsinstitut	1969	1968-03-29 § 1
”	Hushållningssällskap	1969	1968-09-17 § 11
”	Svenska Jägarförbundet	1969	1968-09-17 § 12
”	Sveriges exportråd	1976	1975-03-21 § 29
”	Stockholms fondbörs	1976	1976-02-11 Dnr 97/76-309
”	Sveriges turistråd	1976	1976-03-30 Dnr 98/76-309
”	Svenska Riksidrottsförbundet och Riksidrottsförbundets idrottsinstitut – Bosön	1980	1979-09-04 Dnr 670/79-309
”	Stiftelsen Södermanlands Museum	1980	1979-12-27 Dnr 1118/79-309
”	Stiftelsen Solbacken	1980	1979-12-27 Dnr 1119/79-309
”	Stiftelsen Pileprodukter	1980	1979-12-27 Dnr 1393/79-309
”	Stiftelsen Stadshälsan	1981	1980-07-01 Dnr 631/80-309
”	Industrifonden	1982	1981-04-14 Dnr 1330/80-309

(Underbilagorna 2–4 ej medtagna)

Bilaga 6 Utgående traktamenten m. m. på det icke offentliga avtalsområdet

SAF-LO området

I det följande redovisas en *sammanställning* av avtalsbestämmelser avseende traktaments- och resekostnadsersättning som utgår enligt vissa (ett urval) kollektivavtal inom SAF-LO området. Först redovisas dock överenskommelsen mellan SAF och LO den 2 februari 1981 om löner m. m. för 1981 och 1982. SAF-LO överenskommelsen har legat till grund för senare förhandlingar på förbundsnivå. SAF och LO skall enligt överenskommelsen även verka för att principerna i överenskommelsen tillämpas på andra områden där SAF eller LO eller båda eller ett anslutet förbund är part. Enligt *överenskommelsen* gäller bl. a. att traktamentsersättningarna skall höjas fr. o. m. den 1 april och den 1 oktober 1981 och 1982 enligt tidigare praxis. På de områden där traktamentsreglerna bygger på motsvarande regler inom statens område skall denna praxis bibehållas. Av sammanställningen framgår regelmässigt vilken tid de angivna ersättningsbeloppen i resp. avtal avser. Några ersättningsbelopp gällande för tiden efter september månad år 1982 anges dock inte.

LO:s kommentar till 1981 års centrala överenskommelse mellan LO och SAF

Höjning av traktamentsersättningar

Traktamentsersättningarna skall höjas halvårsvis, den 1 april respektive 1 oktober varje avtalsår. Den senaste höjningen skedde den 1 oktober 1980. Uppgifter om de prisförändringar som är aktuella i detta sammanhang, kommer att meddelas förbunden så snart Statistiska Centralbyrån räknat fram konsumentprisindex för aktuella månader. Detta kan beräknas ske omkring den 10 mars respektive 10 september såväl 1981 som 1982 och avser då prisförändringar mellan augusti och februari respektive februari och augusti.

I de fall där man bygger på de statliga reglerna skall dessa även i fortsättningen bibehållas.

Sammanställning av avtalsbestämmelser

Allmänna Fabriksavtalet

Kollektivavtal mellan Svenska Arbetsgivareföreningens Allmänna Grupp och Svenska Fabriksarbetareförbundet gällande tiden den 1 mars 1981–den

31 december 1982 (med supplement för år 1982 avseende lönebestämmelser). Avtalet gäller för till Allmänna Gruppen anslutna företag med undantag av dem för vilka annat kollektivavtal träffats mellan parterna.

---

§ 9

RESEERSÄTTNINGAR OCH TRAKTAMENTEN

Då arbetare beordrats tjänstgöra på annan ort än den där han normalt tjänstgör (stationeringsort) och den ort, där han beordrats tjänstgöra, ej heller utgör hans bostadsort, utges reseersättning och dagtraktamente enligt följande:

Mom 1 Reseersättning

Arbetsgivaren betalar reskostnaden.

Under hela restiden betalas grundtimlön enligt § 3 även för sön-, helg- och fridagar. Tillägg enligt §§ 6 och 7 utges ej. Då sovplats bereds arbetaren äger han dock ej uppbära restidsersättning för tiden kl. 22–06.

Anmärkning

I den mån resan sker på tid, som eljest skulle utgjort ordinarie arbetstid, skall för sådan restid betalas ersättning motsvarande förlorad arbetsförtjänst.

Mom 2 Traktamenten

a) Vid resa som både påbörjats och avslutats samma dag utges för oavbruten bortovaro:

mer än 12 timmar men mindre än 18 timmar	kr. 65:–
mer än 10 timmar men högst 12 timmar	kr. 38:–
mer än 5 timmar men högst 10 timmar	kr. 20:–

b) Vid resa omfattande mer än en dag

för dag (kl. 06–24)	kr. 116:–
för natt (kl. 00–06)	kr. 75:–

För dag varav tagits i anspråk

mer än 12 timmar i följd	kr. 90:–
mer än 8 timmar men högst 12 timmar i följd	kr. 58:–
mer än 3 timmar men högst 8 timmar i följd	kr. 31:–

Nattraktamente utges endast om mer än 1 timme av natten tagits i anspråk.

Anmärkningar

1) Då sovplats eller eljest nattlogi bereds utges icke nattraktamente. Om fri kost bereds träffas överenskommelse om skälig reducering av traktamentet. Har tvingande omständighet medfört att logikostnaden, inklusive moms, överstiger detta traktamente kr. 75:– skall i stället ersättning utges för verkliga kostnaden, om den befinns skälig (i sådant fall skall hotellräkning vara utställd på företaget och vidare uppta resenärens namn samt momsbelopp).

2) Efter bortovaro å samma ort mer än 15 dygn i följd – varvid medräknas eventuellt avbrott för hemresa å arbetsfria dagar – nedsätts beloppen i punkt b) till för dag kr. 66:– och för natt 53:–.

Åkeriavtalet

Kollektivavtal mellan Biltrafikens Arbetsgivareförbund och Svenska Transportarbetareförbundet gällande tiden den 1 januari 1981–31 december 1982. Avtalet tillämpas på anställda vid till arbetsgivareförbundet anslutna företags express- och åkerirörelser, omfattande Stockholm, Göteborg och riket i övrigt. Till Stockholm hänföres ett område begränsat av en radie om 25 km från Stockholms Stortorg jämte Sigtuna och Södertälje. Till Göteborg hänföres förutom Göteborg, Härryda, Kungälv, Mölndal och Partille.

---

4 § Avlöning

Mom 3 Vid bortovaro i samband med överliggningar utom stationsorten utgår såsom ersättning för logi 88 kr., varjämte i dagtraktamente utgår ett belopp av 52 kr. per halvt dygn (dygnet räknat från den tidpunkt, då arbetstagaren lämnar stationsorten). Nytt traktamente per halvt dygn utgår, när tiden för bortovaron med minst en timme överstiger halvdygnet.

Nu nämnda ersättningar utgår icke i de fall, då arbetsgivaren tillhandahåller kost respektive logi av tillfredsställande beskaffenhet.

Då anställd beordras företaga resa med buss, järnväg, fartyg och flyg utgår ersättning för II klass biljett å järnväg och fartyg och vid nattresa sovplatsbiljett samt å flyg biljett i turistklass.

Företages resa med egen bil kan arbetsgivare och anställd överenskomma om bilersättning.

För restid samt fram- och återkörningstid med arbetsgivarens fordon utgår timlön och premiekompensation samt i förekommande fall obekvämlighetstillägg.

Mom 4 Då arbetstagare för minst 14 dagar i följd stationeras på arbetsplats utom stationsorten och övernattning äger rum, erhåller arbetstagare ersättning för kost och logi för de första 6 dygnen med 152 kr. per dygn och för tid därefter med 125 kr. per dygn därest ej kost och logi av tillfredsställande beskaffenhet tillhandahålles. Om enbart logi beredes, utgör traktamentet 84 kr. respektive 79 kr.

Då dylik stationering är begränsad till 13 dagar gäller bestämmelsen i § 4 mom 3 styckena 1 och 2.

Mom 5 Vid körning eller annat arbete, som föranleder vistelse med övernattning i Danmark, Norge eller Finland, utgår fritt logi eller ersättning därför jämte ett traktamente av 105 kr. per dygn (dygnet räknat från den tidpunkt då den svenska gränsen passeras).

Vid körning eller annat arbete, som föranleder vistelse med övernattning utomlands i andra än ovan nämnda länder, utgår i stället för vad ovan angivits ett traktamente av minst 134 kr. per påbörjat halvt dygn (dygnet räknat från den tidpunkt då gränsen till Skandinavien inklusive Finland passeras).

Nu nämnda traktamente utgår icke i de fall, då kost respektive logi av tillfredsställande beskaffenhet tillhandahålles.

Anm. Traktamentsbeloppen i mom 3 t. o. m. 5 gäller fr. o. m. den 1 april 1982.

Skulle arbetet avbrytas utomlands av anledning, över vilken arbetstagaren ej råder, äger denne rätt att på arbetsgivarens anvisning och bekostnad snarast möjligt återvända till hemorten.

Vid körning utom Skandinavien (inkl. Finland) skall bilen vara bemannad med två förare eller en förare och en medhjälpare, såframt fråga är om

a) dragande fordon, till vilket kopplats mer än ett släpfordon, inbegripet påhängsvagn;

b) dragande fordon, till vilket kopplats annat släpfordon än påhängsvagn, då släpfordonets högsta tillåtna totalvikt överstiger 5 ton och den högsta tillåtna totalvikten av dragande fordon och släpfordon tillsammantagna överstiger 15 ton;

c) därest körning beräknas omfatta mer än 8 timmar av tiden mellan kl. 17 och 7, skall bilen vara bemannad med två förare, såvida avlösning ej ordnas under färdvägen.

Bussavtalet

Kollektivavtal 1981–1982 mellan Biltrafikens Arbetsgivareförbund och Svenska Transportarbetareförbundet gällande anställda vid bussföretag med angivna traktamentsbelopp gällande fr. o. m. den 1 april 1982.

---

§ 4 Avlöning

Mom. 2

Alternativ I Vid uppehåll i arbetet på annan ort än den, där arbetstagaren har att inställa sig till eller avsluta tjänstgöringen, räknas – efter avdrag av måltidsrast – intill en timme av uppehållstiden som arbetstid och av överskjutande uppehållstid hälften som arbetstid. Måltidsrasten beräknas sammanlagt för pass om minst 6 timmar till högst 1 timme och för pass om minst 9 timmar till högst 1 1/2 timme. Måltidsrast må ej förläggas inom två timmar efter passets början eller före dess slut, såvida icke med hänsyn till särskilda förhållanden annat överenskommes. Uppehåll understigande 30 minuter räknas som arbetstid därest uppehållet icke utgör överenskommen måltidsrast.

Alternativ II För ledig uppehållsrast på bortaort, då avlönat arbete ej beredes arbetstagare inom ramen för hans kvalifikationer, utgår väntetidsersättning med kr. 17:40 per timme motsvarande kr. 1:45 per 5-minutersperiod i den mån tiden ej användes som måltidsrast.

Protokollsanteckning:

Därest arbetsgivare och arbetstagare ej kan överenskomma om tillämpligt alternativ skall alternativ I gälla.

Mom. 3 Vid linjekörning eller annat arbete som ej är att anse som abonnemangskörning skall följande gälla:

1. Vid frånvaro från hemorten – annorledes än i samband med övernattning – utgår ett traktamente av kr. 9:–, då frånvarotiden överstiger 9 timmar inklusive förberedelsearbete.
2. Vid frånvaro från hemorten – som medför övernattning utom denna – utgår avlöning för effektiv arbetstid, dock för minst 8 timmar per dygn. Dessutom tillhandahålles fritt logi eller ersättning härför samt dagtraktamente kr. 49:– per dygn. Arbetstagare som för längre tid än en månad i följd beordras till tjänstgöring på annan ort än hemorten, erhåller fr. o. m. andra månaden halvt traktamente.

Protokollsanteckning 1:

Med linjetrafik resp. beställningstrafik (abonnemangskörning) enligt detta avtal avses vad som i yrkestrafiklagen 14 juni 1979 (1979:559) defineras som linjetrafik resp. beställningstrafik.

Protokollsanteckning 2:
Arbetstagare, som efter överenskommelse med arbetsgivaren, för färd till tjänstgöring på annan ort än den ordinarie stationeringsorten använder egen bil, erhåller ersättning i enlighet med reglerna för statlig bilersättning vid färd för inställelse på tjänstgöringsorten och återresa därifrån efter beordringstidens slut. Den förlängda restiden betraktas i sådant fall såsom arbetstid och beräknas efter en körhastighet av 60 km/tim.

§ 5

Abonnemangskörning

Mom. 1 För s. k. abonnemangskörning gäller följande bestämmelser:

Inom Norden

Alternativ I
1) Om abonnemangstiden uppgår till högst 8 1/2 timmar, utgår avtalsenlig betalning för hela tiden efter avdrag av 1/2 timme för måltidsrast, såvida abonnemangstiden uppgår till 6 1/2 timmar eller däröver.

2) Om abonnemangstiden överstiger 8 1/2 timmar, utgår betalning för de första 8 timmarna i enlighet med vad ovan angivits och för tid därefter, förutom för effektiv körtid och den tid arbetstagare står till arbetsgivarens eller abonnentens förfogande, för 50 % av uppehållstiden, dock att, om abonnemangstiden uppgår till 9 timmar eller däröver, avdrag göres för 1 timmes måltidsrast. Skulle abonnemangstiden uppgå till 18 timmar eller däröver, göres avdrag med 1 1/2 timme för måltidsraster.

3) Vid under 1 och 2 här ovan angivna abonnemangskörningar utgår dessutom dagtraktamente med följande belopp: då abonnemangstiden uppgår till 9 timmar kr. 59:–, då abonnemangstiden uppgår till 12 timmar kr. 95:–.

4) Är abonnemangskörning av den omfattning att övernattning äger rum, gäller icke vad ovan under 1–3 stadgats, utan utgår avlöning för effektiv arbetstid, dock för minst åtta timmar per dygn, samt dessutom traktamente, som vid körningar inom landet utgår med kr. 212:– per dygn. Dygnet räknas från körningens början. Omfattar körning förutom ett eller flera dygn även en del av dygn, utgår för denna del avlöning för effektiv arbetstid, dock för minst 1/3 av dygnsdelen samt dessutom halvt traktamente, om dygnsdelen uppgår till högst tolv timmar, och helt traktamente om den överstiger tolv timmar.

De under punkterna 3 och 4 angivna traktamentena utgives, därest kost och i förekommande fall logi icke tillhandahålles.

Vid abonnemangskörning i Norge, Finland eller Danmark bekostar arbetsgivaren logi (eget rum eller delat med annan bussförare), varjämte bussförare åtnjuter fri kost eller ett traktamente av kr. 138:– per dygn. Bussförare skall före början av sådan körning erhålla besked, i vilken utsträckning han under körningen kommer att erhålla fri kost.

Alternativ II
1) Abonnemangskörning utan samband med övernattning.

Såsom arbetstid räknas all effektiv arbetstid samt den tid, som arbetstagaren står till arbetsgivarens eller abonnentens förfogande.

Därest abonnemangstiden överstiger 8 1/2 timmar utgår alltid betalning för de första 8 timmarna.

För annan tid under abonnemangskörning än som i första stycket anges, utgår ersättning med kr. 17:40 per timme motsvarande kr. 1:45 per 5-minutersperiod, dock efter avdrag för måltidsraster.

Avdraget för måltidsraster utgör, om tiden för abonnemangskörningen uppgår till 6

timmar, 30 minuter, om de uppgår till 9 timmar, 60 minuter.

2) Abonnemangskörning med övernattning.

Såsom arbetstid räknas den effektiva arbetstiden samt den tid, som arbetstagaren står till arbetsgivarens eller abonnentens förfogande, dock minst en arbetstid av 8 timmar per 24-timmarsperiod räknat från abonnemangskörningens början. Omfattar körningen utöver hel 24-timmarsperiod, del av sådan period, räknas såsom arbetstid minst 1/3 av den överskjutande delen.

3) Traktamenten m. m.

I de fall abonnemangstiden uppgår till 9 timmar, utgives traktamente, därest arbetsgivaren icke tillhandahåller kost och – vid övernattning på bortaort – logi. Traktamente utgör kr. 9:– för varje timme av abonnemangstiden som räknas från det stationsorten lämnas till dess återkomst sker.

Om bussförare vid abonnemangskörning utom Sverige (men inom Norden) icke åtnjuter fri kost, skall ovannämnda traktamente utgivas jämte fritt logi.

Protokollsanteckning:
Därest arbetsgivare och arbetstagare ej kan överenskomma om tillämpligt alternativ, skall alternativ I gälla.

Mom. 2

Utom Norden

1) Arbetstids- och bemanningsregler.

Arbetstiden fastställes efter trafikens behov. Tjänstgöringsplanerna skall upprättas så, att arbetstiden beräknas icke överstiga i genomsnitt 45 timmar per vecka under respektive tjänstgöringssäsong. När det gäller körtiden skall AETR-reglerna tillämpas.

Vid reguljär körning samt vid rundtur enligt fastställd turlista skall buss vara bemannad med två förare, i den mån körtiden beräknas överstiga 9 timmar per dygn. Då buss är enmansbetjänad, utgår för det merarbete och för den därigenom längre arbetstiden utöver körtiden, som det åligger bussföraren att utföra, en särskild ersättning av kr. 18:05 per kördag utom Norden.

Som ersättning för de oregelbundna arbetstids- och fridagsförhållandena i trafiken utom Norden erhåller bussförare en särskild ersättning av kr. 18:05 per tjänstgöringsdag utom Norden.

2) Uppehållskostnader.

Arbetsgivaren svarar utom Norden för kost och logi av tillfredsställande beskaffenhet. Tillhandahålles icke kost och logi, utgives i stället ett traktamente av kr. 149:– per påbörjat halvt dygn.

Byggnadsavtalet 1980 med 1982 års supplement

Kollektivavtal (för 1980 prolongerat för 1981 och 1982) mellan Byggförbundet och Svenska Byggnadsarbetareförbundet med (senast) i december 1981 beslutade ändringar och tillägg. Traktamentsbeloppen gäller från 1 april 1982.

---

§ 6 Reseersättning och traktamente

a) Reskostnadsbidrag vid dagliga resor

1. Vid dagliga resor mellan arbetarens fasta bostad och arbetsplatsen utom arbetstiden i samband med inställelse till och lämnande av arbetet utgår reskostnadsbidrag enligt nedanstående tabell, om bostaden ligger utanför en radie av 10 km från arbetsplatsen.

Avstånd i km uppgår		Reskostnadsbidrag kr/dag
till	men ej till	
–	12	0:–
12	15	23:70
15	20	30:90
20	25	38:10

För varje ytterligare påbörjad 5-km-intervall tillkommer 7 kronor 20 öre per dag, dock högst till det i § 6 b) 2 första stycket angivna traktamentsbeloppet.

2. Med avstånd avses kortast farbara väg med fordon eller båt mellan bostaden och arbetsplatsen.

Protokollsanteckningar till a):

1. Om arbetsgivaren tillhandahåller buss eller annat färdmedel eller om bidrag till reskostnad i annan form utgår, träffas överenskommelse om härav föranledd reducering av ersättning enligt a) mellan arbetsgivaren och berörd arbetare.
2. Till förare av maskiner, kranar och fordon samt förrådsarbetare, reparatörer och därmed jämställda, vilka anställts så att företagets verkstad, förråd eller annan liknande central anläggning utgör den naturliga bas, från vilken arbetarna beordras till olika företags arbetsplatser, utgår icke förmåner enligt denna paragraf vid arbete på verkstaden, förrådet etc.
3. Har arbetare, som är bosatt inom en radie av 10 km från arbetsplatsen, en färdväg mellan bostaden och arbetsplatsen, som uppgår till minst 20 km, är han berättigad till reskostnadsbidrag enligt tabellen.

b) Traktamente

1. Rätt till traktamente enligt b) och c) tillkommer arbetare vid arbete å ort, så belägen att hemresa ej kan ske varje dag, i följande fall:

- Då arbetare under anställning hos arbetsgivare sändes till ny arbetsplats å annan ort.
- Då arbetsgivare och arbetare vid anställning överenskommer om traktamente enligt förutsättningarna i b) och c).

Träffad överenskommelse skall skriftligen bekräftas av arbetsgivaren och arbetaren.

Traktamente utgår icke, då arbetarens bostad ligger inom en radie av 10 km från arbetsplatsen.

2. Under de i 1. angivna förutsättningarna utgår traktamente under vistelse å den främmande orten med 137 kronor per dag.[1]

Under de första 14 dagarna på den främmande orten utgår ett tillägg av 93:50 kronor per dag.[1]

Vid avbrott i arbetet som i tid är bestämt att ej överstiga 10 arbetsdagar utgår icke tillägget på nytt vid återkomsten till arbetsplatsen.

Tillägget utgår ej heller på nytt, då arbetet återupptages efter semester, helguppehåll ellert ledighet som beviljats arbetstagaren.

[1] Dessa belopp gäller (i princip) fr. o. m. den 1 april 1982. Höjning sker fr. o. m. den 1 oktober 1982 enligt SAF-LO-uppgörelsen.

3. För resor i samband med första inställelse till arbetet och avflyttning från orten utgår reskostnadsersättning. Därjämte utgår ersättning under resdag enligt nedan för den tid, som erfordras för resan; dock högst för så många timmar, som motsvarar den ordinarie arbetstiden för resdagen jämte ytterligare 4 timmar – i förekommande fall minskat med samma dag arbetade timmar:

- för restid utom den ordinarie dagarbetstiden: ersättning enligt nivå 2 i lönetablån § 3.
- för restid under ordinarie arbetstid: ersättning enligt nivå 1 i lönetablå § 3.

Påbörjas resa till arbetsorten senare än kl. 20 eller avslutas hemresa från arbetsorten före kl. 12, utgår halvt traktamente för den dagen. Vid resa på sön- och helgdagar samt fridagar utgår ersättning för högst 12 timmars resa per dygn. Ersättning för restid utgår även i det fall då ersättning för sovplats erhålles enligt b) 7.

4. Vid helg, söndag eller fridag anses hemresa lämpligen kunna ske, om reskostnaden uppgår till högst ett belopp motsvarande 1 1/2 traktamente. I sådant fall utgår 1 1/2 traktamente oavsett om hemresa sker eller ej.

5. Om reskostnaden vid hemresa i samband med helg, söndag eller fridag överstiger ett belopp motsvarande 1 1/2 traktamente, äger arbetsgivaren utgiva antingen reskostnadsersättning eller traktamente för dessa dagar.

6. Under i b) 5. angivna förutsättningar äger arbetaren för varje fulla två månader, som han innehaft anställning å främmande ort hos samme arbetsgivare, rätt till en hemresa. Arbetare, som utnyttjar denna förmån, erhåller reskostnadsersättning och traktamente för resdag. Sådan hemresa bör förläggas till helger, fridagar, semester eller eljest till söndag samt ske efter överenskommelse med arbetsgivaren.

7. Vid nattresa på järnväg erhålles ersättning för sovplats i II klass.

8. Traktamente må efter överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetaren utbytas mot fri kost och logi.

9. Arbetaren är berättigad till traktamente även för dag, då han på grund av olycksfall eller sjukdom är oförmögen att arbeta; dock utgår traktamente under högst 30 dagar. Därest sjukdomen icke förhindrat hemresa och arbetsgivaren beordrat hemresa, må arbetsgivaren i stället för traktamente utgiva ersättning enligt b) 3. för hemresa.

Arbetaren är skyldig att inom två dagar anmäla inträffad arbetsoförmåga. Sker ej sådan anmälan och företes ej läkarintyg på arbetsgivarens begäran, äger arbetaren ej rätt till i föregående stycke omnämnda förmåner.

Mot dessa förmåner svarande del av skadestånd, som arbetaren vid olycksfall kan erhålla av tredje man, skall utgivas till arbetsgivaren.

10. Reskostnad beräknas alltid efter billigaste allmänna färdmedel. Vid järnvägsresa ingår snälltågsbiljett, om färdsträckan överstiger 10 mil.

c) Gemensamma bestämmelser

1. Om arbetare, som uppbär traktamente enligt b), flyttar sin fasta bostad till arbetsorten (dvs. till plats inom cirkelperiferin), upphör rätten till traktamente i och med utgången av kalendermånaden efter den, då överflyttningen skedde. Flyttningsbidrag utgår i sådant fall från arbetsgivaren med ett belopp, som motsvarar kostnaden för enkel resa för familjemedlemmarna från hemorten till arbetsorten med billigaste allmänna färdmedel.

Om arbetare, som uppbär traktamente enligt b), flyttar sin fasta bostad till annan ort utanför cirkelperiferin men belägen så nära arbetsplatsen att arbetaren dagligen reser mellan arbetsplatsen och den nya bostaden, utgår flyttningsbidrag enligt föregående stycke samt reskostnadsbidrag enligt a) från flyttningsdagen.

Om arbetare, som ej uppbär reskostnadsbidrag enligt a), flyttar sin fasta bostad utanför 10 km:s radie från arbetsplatsen, blir han ej på grund därav berättigad till

sådant bidrag under sin anställning hos arbetsgivaren, såvida ej annorlunda överenskommes.

Ej heller arbetare, som uppbär reskostnadsbidrag, men flyttar bostaden längre bort, blir berättigad till högre bidrag, såvida ej annorlunda överenskommes.

Om arbetare, som uppbär reskostnadsbidrag enligt a), flyttar sin bostad närmare arbetsplatsen så att han antingen enligt tabellen i a) 1. skulle hänföras till en avståndsintervall med lägre belopp eller har sin nya bostad inom en radie av 10 km från arbetsplatsen, erhåller han det lägre beloppet respektive intet bidrag alls från utgången av den månad, då flyttningen skedde.

Arbetare är skyldig att omgående till arbetsgivaren meddela flyttning av sin fasta bostad, om detta medför ändring av rätten till förmåner enligt a) eller b) enligt ovanstående stycken.

2. Utgår reskostnadsbidrag enligt a) eller traktamente enligt b) till arbetare som har sin fasta bostad i en högre ortsgrupp än den ort där arbetsplatsen är belägen och har anställningen skett å bostadsorten, är arbetaren berättigad att erhålla den veckolön resp. nivå enligt lönetablån § 3 och semesterören som är fastställd för hemorten. Vid ackordsarbete beräknas avdrag endast efter den för arbetsorten gällande veckolönen resp. nivån enligt lönetablån § 3.

3. Arbetare, som anser sig berättigad till förmåner enligt denna paragraf, bör inom 20 dagar efter första avlöningstillfället till arbetsgivaren eller dennes ombud ha gjort framställning härom. Göres framställning senare, äger arbetaren icke rätt till sådana förmåner för gången tid.

Angående arbetares skyldighet att lämna uppgift om bostad, se § 13 a) 5.

Arbetare är skyldig att vid anfordran uppgiva fullständigt namn, personnummer samt bostad.

d) Rekommendation angående användande av egen bil i tjänsten

Arbetsgivaren har ej rätt att fordra att hos honom anställd arbetare använder egen bil i tjänsten.

Arbetare har ej heller rätt att fordra att få begagna egen bil i tjänsten.

Föreligger ett ömsesidigt intresse mellan arbetsgivare och enskild arbetare att träffa överenskommelse om att använda egen bil i tjänsten rekommenderar parterna nedan angivna villkor.

1. Bilen skall användas för resor enligt generella eller i det enskilda fallet lämnade anvisningar – dock ej under omständigheter som skulle innebära åsidosättande av lagar och förordningar eller nödig försiktighet.

2. Bilersättning enligt 3 nedan utgår för den vägsträcka för vilken arbetare i nedan angivna fall använder egen bil.

a) För resor under arbetstid.

b) för resor vid första inställelse till och avflyttning från arbetsplats på annan ort.

Protokollsanteckning till 2:

Arbetsgivare och arbetare äger rätt att träffa överenskommelse om att bilersättning enligt nedan även skall utgå vid dagliga resor i stället för reskostnadsbidrag enligt § 6 a) i byggnadsavtalet.

3. Bilersättning utgår enligt det mellan Statens Arbetsgivarverk och de statsanställdas organisationer gällande avtalet.

Anm: För Stockholm gäller särskilda resebestämmelser. (Finns ej med i denna sammanställning.)

Anläggnings- och Vägavtalen 1980 med supplement 1982

Avtal för 1980 (prolongerat för 1981 och 1982) mellan Byggförbundet och Svenska Byggnadsarbetareförbundet/Statsanställdas Förbund med senast under december 1981 (för år 1982) överenskomna ändringar och tillägg. Traktamentsbeloppen gäller dock (i enlighet med SAF-LO överenskommelsen) från den 1 april 1982.

§ 1 Avtalens omfattning

a) 1. Anläggningsavtalets omfattning

Avtalet omfattar av Byggförbundets medlemmar bedrivna anläggningsarbeten såsom kraftverk, ställverk (med transformatorstationer), transformatorstationer under jord, dammar, sjöregleringar, hamnar, farleder, flygfält, kyrkogårdar, idrottsplatser, motor-, trav- och galoppbanor, skjutbanor, friluftsbad, linbanor, pålnings- och stålspontningsarbeten, ledningsarbeten, huvudledningar för fjärrvärmeverk, pumpstationer samt till ledningar anslutna brunnar och bassänger, oljelagringsanläggningar, befästningsarbeten, sandsilos och broar samt sådana mark- och grundarbeten, som utföres utan samband med husbyggnadsarbete. Avtalet omfattar jämväl viadukter, trafiktunnlar av betong och färjelägen.

Protokollsanteckningar till a) 1:

1. Avtalet gäller dock ej för broar, viadukter, trafiktunnlar av betong och färjelägen, vars byggnadskostnad – exklusive kostnader för erforderliga tillfartsvägar – understiger för närvarande fyra miljoner kronor. Ej heller gäller avtalet för broar, viadukter, trafiktunnlar av betong och färjelägen, då arbetsgivaren utför sådana arbeten i samband med större vägbyggnadsarbete.
2. För arbeten, vilka samtidigt omfattar gatuarbeten (vägavtalet) och huvudledningar för vatten och avlopp (anläggningsavtalet) gäller det avtal som omfattar den större delen av arbetet i dess helhet räknat i uppskattat antal arbetstimmar.
3. För arbeten som – förutom arbeten enligt punkt 2 – även omfattar sådana mark- och grundarbeten som utföras utan samband med husbyggnadsarbete gäller anläggningsavtalet. Med grundarbeten avses arbeten intill grundplatta.
4. Med befästningsarbeten avses inte kasern, förvaltningsbyggnad eller liknande ovan eller under jord.
5. Anläggningsavtalet omfattar även erforderligt dykeriarbete för byggnads-, anläggnings- och vägarbete.
6. Avtalet omfattar även med ovan under a) sammanhängande rengörings-, städnings- och andra liknande servicearbeten.

a) 2. Vägavtalets omfattning

Avtalet omfattar av Byggförbundets medlemmar bedrivna arbeten avseende

1. gator och vägar med tillhörande dagvattenledningar
2. beläggningsarbeten
3. järnvägar, spårvägar och tunnelbanor
4. Broar, viadukter, trafiktunnlar av betong och färjelägen, vars byggnadskostnad – exklusive kostnader för erforderliga tillfartsvägar – understiger för närvarande fyra miljoner kronor.
5. Broar, viadukter, trafiktunnlar av betong och färjelägen därest arbetena utföres av samma arbetsgivare i samband med större vägbyggnadsarbete.

Protokollsanteckningar till a) 2:

1.Detta avtal gäller dock ej för:

a) (Utgått)

b) arbeten som samtidigt omfattar såväl mark- och grundarbeten som byggande av gator och ledningar.
2. Då arbeten samtidigt omfattar byggande av gator (vägavtalet), samt huvudledningar för vatten och avlopp (anläggningsavtalet) gäller det avtal som omfattar den större delen, räknat i uppskattat antal arbetstimmar.
3. Avtalet omfattar även med ovan under a) sammanhängande rengörings-, städnings- och andra liknande servicearbeten.

b) Arbetsplatsanmälan
Det åligger arbetsgivaren att skriftligen anmäla ny arbetsplats. Företag som är medlem i Byggförbundet insänder anmälan till Byggförbundets distriktskontor, vilket vidarebefordrar anmälan till arbetareförbundets mätningsorganisation.

Protokollsanteckningar till b):
1. På arbetsplatsanmälan för arbeten, vilka samtidigt omfattar ledningsarbeten (anläggningsavtal) och gatuarbeten (vägavtalet) samt för arbeten, vilka samtidigt omfattar brobyggnad (anläggningsavtalet) och tillfartsvägar (vägavtalet) anges beräknat antal arbetstimmar för varje del. Genom Byggförbundets försorg sändes arbetsplatsanmälan till såväl Byggnadsarbetareförbundets som Statsanställdas Förbunds mätningskontor.
2. På arbetsplatsanmälan anges särskilt förekommande dykeriarbete.
3. På arbetsplatsanmälan anges förekommande trädgårdsanläggningsarbeten och uppgift om arbetets omfattning.
4. Om det i samband med mark- och grundarbeten förekommer rörläggning innanför grundmur eller i respektive under grundplatta är röravtalet mellan Rörledningsfirmornas Arbetsgivareförbund och Svenska Byggnadsarbetareförbundet tillämpligt. Om det anses erforderligt att sådana rördragningsarbeten utföres av företagets egna rörläggare efter samma avtal som för övriga markarbeten, måste sålunda särskild överenskommelse träffas. I sådant fall skall arbetet anges på arbetsplatsanmälan.

c) Information vid anställning
Arbetsgivare skall i samband med anställning av arbetare vid anläggnings- och vägarbete skriftligen eller på annat lämpligt sätt informera om dels omfattningen av företagets åtagande dels vilka arbeten som skall utföras av sido- och underentreprenörer och som på grund därav är undantagna från det arbete anställningen avser.

§ 5 Reskostnadsbidrag och traktamente

a) Reskostnadsbidrag vid dagliga resor
1. Vid dagliga resor mellan arbetarens fasta bostad och arbetsplatsen utom arbetstiden i samband med inställelse till och lämnande av arbetet utgår reskostnadsbidrag enligt nedanstående tabell, om bostaden ligger utanför en radie av 10 km från arbetsplatsen.

Avstånd i km uppgår		Reskostnadsbidrag kr/dag
till	men ej till	
–	12	0:-
12	15	23:70
15	20	30:90
20	25	38:10

För varje ytterligare påbörjad 5-km-intervall tillkommer 7:20 kr. per dag, dock högst till det i b) 2 första stycket angivna traktamentsbeloppet.

2. Med avstånd avses kortast farbara väg med fordon eller båt mellan bostaden och arbetsplatsen.

Protokollsanteckningar till a):

1. Om arbetsgivaren tillhandahåller buss eller annat färdmedel eller om bidrag till reskostnad i annan form utgår, träffas överenskommelse om härav föranledd reducering av ersättning enligt a) mellan arbetsgivaren och berörd arbetare.
2. Har arbetare, som är bosatt inom en radie av 10 km från arbetsplatsen, en färdväg mellan bostaden och arbetsplatsen, som uppgår till minst 20 km, är han berättigad till reskostnadsbidrag enligt tabellen.

b) Traktamente

1. Rätt till traktamente enligt b) och c) tillkommer arbetare vid arbete å ort så belägen, att hemresa ej kan ske varje dag i följande fall,
   då arbetare under anställning hos arbetsgivare sändes till ny arbetsplats på annan ort eller
   då arbetsgivare och arbetare vid anställning överenskommer om traktamente enligt förutsättningarna i b) och c).
   Träffad överenskommelse skall skriftligen bekräftas av arbetsgivaren och arbetaren.
   Traktamente utgår icke, då arbetarens bostad ligger inom en radie av 10 km från arbetsplatsen.
2. Under de i 1 ovan angivna förutsättningarna utgår traktamente under vistelse på den främmande orten med 137 kronor per dag.

Under de första 14 dagarna på den främmande orten utgår ett tillägg av 93:50 kronor per dag.

Anm. Traktamentsbeloppen gäller fr. o. m. den 1 april 1982.

Höjning sker fr. o. m. den 1 oktober 1982 enligt SAF-LO uppgörelsen.

Vid avbrott i arbetet, som i tid är bestämt att ej överstiga 10 arbetsdagar, utgår icke tillägget på nytt vid återkomsten till arbetsplatsen. Tillägget utgår ej heller på nytt då arbetet återupptages efter semester, helguppehåll eller ledighet som beviljats arbetstagaren.

Protokollsanteckningar till b):

1. Vid arbeten inom en begränsad geografisk region, av sådan natur att arbetare fortvarigt under längre tid än 14 dagar uppbär traktamente, bör arbetsgivare och arbetare söka komma överens om lämplig ort för arbetarens tillfälliga bostad (t. ex. husvagn) och klarlägga därav betingade förutsättningar för traktamenten och reskostnadsbidrag.
2. Om, vid arbete utanför hemorten, arbetare eller arbetsgivare ej kan ordna logi inom en radie av 10 km från arbetsplatsen, jämställes tillfällig bostad med i a) 1 omnämnd fast bostad.

c) Gemensamma bestämmelser

1. För resor i samband med första inställelse till arbetet och avflyttning från orten utgår reskostnadsersättning. Därjämte utgår ersättning under resdag med för honom gällande minsta lön enligt § 3 b) för restid under ordinarie arbetstid samt med vanlig timlön enligt § 3 b) I och II för restid utom den ordinarie arbetstiden, sammantaget dock högst för så många timmar som motsvarar den ordinarie arbetstiden för resdagen jämte ytterligare fyra timmar – i förekommande fall minskat med samma dag arbetade timmar.

Vid resa på sön- och helgdagar samt fridagar utgår ersättning för högst 12 timmars resa per dygn. Ersättning för restid utgår även i det fall då ersättning för sovplats erhålles enligt 5.

Påbörjas resa till arbetsorten senare än kl. 20 eller avslutas hemresa från arbetsorten före kl. 12, utgår halvt traktamente för den dagen.

2. Vid helg, söndag eller fridag anses hemresa lämpligen kunna ske, om resekostnaden uppgår till högst ett belopp motsvarande 1 1/2 traktamente. I sådant fall utgår 1 1/2 traktamente oavsett om hemresa sker eller ej.
3. Om resekostnaden vid hemresan i samband med helg, söndag eller fridag överstiger ett belopp motsvarande 1 1/2 traktamente, äger arbetsgivaren utgiva antingen reskostnadsersättning eller traktamente för dessa dagar.
4. Under i 3 angivna förutsättningar äger arbetaren för varje fulla två månader, som han innehaft anställning å främmande ort hos samme arbetsgivare, rätt till en hemresa. Arbetare, som utnyttjar denna förmån, erhåller reskostnadsersättning samt traktamente för resdag. Sådan hemresa bör förläggas till helger, fridagar, semester eller eljest till söndag samt ske efter överenskommelse med arbetsgivaren.
5. Vid nattresa på järnväg erhålles ersättning för sovplats i II klass.
6. Traktamente må efter överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetaren utbytas mot fri kost och logi.
7. Arbetaren är berättigad till traktamente även för dag, då han på grund av olycksfall eller sjukdom är oförmögen att arbeta; dock utgår traktamente under högst 30 dagar. Därest sjukdomen icke förhindrat hemresa och arbetsgivaren beordrat hemresa, må arbetsgivaren i stället för traktamente utgiva ersättning enligt 1. för hemresa.

   Arbetaren är skyldig att inom två dagar anmäla inträffad arbetsoförmåga. Sker ej sådan anmälan och företes ej läkarintyg på arbetsgivarens begäran, äger arbetaren ej rätt till i föregående stycke omnämnda förmåner.

   Mot dessa förmåner svarande del av skadestånd, som arbetaren vid olycksfall kan erhålla av tredje man, skall utgivas till arbetsgivaren.
8. Resekostnad beräknas alltid efter billigaste allmänna färdmedel. Vid järnvägsresa ingår snälltågsbiljett, om färdsträckan överstiger 10 mil.
9. Om arbetare, som ej uppbär reskostnadsbidrag enligt a) flyttar sin fasta bostad utanför 10 km:s radie från arbetsplatsen, blir han ej på grund därav berättigad till sådant bidrag under sin anställning hos arbetsgivaren, såvida ej annorlunda överenskommes. Ej heller arbetare, som uppbär reskostnadsbidrag, men flyttar bostaden längre bort, blir berättigad till högre bidrag, såvida ej annorlunda överenskommes.

   Om arbetare som uppbär reskostnadsbidrag enligt a), flyttar sin bostad närmare arbetsplatsen så att han antingen enligt tabellen i a) skulle hänföras till ett avståndsintervall med lägre belopp eller har sin nya bostad inom en radie av 10 km från arbetsplatsen, erhåller han det lägre beloppet respektive intet bidrag alls från utgången av den månad, då flyttningen skedde.
10. Om arbetare, som uppbär traktamente enligt b), flyttar sin fasta bostad till arbetsorten (dvs. till plats närmare än 10 km från arbetsplatsen) upphör rätten till traktamente i och med utgången av kalendermånaden efter den, då överflyttningen skedde. Flyttningsbidrag utgår i sådant fall från arbetsgivaren med ett belopp, som motsvarar kostnaden för enkel resa för familjemedlemmarna från hemorten till arbetsorten med billigaste allmänna färdmedel. Om arbetare, som uppbär traktamente enligt b), flyttar sin fasta bostad till annan ort belägen så nära arbetsplatsen att arbetaren dagligen reser mellan arbetsplatsen och den nya bostaden, utgår flyttningsbidrag enligt föregående stycke samt reskostnadsbidrag enligt a), från flyttningsdagen.

Arbetare är skyldig att omgående till arbetsgivaren meddela flyttning av sin fasta bostad, om detta medför ändring av rätten till förmåner enligt a)–b).

11. Utgår reskostnadsbidrag enligt a) eller traktamente enligt b) till arbetare som har sin fasta bostad i en högre löneregion än den ort där arbetsplatsen är belägen och har anställning skett å bostadsorten, är arbetaren berättigad erhålla den veckolön resp. timlön och semesterören, som är fastställda för hemorten. Vid ackordsarbete beräknas avdrag endast efter den för arbetsorten gällande vecko- resp. timlönen.
12. Arbetare, som anser sig berättigad till förmåner enligt denna paragraf, bör inom 20 dagar efter avlöningstillfället till arbetsgivaren eller dennes ombud ha gjort framställning härom. Göres framställning senare, äger arbetaren icke rätt till sådana förmåner för gången tid.
13. Till arbetare, t. ex. förare av maskiner, kranar, fordon m. m., vilka anställts så att företags verkstad, förråd eller annan liknande central anläggning utgör den naturliga bas från vilken arbetarna beordras till olika arbetsplatser, utgår icke förmåner enligt denna paragraf vid arbete på verkstaden, förrådet etc.

d) Rekommendation angående användande av egen bil i tjänsten

Arbetsgivaren har ej rätt att fordra att hos honom anställd arbetare använder egen bil i tjänsten.

Arbetare har ej heller rätt att fordra att få begagna egen bil i tjänsten.

Föreligger ett ömsesidigt intresse mellan arbetsgivare och enskild arbetare att träffa överenskommelse om att använda egen bil i tjänsten rekommenderar parterna nedan angivna villkor.

1. Bilen skall användas för resor enligt generella eller i det enskilda fallet lämnade anvisningar – dock ej under omständigheter som skulle innebära åsidosättande av lagar och förordningar eller nödig försiktighet.

2. Bilersättning enligt 3 nedan utgår för den vägsträcka vilken arbetare i nedan angivna fall använder egen bil.

a) För resor under arbetstid.

b) För resor vid första inställelse till och avflyttning från arbetsplats på annan ort.

Protokollsanteckning till 2:

Arbetsgivare och arbetare äger rätt att träffa överenskommelse om att bilersättning enligt nedan även skall utgå vid dagliga resor i stället för reskostnadsbidrag enligt § 5 a) i kollektivavtalet.

3. Bilersättning utgår enligt det mellan Statens Arbetsgivarverk och de statsanställdas organisationer gällande avtalet. Därvid skall dock den sammanlagda körsträckan räknas per kalenderår.

Anmärkning till § 5

För Stockholm gäller bestämmelserna i bilaga 2. (Finns ej med i denna sammanställning.)

Installationsavtalet 1981–1982

inklusive supplement gällande fr. o. m. den 1 januari 1982.

Kollektivavtal mellan Elektriska Arbetsgivareföreningen och Svenska Elektrikerförbundet avseende elektriska installationsarbeten. Traktamentsbeloppen gäller från och med den 1 april 1982.

§ 1
Avtalets giltighetsområde
Mom. 1 Detta kollektivavtal äger tillämpning på anställning hos medlemmar av Elektriska Arbetsgivareföreningen för medlemmar av Svenska Elektrikerförbundet gällande starkströms-, svagströms- och hissmontörer, hissmörjare samt radiomontörer, som utför monteringsarbete på montageplatsen ävensom hos medlemmar av Elektriska Arbetsgivareföreningen anställda verkstadsarbetare, men däremot icke handelsarbetare (lagerarbetare, chaufförer etc.) och ej heller arbetare, som anställs uteslutande för linjearbeten, såsom grävning, stolpresning, stagning och tråddragning. Undantagna är jämväl arbetare, som uteslutande anställs för jordkabelarbeten i jord, såsom grävning och nedläggning i jord av jordkablar.

Anmärkning
1 Till förhandlingsprotokollet har antecknats, att bestämmelsen icke innebär ändring i det förutvarande förhållandet, att under avtalet skall hänföras arbetare, anställda som montörer, vilka längre eller kortare tid utför linjearbeten.

2 Till protokollet har vidare antecknats, att arbetsgivarna förbinder sig att gentemot arbetare, som icke tillhör den på arbetaresidan avtalsslutande organisationen, beträffande löner (alltså även ackordspriser) icke tillämpa andra bestämmelser och villkor än de i avtalet angivna.

Mom. 2 Därest under avtalstiden i arbetsgivareorganisationen ingår ny medlem, som är bunden av annat under avtalstiden utlöpande kollektivavtal, skall detta avtal för sådan medlem och hans i detta avtal avsedda arbetare träda i tillämpning, då det andra avtalet efter uppsägning utlupit.

---

§ 11
Arbete utom hemorten

Mom. 1 Varje arbetare anställes med en fast hemort, som angives i arbetarens anställningsbevis. Ombyte av hemort sker efter fri överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetaren. Denna nya hemort skall gälla minst 6 månader. Flyttningskostnaderna betalas av arbetsgivaren, därest denne påyrkat ombytet.

Såsom hemort kan ifrågakomma:
1 den ort där arbetsgivaren har sitt huvudkontor; eller
2 den ort där arbetsgivaren har för stadigvarande bruk inrättat filialkontor; eller
3 annan ort under förutsättning att kost och logi på rimligt sätt där kan erhållas.

För att kvaliteten på installationsarbetena skall hållas på en tillfredsställande nivå är parterna överens om att, då arbetsgivaren låter utföra arbete på annan ort än sådan där företaget har sitt huvudkontor eller filial, skall för arbetets utförande en ledande montör tagas från arbetsgivarens huvudkontor eller filial. Sådan från huvudkontor eller filial utsänd ledande montör skall ha sin hemort vid huvudkontoret eller filialen.

Anmärkning
Utan hinder av vad i föregående stycke sägs må även ledande montör kunna anställas med sådan ort som avses under punkt 3 här ovan som hemort, om arbetet ej avser nyanläggningar eller större ombyggnader.

Mom. 2 a Hemortens gränser skall fastställas genom hemortsavtal med samma giltighetstid som detta avtal. Uppgörelse om hemortsområde träffas lokalt. Hemorts-

avtal skall för att vara giltiga godkännas av EA och SEF.

Om de lokala parterna efter förhandlingar icke kunnat enas, skall frågan upptagas till förhandling mellan organisationerna.

För orter där fastställd hemortsgräns tidigare icke finnes skall vid överenskommelse om sådan området icke vara mindre än en cirkel med 3 km radie och icke större än en cirkel med 5 km radie.

Vid fastställande av hemort enligt mom. 1 punkt 3 skall följande iakttagas:

På sådana orter, där av organisationerna godkända hemortsavtal upprättats, skall dessa lända till efterrättelse.

Där sådana hemortsavtal icke upprättats, skall tidigare i detta mom. angivna regler tillämpas. Ny hemort enligt mom. 1 punkt 3 får icke förläggas närmare redan fastställt hemortsområde än att avståndet mellan gränserna är minst 3 km.

Mom. 2 b För att filialkontor enligt mom. 1 punkt 2 skall anses som filial fordras följande:

Filialkontoret skall vara utrustat med kontors- och lagerlokaler med nöjaktig utrustning och lagerhållning. Arbetsgivaren skall på platsen permanent hålla en person, som tjänstgör som föreståndare för filialen. Filialen skall bedriva en i förhållande till huvudkontoret i viss mån självständig verksamhet.

Mom. 3 Vid arbete utom hemorten utgår under nedan angivna förutsättningar:

A Resekostnadsersättning.
B Restidsersättning.
C Traktamenten.

A Resekostnadsersättning

Vid resor utom hemorten bekostar arbetsgivaren färdbiljett med det kommunikationsmedel, som erfordras (vid tågresa 2:a klass och vid båtresa 2:a klass) samt frakt för bagage. Då resa nattetid (kl. 22–6) under minst 6 timmar måste företagas, erhåller arbetaren ersättning för sovplats i resklass enligt ovan, även om sovplats ej finnes.

B Restidsersättning

Restid (=tid som åtgår för resa utom hemorts- respektive resegränsen) utom ordinarie arbetstid ersätts per timme med 1/198 av grundlönen, dock med högst 12 timmar per kalenderdygn, även om resan varar längre. Vid resor till ort där övernattning sker, fastställes restidens längd med hänsyn till kommunikationsmedlens avgång resp. ankomst. Med restid jämställes tid som åtgår för väntan på ombytesstationer.

Anmärkning

Res- och väntetid på annan tid än ordinarie arbetstid räknas ej som fullgjord arbetstid; således skall den ordinarie arbetstiden jämte avtalsenligt påfordrad övertid även fullgöras.

C Traktamenten

Vid arbete utom hemortsområdet utgår traktamenten fr. o. m. den 1 april 1982 enligt följande grunder:

1 Utan övernattning

Vid bortovaro minst 12 timmar ..... 46 kr.

Protokollsanteckning
Med bortovaro avses den tidsrymd, under vilken arbetaren är utanför hemortsområdet eller i de fall reseersättningsgräns är fastställd utanför det område, som omslutes av denna gräns.

2 Med övernattning

Per löpande dygn		210 kr.
varav vid tillämpning av anm. 4		
belöper på logi	80 kr.	
samt på kost och övrigt	130 kr.	
Per överstigande del av dygn 3–8 timmar		68 kr.
D.o	över 8 timmar	dygnstraktamente
D:o vid tillämpning av anm. 4 över 8 timmar		130 kr.
Vid arbeten som varar mer än 15 dygn på samma ort ändras ersättningen därefter för helt dygn till		120 kr.

Anmärkningar till mom. 3 C
1 Då övernattning sker, räknas frånvaron från hemorten i timmar resp. löpande dygn från tiden för avresan till tiden för återkomsten.
2 Erhåller arbetaren vid övernattning fritt logi, minskas traktamentet de första 15 dygnen med 65 kr. och därefter med 35 kr. per natt.
3 Vid arbete på fartyg under gång bör arbetsgivaren medverka till att arbetaren erhåller kost och logi av samma beskaffenhet som maskinbefälet. Härvid betalas inte traktamenten.
4 I sådana fall då nattraktamentet under de första 15 dygnen av ett arbete på en och samma ort inte täcker kostnaderna för logi av tillfredsställande beskaffenhet, erhåller arbetstagaren ersättning för styrkta kostnader för logi. Parterna förutsätter härvid skälig kostnad.
5 Skulle dygnstraktamentet, 120 kr., då arbetet medför fler än 15 övernattningar på en och samma ort, icke vara tillräckligt för täckande av kostnaderna för kost och logi av tillfredsställande beskaffenhet, erhåller arbetstagaren motsvarande höjning av traktamentet. Anmälan om sådant förhållande bör arbetstagaren göra till arbetsledningen snarast möjligt och *senast en vecka* efter arbetets påbörjande.
6 Då arbetsplatsen är så belägen, att arbetare ej kan erhålla kost och logi inom en cirkel med arbetsplatsen som medelpunkt och med 2 km radie, erhåller han – om resa verkligen företagits – ersättning dels för resekostnad, dels för den gång- eller restid som åtgått utanför 2 km-området.
7 Därest arbete som pågår minst 14 dagar, utan arbetarens förvållande avbrytes och avbrottet omfattar mer än 5 arbetsdagar, erhåller arbetaren vid arbetets återupptagande det högre traktamentet. Vid kortare avbrott erhåller arbetaren det lägre traktamentet samt ersättning för sina merkostnader, såsom exempelvis hyra för logi, som arbetaren måste betala under avbrottet.

Om arbete avbrytes på grund av semester, erhåller arbetare det lägre traktamentet vid återkomsten till arbetsplatsen jämte ev. ersättning för hyra för logi som arbetaren måst betala under semestern. Med semester jämställs här sjukdom, ledighet enligt lagen om rätt till föräldraledighet, studieledighet, ledighet för facklig verksamhet samt ledighet för värnplikts- eller repetitionstjänstgöring.

Mom. 4 Har arbetaren för arbete i samma arbetsgivares tjänst varit frånvarande från hemorten enligt mom. 1 i denna paragraf, dvs. från den ort där han anställdes, under mer än tre månader, erhåller han för besök i hemmet, även om detta är beläget på annan ort än anställningsorten, antingen vid någon av de större helgerna (jul, påsk eller pingst) eller på annan av arbetsgivaren bestämd tid ledighet i två dagar (restiden

oräknad) samt resekostnadsersättning och restidsersättning enligt mom. 3. Förutsättning för sådan ersättning är likväl, att arbetaren kan styrka att resa till bostadsorten verkligen företagits. Om arbetare, som icke själv önskat utnyttja sin rätt att på av arbetsgivaren bestämd tid resa till bostadsorten, likväl beordras till sådan resa, erhåller han jämväl traktamente under resan.

Ledighet och ersättning enligt denna bestämmelse medgives högst fyra gånger per år.

Mom. 5 Vid beordrad resa till plats, där övernattningstraktamente skall utgå, är arbetaren vid resans anträdande berättigad erhålla rimligt förskott på resekostnader och traktamenten.

Anmärkning
Arbetsgivaren skall icke återfordra förskott på resekostnader och traktamenten förrän arbetaren beretts tillfälle att vad avser resekostnader redovisa dessa resp. vad avser förskott på traktamentena återvänt till hemorten efter arbetets avslutande eller på grund av att arbetet av andra skäl avbrutits.

Anmärkning till § 11
Traktamentsbestämmelserna avser arbete inom Sverige. Vid arbete utomlands har arbetaren rätt att förhandla med arbetsgivaren om annan ersättning.

Kraftverksavtalet 1981–1982

med supplement gällande år 1982.

Avtal mellan Elektriska arbetsgivareföreningen och Svenska Elektrikerförbundet. Traktamentsbeloppen gäller från den 1 januari 1982.

§ 1
Avtalets omfattning
Mom 1
Detta avtal reglerar anställningsförhållanden för hos medlemmar av Elektriska Arbetsgivareföreningens kraftverkssektion anställda medlemmar av Svenska Elektrikerförbundet under förutsättning dels att vederbörande företag bedriver byggnads-, drift- eller underhållsarbeten av ledningar, kopplings-, transformator- eller kraftstationer, dels att vederbörande arbetstagare är anställda antingen som maskinister, reparatörer, montörer, linjemontörer eller yrkesarbetare (exempelvis murare, snickare, smeder eller verkstadsarbetare) eller som förråds- och diversearbetare eller anställda för linjestakning, skogsröjning eller fiskodling.

Anmärkning:
Till protokollet har antecknats – att arbetsgivarna förbinder sig, att gentemot arbetstagare, som icke tillhör den på arbetstagaresidan avtalsslutande organisationen, beträffande löner och övriga avtalsvillkor icke tillämpa andra bestämmelser och villkor än de i avtalet angivna.

Mom 2
Som tillägg till detta avtal skall de lokala parterna upprätta lokala bestämmelser för de särskilda företagen.

Mom 3
Därest under avtalstiden i Elektriska Arbetsgivareföreningens kraftverkssektion ingår ny medlem, som är bunden av annat under avtalstiden utlöpande kollektivavtal, avseende under mom 1 angivna arbetstagare, skall här ifrågavarande avtal för sådan medlem och hans i detta avtal avsedda arbetstagare träda i tillämpning, då det förstnämnda avtalet efter uppsägning utlupit.

---

§ 8
Stationeringsort och verksamhetsområde
Mom 1
Varje arbetstagare anställs med en viss stationeringsort och med ett fast verksamhetsområde.

Lokal överenskommelse om ny stationeringsort må träffas under avtalstiden. Som ny stationeringsort kan endast förekomma ort där arbetsgivaren har permanent kraftanläggning, kontor eller förråd och där arbetstagaren har tillgång till personalrum av tillfredsställande beskaffenhet.

Ombyte av stationeringsort kan ske då arbetstagare efter överenskommelse anställs på ny stationeringsort för arbete i minst sex månader.

Mom 2
Verksamhetsområdet anses omfatta ett område vars yttre gräns är belägen på ett vägavstånd av 10 km från stationeringsorten.

§ 9
Arbete utanför verksamhetsområdet
Vid arbete utanför verksamhetsområdet utbetalas under nedan angivna förutsättningar följande ersättningar:

Resekostnadsersättning
Restidsersättning
Traktamente

Ersättning för arbete utanför verksamhetsområdet utges efter det alternativ som innebär lägsta sammanlagda kostnad för arbetsgivaren.

Mom 1 Resekostnadsersättning
Då arbetstagare på arbetsgivares order företar resa utanför verksamhetsområdet och därvid anlitar anvisat avgiftsbelagt kommunikationsmedel, betalar arbetsgivaren resekostnad på järnväg (2:a klass) samt på buss ävensom på båt (2:a klass) eller annat kommunikationsmedel varmed resan företas samt fraktkostnad för erforderligt bagage. Resekostnadsersättning skall täcka kostnader för resa från stationeringsorten till avstigningsplats närmast arbetsplatsen.

Anmärkningar:
1. Därest lokal överenskommelse träffas med anställd om att begagna egen bil i tjänsten skall, om annat ej överenskommes, ersättningen utgöras av i mellan avtalsparterna gällande rekommendation fastställd bilersättning.
2. Då arbetstagare, som uppbär nattraktamente, har att vid arbetstidens början och slut med bil förflytta sig fram och åter från plats, där han har kost och logi till den plats som är utgångspunkt för hans arbete, utges resekostnadsersättning.

Mom 2 Restidsersättning
Utanför ordinarie arbetstid förlagd restid
– till arbetsplats utanför verksamhetsområdet (räknas från stationeringsorten)

– mellan tillfällig bostadsort och den plats som är utgångspunkten för arbete (vid övernattning)

ersätts med 1/165 av månadslönen per timme.

Anmärkningar:

1. Vid beräkning av restid med bil antas en medelhastighet av 54 km/timme.
2. Om arbetsgivaren har bekostat sovplats i tåg eller båt under resan skall tiden kl 22.00–07.00 ej berättiga till restidsersättning.

Mom 3 Traktamente

I detta moment angivna traktamentsbelopp gäller fr o m 1 januari 1982.

Vid arbete utanför verksamhetsområdet utan övernattning utges traktamente enligt följande:

Endagsförrättning

Traktamente för dag varav tagits i anspråk		
mer än 6 men högst 10 tim i följd	mer än 10 men högst 12 tim i följd	mer än 12 men mindre än 18 tim i följd
19:–	38:–	63:–

Vid arbete utanför verksamhetsområdet med övernattning utbetalas traktamente enligt följande:

Korttidsförrättning

Natt-traktamente	Dagtraktamente för resdagar varav tagits i anspråk			Mellan-liggande dagar
00.00–06.00	3–8 tim	8–12 tim	12–18 tim	06.00–24.00
55:–	34:–	65:–	100:–	140:–

Långtidsförrättning (fr o m 16 dygnet)

Nattraktamente	Dagtraktamente
24:–	88:–

Anmärkningar:

1. Traktamenten är avsedda att täcka den anställdes merutgifter för kost och logi. I fall då arbetsgivaren tillhandahåller logi och/eller kost av tillfredsställande beskaffenhet skall överenskommelse träffas om reducering av traktamentsbeloppen.
2. Arbetstagare, som under en längre tid fortlöpande utför arbete så långt utanför verksamhetsområdet att han har rätt till traktamente, kan bli föranlåten att byta logi därför att hans arbetsuppgifter utanför verksamhetsområdet skall fortsätta på

långt avstånd från den plats där de påbörjades. Efter logibyte som överenskommes med arbetsledningen har arbetstagaren rätt till korttidstraktamente under en ny period av upp till 15 dygn.

3. Arbetsuppehåll under högst 5 arbetsdagar medför ej ändring av traktamentsbelopp. Sådana avbrott skall ej inräknas i tidsperioden 15 dygn.
4. Arbetstagare, som kan påvisa, att han i och för sin tjänst haft ofrånkomlig utgift för logi på ort utanför verksamhetsområdet under dygn, då han ej åtnjutit nattraktamente, har rätt att få täckning för sådana utgifter.
5. Där det befinnes, att nattraktamentena icke är tillräckliga för täckande av kostnader för logi av tillfredsställande beskaffenhet äger arbetstagaren erhålla motsvarande höjning av traktamentena. Anmälan om sådant förhållande skall arbetstagaren göra till arbetsledningen snarast möjligt och senast en vecka efter arbetets påbörjande.

Riksavtal för detaljhandeln 1981–1982

Kollektivt riksavtal mellan Handelns Arbetsgivareorganisation (HAO) samt Handelsanställdas Förbund avseende butiks- och kontorspersonal samt lagerpersonal och chaufförer inom detaljhandeln.

Protokollsanteckningar

---

4. Traktamenten

A. Då anställd på grund av färd utom ordinarie tjänstgöringsort icke kan intaga sin huvudmåltid för dagen på vanlig tid och plats, utgår ersättning:

Med kr 19:30 under förutsättning att bortovaron varar minst 4 timmar och hela måltidsrasten infaller under denna tid.

Med kr 19:30 för kvällsmål under förutsättning att bortovaron varar minst 3 timmar efter ordinarie arbetstids slut och erforderlig rast för intagandet av sådan måltid ej beretts å tjänstgöringsorten före färdens påbörjande.

Dessa ersättningar utgör såväl bidrag till måltidskostnaden som vederlag för under sådan måltidsrast eventuellt utfört övertidsarbete, som ej särskilt beordrats.

B. Vid beordrade resor i tjänsten som föranleder övernattning utgår traktamentsersättning enligt de vid varje tidpunkt gällande statliga normerna.

Om den anställde genom arbetsgivarens försorg erhåller fri kost och/eller logi av godtagbar beskaffenhet, utgår inte traktamente.

Anm.
Måltidsersättningen i 4 A gäller från den 1 april 1982.

Kollektivt riksavtal 1981–1982

mellan HAO och Handelsanställdas Förbund avseende lagerpersonal och chaufförer inom grosshandeln.

---

§ 8.
Traktamenten
Mom. 1. Då arbetare på grund av färd utom ordinarie tjänstgöringsort icke kan intaga sin huvudmåltid för dagen å vanlig tid och plats, utgår ersättning:

Med kr 19:30 (fr. o. m. den 1/4 1982) under förutsättning att bortovaron varar minst 4 timmar och hela måltidsrasten infaller under denna tid.

Med kr 19:30 (fr. o. m. den 1/4 1982) för kvällsmål under förutsättning att bortovaron varar minst 3 timmar efter ordinarie arbetstids slut och erforderlig rast för intagande av sådan måltid ej beretts å tjänstgöringsorten före färdens påbörjande.

Dessa ersättningar utgör såväl bidrag till måltidskostnaden som vederlag för under sådan måltidsrast eventuellt utfört övertidsarbete, som ej särskilt beordrats.

Mom. 2. Vid bortovaro i samband med övernattning utom ordinarie tjänstgöringsort erhåller arbetare traktamentsersättning per dygn med kr 195:- enligt följande fördelning:

Ersättning för logi kr 85:- per natt.

Kostersättning med kr 21:50 för morgonmål, 40:- för lunch och 48:50 för middagsmål som intages efter kl. 18.

I de fall tillfredsställande logi ej kan erhållas inom ramen för 85 kr har den anställde rätt att mot företeende av kvitto erhålla ersättning för överskjutande belopp.

Om arbetare genom arbetsgivarens försorg erhåller fri kost och/eller logi, utgår inte traktamente.

Anm. Traktamentsbeloppen i samband med övernattning i § 8 mom. 2 gäller från 1 januari 1982.

Måleriavtalet 1981–1982

Kollektivavtal för måleriyrket

Riksavtal mellan Målaremästarnas Riksförening och Svenska Målareförbundet med ändrade lönebestämmelser samt traktamenten och resekostnadsbidrag från 1 januari 1982.

---

§ 8 Resekostnader och traktamente

Mom. a) 1. Inom varje tätort skall genom lokala förhandlingar finnas fastställda en eller flera centralpunkter.

2. Centralpunkten skall i största möjliga utsträckning ligga i centrum av det bebyggda området och område som avses att bebyggas.

3. Då arbetare anställes skall överenskommelse träffas mellan arbetsgivaren och arbetaren om den utgångspunkt, från vilken resekostnadsbidrag skall beräknas. Denna utgångspunkt skall finnas angiven i anställningsbeviset (se § 10 mom. a) 9.). Utgångspunkt kan vara den för orten fastställda centralpunkten, arbetsgivarens kontor/verkstad eller filial, eller arbetarens fasta bostad. Med filial enligt denna bestämmelse menas plats där arbetsgivaren ordnat kontorslokaler eller verkstads-/lagerlokaler samt att filialen förestås av person som kontinuerligt tjänstgör på platsen. Har arbetsgivaren försummat att ta initiativ till upprättande av anställningsbevis, gäller arbetarens uppgift för beräkning av resekostnadsbidrag.

4. Ombyte av anställningsort respektive utgångspunkt för beräkning av resekostnadsbidrag sker efter överenskommelse mellan arbetsgivare och arbetare. Sådan överenskommelse skall vara skriftlig och gälla för en tid av minst 90 kalenderdagar. Minimitiden gäller dock inte då arbetaren flyttar från fast bostad på en ort till fast bostad på annan ort.

Dagliga resor

Mom. b) 1. Resekostnadsbidrag utgår till arbetare som dagligen reser till och från arbetsplats, belägen mer än 7 km kortaste med fordon farbara väg från utgångspunkt, angiven i anställningsbeviset.

Anm. Då utgångspunkten för resekostnadsbidrag är centralpunkt, arbetsgivarens kontor/verkstad eller filial utgår icke ersättning för resa till arbetsplats utanför det frizonsområde som regleras av anställningsbeviset om avståndet från arbetarens fasta bostad till arbetsplatsen understiger 2 km.

2. Svarar arbetare själv för kostnad för resa, som berättigar till resekostnadsbidrag, utgår sådan ersättning för varje påbörjad km enligt följande.

Resekostnadsbidrag öre/km	från 30/3-81	från 1/1-82
Utlärd arbetare	115	126
Lärling	115	126

Ersättningen gäller upp till ett avstånd av 50 km. För längre avstånd träffas överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetaren.

3. Ovan angivna resekostnadsbidrag utgör, oberoende av färdsätt (dock ej båt eller flyg) ersättning för alla med resorna förenade kostnader.

4. Då tiderna för tillgängliga kommunikationsmedel icke sammanfaller med den ordinarie arbetstiden, kan överenskommelse träffas mellan arbetsgivare och arbetare om sådan reglering av arbetstiden att onödig väntetid undvikes. I sådana fall betraktas den överenskomna arbetstiden som ordinarie arbetstid.

Traktamente

Mom. c) 1. Om anställd arbetare icke lämpligen kan företaga dagliga resor till arbetsplats, kan arbetsgivaren överenskomma med arbetaren att bostad skall anskaffas å arbetsorten. I så fall erhåller arbetaren timlön jämte fri resa till arbetsplatsen vid arbetets början och åter vid arbetets slut. Dessutom erhåller han traktamente.

2. Arbetare, som av arbetsgivare eller dennes ställföreträdare utlovats anställning vid arbetsplats som är så belägen, att han måste bo i på orten anskaffad bostad på grund av att hemresa ej kan ske varje dag, erhåller för den tid han vistas på arbetsorten för att utföra arbetet traktamente och reseersättning efter samma grunder som angives i stycke 1.

Anm. Med utlovad anställning avses att arbetaren före avresan till arbetsplatsen erhållit besked om, att han där kommer att beredas arbete om han inställer sig på platsen.

Arbetare, som utan löfte om anställning skaffar sig bostad på främmande ort och där söker och erhåller arbete, är icke berättigad till traktamente.

3. Traktamente utgår per kalenderdag med 200 kr.

4. Traktamente utgår även för lördag, söndag och helgdag, såvida ej arbetsgivaren bekostar hemresa över dessa dagar.

5. Traktamente kan efter överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetaren utbytas mot fri kost och logi.

6. Arbetare, som är berättigad till traktamente, skall erhålla sådant även för dag, då han på grund av olycksfall eller sjukdom är oförmögen att arbeta. Arbetare är skyldig att inom två dagar anmäla inträffad arbetsoförmåga. Sker ej detta, har han icke rätt till traktamente. Arbetaren är skyldig att med läkarintyg styrka arbetsoförmågan om

arbetsgivaren begär detta. Om sjukdom icke förhindrar hemresa, kan arbetsgivaren beordra arbetaren att resa hem på arbetsgivarens bekostnad.

Protokollsanteckning:
Vid arbete på skärgårdsöar med bristfälliga kommunikationer, kraftverksanläggningar i ödebygder eller andra avlägset belägna arbetsplatser skall arbetsgivaren – såvida arbetsgivaren och arbetaren icke överenskommer om att traktamente skall utgå – tillhandahålla kost och logi åt arbetare, som är bosatta på sådant avstånd från arbetsplatsen att daglig hemresa icke rimligen kan företagas.

7. I sådana fall som avses i detta moment erhåller arbetaren vid avbrott i arbetet för semester ersättning för färdbiljetter avseende företagna resor till bostadsorten vid semesterns början och från bostadsorten till arbetsplatsen vid semesterns slut.

Längre resor

Mom. d) 1. Sker resa på järnväg, skall den företagas i andra klass. Vid resa nattetid är arbetare berättigad till sovvagn på järnväg och andra klass resa på båt.

2. Sådan ersättning som omnämnes i mom. c) utgår för högst åtta timmar per dygn. Då sovplats erhålles utgår ej ersättningen för tiden mellan kl. 22.00–06.00.

Resor under arbetstid

Mom. e). Arbetare, som beordras att under arbetstid förflytta sig från en arbetsplats till en annan för att utföra arbete eller som eljest beordras företaga resa under ordinarie arbetstid, erhåller ersättning med tidlön för den res- eller gångtid som åtgår jämte ersättning som motsvarar kostnad för färdbiljett; dock lägst kr. 7 i resekostnadsbidrag vid användande av eget fordon.

Debitering

Mom. f) 1. Ersättningar enligt denna paragraf skall uppföras på avlöningsnotan och betalas samtidigt med avlöningen. Samma gäller när ersättning för gångtid, restid och färdbiljett förekommer.

2. Arbetare, som anser sig berättigad till ersättningar enligt denna paragraf, skall inom 20 dagar efter första avlöningstillfället till arbetsgivaren eller dennes ombud ha gjort framställning härom. Göres framställning senare, äger arbetaren icke rätt till sådana förmåner för gången tid, såvida ej skiljenämnden på grund av föreliggande särskilda skäl annorlunda beslutar. Beror underlåten framställning på avtalsstridig överenskommelse mellan arbetsgivare och arbetare, tillfaller dock dessa ersättningar arbetarnas lokala organisation.

Anm. För vissa orter gäller lokala resebestämmelser som fastställes genom lokala överenskommelser.

Allmänna bestämmelser 1981

Kollektivavtal mellan *Plåtslageriernas Riksförbund* och *Svenska Bleck- och Plåtslagareförbundet* gällande tiden 1 mars 1981 t. o. m. 31 december 1982.

---

§ 9 Reseersättning och traktamente
1. Arbete på främmande ort

a) Traktamente

Vid arbete på annan ort än verkstadsorten, så belägen att hemresa ej kan ske varje dag och övernattning måste ske, erhåller arbetstagaren antingen fritt logi och fri kost av tillfredsställande beskaffenhet eller ersättning per dag, inberäknat söndagar, helgdagar, fridagar och resdagar enligt nedan:

Tiden	De första 14 dagarna	För tiden därutöver	*Tillägg för högst 4 dygn
810401	202:–	146:–	11:–
811001	207:30	156:60	11:50
820410	235:–	167:–	13:–
821001			

*Detta tillägg utgår om arbetet på en plats varar högst 4 dygn under vistelsen på den främmande orten.

Om före avresan annan överenskommelse ej träffats mellan arbetsgivaren och arbetstagaren, har arbetstagaren rätt att välja fri kost och fritt logi eller fastställt dagtraktamente såvida inte beställaren genom skriftligt avtal med arbetsgivaren förbundit sig att tillhandahålla fri kost och fritt logi.

Vid avbrott i arbetet, som överstiger 30 dagar, utgår vid arbetets återupptagande det högre traktamentet under de första 14 dagarna.

Påbörjas resa till arbetsorten senare än klockan 20.00 eller avslutas hemresa från arbetsorten före klockan 12.00 utgår halvt dagtraktamente för respektive dag.

Som avbrott i arbete räknas icke semester eller annan ledighet som beviljats arbetstagaren.

Vid styrkt sjukdomsfall under arbete utom hemorten, erhåller arbetstagaren fastställt traktamente för den tid sjukdomen varar, samt ersättning för hemresan om så erfordras.

b) Arbete utomlands

Vid arbete utomlands skall överenskommelse om traktamente träffas före avresan.

Om arbetets varaktighet eller sättet för löneutbetalning medför att arbetstagaren förlorar förmån enligt lagen om allmän försäkring och/eller avtalen om försäkringar såsom TGL, AGB, AGS, GF 120, STP och TFA, tillförsäkras han motsvarande förmåner av arbetsgivaren.

c) Ersättning vid traktamentsresor

För resor i samband med första inställelse till arbetet på den främmande orten och vid avresa därifrån efter avslutat arbete utgår resekostnadsersättning. Vid järnvägsresa betalas andra klass och sovvagnsplats om så erfordras. Då resa till sjöss måste ske nattetid är arbetstagaren berättigad till andra klass.

Restiden ersättes med gällande timlön, men bestämmelse om övertidsersättning äger ej tillämpning. För restid som sker inom ordinarie arbetstid utgår ersättning med timlön och ackordskompensation.

2. Resor till och från arbetsplats, belägen utanför verkstaden

För resor mellan bostad och verkstad utgår ej reseersättning.

Dagliga resor mellan bostad och verkstad respektive mellan bostad och arbetsplats belägen utanför verkstaden skall göras utom ordinarie arbetstid.

För resor till arbetsplats, belägen utanför en cirkel med en radie av 5 km räknat från

verkstaden, där kollektiva färdmedel finns, utgår för till- och återresa reseersättning enligt nedan. Företages resa enbart i ena riktningen utgår halv reseersättning.

Avstånd i km uppgår			
Till	men ej över	810301	820101
0	5	0:00	
5	10	23:00	25:00
10	15	33:00	36:00
15	20	43:00	47:00
För varje påbörjad 5 km intervall tillkommer		10:00	11:00
Max. belopp		163:00	179:00

Reseersättning får dock högst uppgå till maxbeloppet. Ovanstående gäller samtliga arbetstagare, även lärlingar.

Protokollsanteckning

1. Vid fastställande av reseersättning till arbetsplats belägen utanför verkstaden, beräknas schablonersättningen på sätt som framgår av skiss. Trepunktsbestämning. (Ej med här.)

2. Ovan angiven reseersättning utgör, oberoende av färdsätt, ersättning för alla med resorna förenade kostnader samt för res- och väntetid inkl. semesterlön.

3. Om arbetsgivaren tillhandahåller bil eller annat färdmedel för fram- och återresa erhåller arbetstagaren ersättning med gällande timlön för den tid som åtgår för resan.

Arbetsgivare äger icke rätt att kräva, att verkstaden skall besökas varje dag, därest detta skulle fördyra eller fördröja arbetstagarens resa till arbetsplatsen.

3. Reseersättning vid beordrad resa under arbetstiden

För av arbetsgivaren beordrad resa under ordinarie arbetstid betalar arbetsgivaren reskostnad till och från arbetsplatsen såvida icke arbetsgivaren tillhandahåller bil eller annat färdmedel.

För den tid som åtgår för resa erhåller arbetstagaren ersättning med gällande timlön och ackordskompensation.

Protokollsanteckning

1. Resa med egen bil

Därest ömsesidigt intresse föreligger kan arbetsgivare och arbetstagare överenskomma om användande av egen bil, varvid parterna rekommenderar att de statliga reseersättningarna tillämpas. Kan överenskommelse mellan arbetsgivare och de anställda ej träffas betr. resor utom ordinarie arbetstid, gäller vad säges i § 9:2 ovan.

2. Då arbetstagare enligt avtalet är berättigad att uppbära traktamentsersättning skall eventuella uppkommande reseersättningar mellan arbetstagarens tillfälliga bostad och den tillfälliga arbetsplatsen betalas enligt överenskommelse mellan arbetsgivaren och arbetstagaren.

Röravtalet 1981–1982

Kollektivavtal mellan Rörledningsfirmornas Arbetsgivareförbund och Svenska Byggnadsarbetareförbundet. Nuvarande löner gäller från den 18 december 1981, traktamenten (§ 7 mom. 4) från april 1982 samt bilersättningsbelopp från den 1 december 1981.

---

§ 7 Arbete utom hemorten
Mom. 1
Den ort, där arbetsgivaren har kontor jämte verkstad (hit räknas även filial, inrättad för varaktig verksamhet), benämnes här nedan hemorten. Den ort, där arbetaren har fast och stadigvarande bostad, benämnes här nedan bostadsorten.

Anmärkning:
För att betraktas som filial, inrättad för varaktig verksamhet fordras att särskilt kontor inrättas för filialen, att ett lager finnes samt att en föreståndare med de uppgifter som omtalas i § 2 Mom 2, andra stycket, leder filialens verksamhet.

Observera: Begreppet filial är fastslaget i Arbetsdomstolens dom nr 34/1951.

Mom. 2
Vid resa på order av arbetsgivaren, för utförande av arbete utom hemorten, gottgöres arbetaren av arbetsgivaren resekostnader för andra klass å järnväg samt andra klass å båt till och från arbetsplatsen.

Då resa måste ske nattetid, skall arbetaren vara berättigad till sovplats, oavsett om resan företages med järnväg eller båt.

Mom. 3
Resor betalas efter tid och ordinarie timpenning för den tid resorna upptaga, dock att ersättningen för en dagresa respektive nattresa icke må överstiga den resandes timpenning för 8 timmar.

För beräkning av ersättningen betraktas som dagresa tiden mellan kl 6 t o m kl 18 och som nattresa tiden mellan kl 18 och kl 16.

Anmärkning:
Med ordet timpenning ovan förstås summan av gällande timlön och särskilt timtillägg enligt § 4 Mom. 4 a).

Mom. 4
Vid arbete å arbetsplats utom hemorten så avlägset belägen att dagliga resor mellan hemorten och arbetsplatsen ej kan företagas, erhåller arbetaren – förutom fria resor – fritt logi och vivre av tillfredsställande beskaffenhet, vilket ombestyres av arbetsgivaren, eller ock dagtraktamente utgående med 218:– per dag under de första fjorton dagarna och därefter med 141:– per dag.

Traktamentet utgår också för sön-, helg-, fri- och resdagar, även om avbrott måste ske under arbetets gång.

Vid sådana platser, där levnadskostnaderna bevisligen överstiger det stipulerade dagtraktamentet, erhåller arbetaren motsvarande förhöjning. Anmälan om nämnt förhållande bör arbetaren göra till arbetsledningen snarast möjligt och senast en vecka efter arbetets påbörjande. Om sådant förhållande skulle inträffa under tiden då arbetet pågår, skall anmälan härom göras senast en vecka efter det förhållandet inträffat.

Då arbetaren lämnar hemorten efter kl 14 eller återkommer före kl 13, betalas halvt dagtraktamente.

Om arbetaren icke kan erhålla logi närmare arbetsplatsen än 2 km (framkomlig gångväg), utgår reseersättning för normalt kommunikationsmedel mellan bostaden och arbetsplatsen samt för det överskjutande avståndet restids- eller gångtidsersättning.

Därest arbetsplatsen ligger inom av huvudorganisationerna fastställd hemortsgräns, utgår ersättningar enligt de för arbetsorten gällande hemortsbestämmelserna.

Därest arbetare beordras till arbetsplats inom av huvudorganisationerna fastställd hemortsgräns och ej kan erhålla bostad inom gränsen, utges reseersättning för normalt kommunikationsmedel samt restids- och gångtidsersättning för sträckan mellan bostaden och hemortsgränsen.

Gångtidsersättningen beräknas efter 5 km per timme framkomlig gångväg.

Anmärkningar:

1 Därest arbete, som pågått minst fjorton dagar, utan arbetarens förvållande avbrytes och avbrottet omfattar mer än 5 arbetsdagar erhåller arbetaren vid arbetets återupptagande det högre traktamentet. Vid kortare avbrott erhåller arbetaren det lägre traktamentet samt ersättning för sina merkostnader, såsom exempelvis hyra för logi, som arbetaren måste betala under avbrottet.

2 Om arbete avbrytes på grund av semester, erhåller arbetaren det lägre traktamentet vid återkomsten till arbetsplatsen jämte ersättning för eventuell hyra för logi, som arbetaren måste betala under semestern.

3 Därest arbetaren tillbringar natten i hemmet, äger arbetsgivaren att i stället för ersättning enligt detta moment erlägga reseersättning för normalt kommunikationsmedel för avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen samt – i den mån detta avstånd överstiger 2 km – jämväl ersättning för res- och gångtid. Med hemmet förstås arbetarens fasta och stadigvarande bostad.

Därest vid arbete utom hemorten såväl arbetsplatsen som arbetarens bostadsort är belägna inom för annan ort fastställd hemortsgräns, utgår ersättningar enligt de för arbetsorten gällande hemortsbestämmelserna.

Mom. 5

När resor dagligen kan företagas mellan hemorten och utanför denna belägen arbetsplats betalas ej rese- och restidsersättning om såväl arbetsplatsen som arbetarens bostadsort är belägen utanför hemorten och avståndet mellan arbetsplatsen och bostaden är mindre än 2 km framkomlig gångväg.

Om avståndet – under förhållanden som ovan sagts – är större än 2 km framkomlig gångväg, betalas rese- och restidsersättning enligt de för varje ort gällande hemortsbestämmelserna.

Därest vid arbete utom hemorten såväl arbetsplatsen som arbetarens bostadsort är belägna inom för annan ort fastställd hemortsgräns, utgår ersättningar enligt de för arbetsorten gällande hemortsbestämmelserna.

Mom. 6

Arbetare, som äger åtnjuta traktamente, är berättigad erhålla sådant även för dag, då han på grund av olycksfall eller sjukdom är oförmögen att arbeta; dock utgår traktamente under högst 30 dagar. Därest sjukdomen icke förhindrat hemresa och arbetsgivaren beordrat hemresa, må arbetsgivaren i stället för traktamente utge ersättning för hemresan.

Arbetare är skyldig att inom två dagar anmäla inträffad arbetsoförmåga. Sker ej sådan anmälan och företes ej läkarintyg på arbetsgivarens begäran, äger arbetare ej rätt till i föregående stycke omnämnda förmåner.

Mot dessa förmåner svarande del av skadestånd, som arbetare vid olycksfall kan erhålla av tredje man, skall utges till arbetsgivaren. Avlider arbetare vid arbete utom hemorten, skall den avlidne hemforslas på arbetsgivarens bekostnad.

Mom. 7
Då arbetsgivare har arbete på annan ort än hemorten och anställer arbetare på arbetsorten, erhåller dessa den lön, som därstädes utgår inom facket.

Om arbetaren icke kan erhålla logi till rimligt pris närmare arbetsplatsen än 2 km (framkomlig gångväg) utgår reseersättning för normalt kommunikationsmedel mellan bostaden och arbetsplatsen samt för det överskjutande avståndet restids- eller gångtidsersättning.

Därest arbetsplatsen ligger inom av huvudorganisationerna fastställd hemortsgräns, utgår ersättningar enligt de för arbetsorten gällande hemortsbestämmelserna.

Därest arbetare antages på arbetsplats utom hemorten men inom av huvudorganisationerna fastställd hemortsgräns för annan ort och ej kan erhålla bostad inom gränsen, utges reseersättning för normalt kommunikationsmedel samt restids- och gångtidsersättning för sträckan mellan bostaden och hemortsgränsen.

Gångtidsersättningen beräknas efter 5 km per timme framkomlig gångväg.

Mom. 8
Vakant.

Mom. 9
Vid arbete utom hemorten på plats med högre lönetariff betalas enligt denna.

Vid arbete utom hemorten på plats med lägre lönetariff äger arbetaren bibehålla den timlön han åtnjuter på hemorten.

Vid ackordsarbete utom hemorten på plats med lägre lönetariff uträknas ackordsbeloppet och överskottet efter den för arbetsorten gällande multiplikatorn samt efter där gällande timlöner. För arbetare, beordrade från hemorten, uträknas ackordsöverskottet enligt hemortens multiplikator samt de för dem på hemorten gällande timlönerna.

Mom. 10
Har arbetare för arbete i samme arbetsgivares tjänst varit frånvarande från sin fasta bostad i mer än två månader i följd, erhåller han antingen vid någon av de större helgerna (jul, påsk och pingst) eller på annan enligt överenskommelse bestämd tid för besök i hemmet – då resekostnaden enligt § 7 Mom 2 överstiger traktamentsersättningen för 2 dagar – ersättning för resekostnader enligt § 7 Mom 2 samt traktamenten för resdagarna. Dylik ersättning medges högst sex gånger per år.

Vid hemresa enligt detta moment skall ledigheten medges i sådan utsträckning att tiden i hemmet kan utgöra 48 timmar.

Mom. 11
Arbetare, som anser sig berättigad till förmåner enligt denna paragraf, bör inom 20 dagar efter första avlöningstillfället till arbetsgivaren eller hans ombud ha gjort krav härom gällande. Göres framställningen senare, äger arbetaren icke rätt till sådana förmåner för gången tid.

Anmärkning till § 7:
Beträffande ersättning till arbetare som i tjänsten begagnar egen bil se överenskommelse sid. 101.

Överenskommelse beträffande ersättning till arbetare, som i tjänsten begagnar egen bil

Parterna är överens om följande.

Arbetsgivare har ej rätt att av hos honom anställd arbetare fordra att denne i tjänsten använder egen bil.

Arbetare har ej heller rätt att fordra att få i tjänsten begagna egen bil.

Föreligger ett ömsesidigt intresse mellan arbetsgivare och enskild arbetare att träffa överenskommelse härom, rekommenderar parterna nedan angivna villkor.

1 Bilen skall användas endast till av arbetsgivaren beordrade resor – dock ej under omständigheter, som skulle innebära ett åsidosättande av lagar och förordningar eller nödig försiktighet.

Anmärkningar:

a) arbetare äger ej använda bilen i större utsträckning eller för andra ändamål än vad som följer av generella eller i det enskilda fallet lämnade anvisningar.

b) arbetsgivare äger ej påfordra, att bilen framföres av annan än ägaren eller att bilen framföres på sådana vägar eller under sådana förhållanden, att den utsättes för onormalt slitage.

2 Bilersättning med nedan angivet örestal per kilometer skall betalas för den vägsträcka för vilken arbetaren enligt för vederbörande ort gällande bestämmelser äger uppbära reseersättning, d v s normalt från hemortsgräns (alternativt resegräns).

3 Bilersättning utgår med 129 öre per km, vilket belopp skall anses täcka även skälig del av kostnaderna för förarplatsförsäkring samt vagnskadeförsäkring.

Bilägaren har skyldighet att medföra andra i företaget anställda personer i den utsträckning registreringen medger mot en ersättning av 5 öre per km för varje medresande.

Bilägaren har vidare skyldighet att medföra materiel och verktyg, dock icke i sådan omfattning, att bilen härigenom onormalt förslites.

Mot angiven ersättning svarar bilägaren själv för alla kostnader för bilen samt skador, som kan uppstå i samband med tjänsteresor.

Ovan angivet ersättningsbelopp förutsätter, att arbetaren ej begagnar egen bil i tjänsten i större utsträckning än 850 mil per kalenderår. Vid högre milantal får överenskommelse träffas om lägre grundbelopp.

Bilersättningsrekommendationen (överenskommelsen) gäller från den 1 januari 1981 (och ersättningsbeloppet från den 1 december 1981).

Kollektivt arbets- och löneavtal 1981–1982 för skogsarbete

med ändringar enligt supplement för 1982.

Avtal mellan Skogs- och Lantarbetsgivareförbundet och Svenska Skogsarbetareförbundet.

---

§ 3 Diverse lönetillägg

---

3. *Färdvägsersättningar*

3.1. *Förutsättningar*

Färdvägsersättning utgår, utom i nedan angivna fall, för daglig förflyttning till och från arbetsplats från av arbetsgivaren godtagen bostadsort eller anvisad förläggning, därest

förflyttningen överstiger viss sträcka. Ersättning utgår även för i särskild ordning beordrad annan resa. Hit hänföres även resa i samband med inställelse vid resp. avflyttning från logi utanför av arbetsgivaren godtagen bostadsort, till vilken arbetstagare hänvisats för fullgörande av arbetsuppdrag.

Ersättning kan utgå dels för färdtid, dels för av arbetstagare tillhandahållet färdmedel (§ 4, pkt. 1.)

Arbetsgivaren äger rätt ordna transport av arbetstagare med motorfordon eller på annat sätt. Ställer arbetsgivaren färdmedel till förfogande utgår ersättning endast för färdtid. Träffas överenskommelse om utnyttjande av arbetstagares färdmedel utgår ersättning för det färdmedel, som avsetts komma till regelmässig användning och den däremot svarande färdtiden. Då arbetsgivaren föreskrivit att förflyttning skall ske på betald arbetstid utgår icke ersättning för färdtid.

Färdsträcka fastställes efter den kortaste eller den anvisade färdväg som är fullt framkomlig till arbetsplats och åter. Innehar arbetstagare anställning, som regelmässigt kräver daglig inställelse vid anläggning av permanent karaktär (stall, garage, verkstad, upparbetningsverk, plantskola eller liknande), utgår ej ersättning för förflyttning från bostaden till anläggningen och åter, såvida icke särskilda motiv härför föreligger med hänsyn till anläggningens lokalisering.

Därest anvisad förläggning icke utnyttjas utan arbetstagaren själv ombesörjer sin dagliga förflyttning till och från arbetsplatsen, utgår den form av ersättning (traktamenten vid bortaliggning m.m. eller färdvägsersättning) som för arbetsgivaren ställer sig billigast.

Protokollsanteckning: Med godtagen bostadsort jämställes av arbetsgivaren fastställd stationeringsort.

3.2. *Färdtidsersättningar*

Ersättning vid ifrågavarande färdsätt utgår enligt tabell på sid. 19. När betald arbetstid ej kan utnyttjas för arbete reduceras färdtidsersättningen med 204 öre för varje 10-dels timme varmed arbetstiden understiger 8 timmar. (Tabellen ej med)

3.3 *Gångtidsersättning för maskinförare*

Vid arbeten som förare av avverkningsmaskiner, vilka regelmässigt kvarlämnas på skiftet vid arbetstidens slut, beräknas färdtidsersättning från bostad till uppställningsplats för transportmedel. För gång från uppställningsplats för transportmedel till arbetsplats (maskinen) utgår ersättning enligt nedanstående tabell. Tid för gång till och från maskinen räknas ej som arbetstid.

Gångvägsavstånd i meter fram och åter från uppställningsplats för transportmedel till arbetsplats (maskinen) beräknad som ett medelavstånd under den tid arbetet varar	Ersättning i öre per dag
401– 600	255
601– 800	357
801–1 000	459
1 001–1 200	562
1 201–1 400	664
1 401–1 600	766

§ 4 Kostnadsersättningar

1. *Färdmedelsersättning*

Överenskommes att arbetstagaren ställer färdmedel till förfogande utgår ersättning i det fall färdsträckan till och från arbetsplatsen för nedan angivna färdmedel överstiger 6 km per dag. Därvid utgår ersättning för total färdsträcka för resp. färdmedel avrundad nedåt till närmaste km.

Färdmedelsersättningen för hållande av bil ändras vid samma tidpunkt eller närmast motsvarande löneperiod med medelvärdet av de örestalsändringar som ersättningen för körlängdsklasserna upp till 7 000 km resp. 7 001–15 000 km per år enligt bilersättningsavtalet på statens område förändras. Övriga ersättningar med undantag för ersättningarna för medresande och transport av motorsåg m. m. ändras i proportion till justeringen av färdmedelsersättningen för bil.

Fr. o. m. 1981-12-01 gäller nedanstående färdmedelsersättningar.

Färdmedel	Norrland	WDHU öre per km	S. Sverige
Moped och cykel	32	32	32
Motorcykel	46	46	46
Bil: fordonsägaren,			
juni–november	110		
december–maj	112		
maj–november		109	
december–april		111	
april–november			108
december–mars			110
för en medresande	5	5	5
för två medresande	15	15	15
för tre medresande	25	25	25
Traktor	78	78	78
Dragfordon			
med hästtransportvagn	164	164	164

Vid transport av egen och medresandes motorsåg, driv- och smörjmedel utgår till fordonsägaren 5 öre per km och utrustning.

Samordning av resa skall ske så att minsta möjliga antal fordon kommer till användning. Härvid skall skälig hänsyn tagas till behov av utrymme för redskap och personlig utrustning.

För beordrad annan resa utgår ovanstående km-ersättningar för total färdsträcka avrundad nedåt till närmaste km.

Färdmedelsersättning till arbetstagare med beordrad daglig förflyttning mellan flera arbetsplatser kan utgå enligt ovan efter fastställd genomsnittlig färdväg per dag.

Arbetsgivaren äger omräkna ersättning för färdmedel till fast belopp per dag.

Färdmedelsersättning utbetalas till fordonsägaren, som har att lämna för utbetalningen erforderliga uppgifter.

Ersättning för färdmedel är icke semester- och pensionsgrundande inkomst.

3. *Motorsågsersättning m. m.*

3.1. Arbetsgivaren tillhandahåller motorsåg och övriga redskap, driv- och smörjmedel, service och reparation. Motorsåg och därmed jämförbara redskap, driv- och smörjmedel tillhandahålles på arbetsplatsen.

Protokollsanteckning: Parterna är ense om att omständigheter kan föreligga som motiverar att arbetstagaren ombesörjer transport av motorsåg och därmed jämförbara

redskap, driv- och smörjmedel till arbetsplatsen.

Ersättning för transport av redskap med eget färdmedel utgår enligt § 4 pkt. 1. Därest arbetstagare i undantagsfall har att frakta ifrågavarande redskap från bilväg till motorsågsrum utgår ersättning från fall till fall.

3.2. Där arbetsgivare och arbetstagare därom är ense kan annan ordning än enligt 3.1. för redskapshållningen överenskommas.

Protokollsanteckning: Parterna är ense om att omständigheter kan föreligga som motiverar att arbetstagaren helt eller delvis svarar för redskapshållningen.

3.3. I ersättning för hållande av motorsåg och övriga redskap utgår 2:25 kr per utnyttjad timme samt för driv- och smörjmedel, service och reparation 4:50 kronor per utnyttjad timme i huggningsarbete. Parterna kan efter överenskommelse omräkna ersättningarna till procenttillägg.

3.4. *Övrigt*

3.4.1. Parterna är ense om att lön enligt § 2 vid motormanuella arbeten inkluderar ersättning för normal tidsåtgång för upptappning av bränsle.

3.4.2. Bränslets upptappning liksom daglig tillsyn av motorsåg och redskap räknas som arbetstid. Tid som härrör sig från sådant arbete skall därför – i den mån det sker utanför arbetsplatsen – adderas till övrig utnyttjad tid.

4. *Traktamenten m.m.*

4.1. Till arbetstagare med från tid till annan varierande arbetsplats utgår när vägavståndet från arbetstagarens bostad till arbetsplatsen överstiger 4 km och bortovaron från hemmet överstiger 6 timmar i följd ett traktamente utgörande ersättning för därav föranledda merkostnader med 19:00 kr per dag (skift).

Traktamente utgår ej till arbetstagare som regelmässigt utför arbete vid arbetsplats av permanent karaktär. Då arbetsgivaren tillhandahåller kost utgår ej heller traktamente.

4.2. Därest arbetstagare för fullgörande av arbetsuppdrag hänvisas till logi motsvarande normal kojförläggning utanför av arbetsgivaren godtagen bostadsort, utgår, då arbetsgivaren tillhandahåller logi, i stället för traktamente enligt 4.1. ersättning för uppkommande merkostnader med 86:40 kronor per arbetsdag.

Då arbetsgivaren icke tillhandahåller logi utan arbetstagaren själv har att sörja härför, utgår ersättning för verifierade kostnader för både kost och logi efter överenskommelse från fall till fall. Sådan överenskommelse skall träffas på förhand.

4.3. Arbetstagare, som under mer än två veckor i följd hänvisas till logi utanför av arbetsgivaren godtagen bostadsort, äger, såvida icke arbetsgivaren ombesörjer transporten utan kostnad för arbetstagaren, erhålla ersättning för en resa per vecka till bostadsorten, dock med högst 253 kronor vid varje tillfälle. Ersättning för resa beräknas efter billigaste färdsätt med hänsyn till lämpliga allmänna och privata färdmedel. Föreliggande möjligheter till samåkning skall utnyttjas. För färd med privata färdmedel beräknas ersättningen enligt reglerna för bil i § 4, 1. Hemresa som skall förläggas i anslutning till helgdag, söndag eller avtalsenlig fridag, får icke inkräkta på fastställd arbetstid, därest icke resan är kombinerad med särskilt lång gångvägsförflyttning.

Protokollsanteckning: Med godtagen bostadsort jämställes av arbetsgivaren fastställd stationeringsort.

Verkstadsavtalet 1981–1982

Kollektivt avtal mellan Sveriges Verkstadsförening och Svenska Metallindustriarbetareförbundet med ändringar och tillägg för avtalsåret 1982. Traktamentsbeloppen gäller fr. o. m. den 1 april 1982.

---

§ 10 Arbete utom verkstaden
Mom. 1 Allmänna bestämmelser
Vid arbete utom verkstaden utgår traktamente när vägen mellan verkstaden och arbetsplatsen uppgår till minst 2,5 km.

Avståndet beräknas kortaste väg från närmaste verkstadsport till arbetsbod eller annan lokal, där arbetarna skall infinna sig vid arbetets början.

Traktamente utgår dock icke till den som anställts för arbete utom verkstaden och vars lönevillkor enligt enskild eller lokal överenskommelse fastställts med hänsyn härtill.

Anmärkningar:
1. När arbete å plats utom verkstaden förekommer i sådan utsträckning, att verkstaden där anställer arbetare, utgår icke ersättning enligt denna paragraf till dessa arbetare vid arbete på ifrågavarande plats.
2. Där synnerliga skäl föreligger må lokal överenskommelse träffas om andra villkor än i mom. 2 denna paragraf sägs.

Mom. 2 Traktamente
A Bortovaro i samband med övernattning
Traktamente för dygn utgår enligt följande

Bortovaro	
1–15 dygnet	199 kronor
fr o m 16 dygnet	202 kronor

Dessa traktamentsbelopp gäller fr o m den 1 april 1982.

Anmärkningar:
1. Frånvaro från verkstadsorten räknas i dygn från tiden för avresan till tiden för återkomsten. Vid denna beräkning utgör tidpunkten för avresan dygnsgräns. För del av dygn utgår: intet traktamente, då dygnsdelen innehåller mindre än 3 timmar, halvt traktamente då dygnsdelen innehåller 3 men mindre än 10 timmar och helt traktamente i övrigt. För dygn eller dygnsdel, som endast delvis upptages av resa och i övrigt av vistelse å främmande ort, skall traktamente beräknas efter 199 kronor även om traktamentet för vistelse å orten ifråga utgått med lägre belopp.
2. Svarar arbetsgivaren för såväl kost som logi erhåller arbetaren för övriga kostnader 30.00 kronor per dygn. Kost och logi skall vara av tillfredsställande beskaffenhet.
3. Beordrar arbetsgivaren, sedan vistelsen å en ort uppgått till minst 16 dygn, avbrott i vistelsen därstädes skall följande gälla. Uppgår avbrottet till mer än 7 dygn skall traktamente efter återkomsten utgå med oreducerat belopp. Vid kortare avbrott eller om anledningen till avbrottet är att arbetaren erhåller semester – oavsett semesterledighetens längd – utgår reducerat traktamente under förutsättning att arbetsgivaren under avbrottet svarar för arbetarens kostnader på ifrågavarande ort. Beordras arbetaren under avbrottet till arbete å plats där rätt till traktamente föreligger skall sådant utgå med oreducerat belopp.

Det förutsätts att arbetaren före avbrottet får besked att vistelsen på den främmande orten avses fortsätta efter avbrottet.

När avbrottet i arbetet vid vistelse på annan ort inte beror på arbetsgivaren gäller

följande. Under förutsättning att arbetsgivaren svarar för arbetarens kostnader på ifrågavarande ort under avbrottet, utgår traktamente när arbetaren återkommer till arbetsplatsen som om avbrottet inte ägt rum. Beräkningen av dygnstraktamente förskjuts med lika många dygn som arbetaren varit frånvarande.

4. Under de första 15 dygnen gäller följande. Kan logi av tillfredsställande beskaffenhet ej erhållas inom en kostnad av 55 kronor per dygn ersätter arbetsgivaren, mot uppvisande av kvitterad räkning mellanskillnaden, där logikostnaden ej kan anses oskälig.

B Bortovaro utan samband med övernattning

Om arbetare på grund av arbetet nödgas vara frånvarande från såväl hemmet som verkstaden i något eller några av nedanstående fall

a) 2 timmar omedelbart före ordinarie arbetstiden,
b) under middagsrasten,
c) 2 timmar omedelbart efter ordinarie arbetstiden,
d) 6 timmar i följd utanför ordinarie arbetstiden

utgår för vart och ett av fallen traktamente med 30, 50 kronor.

Traktamente för lördagar samt sön- och helgdagar utgår som för vardag måndag–fredag.

Traktamente utgår icke, när arbetaren erhåller fri kost av tillfredsställande beskaffenhet.

Mom. 3 Ersättning för färdtid

Vid arbete utom verkstaden utgår ersättning för färdtid med arbetarens ordinarie timlön (oavsett å vilken tid resan äger rum).

Beräkning av färdtid sker med utgångspunkt från verkstaden, dock att om arbetaren direkt från hemmet beger sig till arbetsplatsen, ersättning för färdtid utgår endast i den mån färdtiden överstiger tiden för färd mellan hemmet och verkstaden. Om arbetare nödgas avbryta arbetet på grund av tjänsteresa utgår ersättning med arbetarens ordinarie timlön för sådan ordinarie arbetstid som åtgår för nödvändiga personliga förberedelser i samband med resan.

Väntetid på reselägenhet under verkstadens ordinarie dagarbetstid betalas som färdtid.

Tillhandahålls arbetaren i samband med resa sovplats som kan utnyttjas under minst 6 timmar utgår ej ersättning för färdtid för tiden kl. 22.00–07.00. I annat fall utgår ej ersättning för den kortare tid sovplatsen faktiskt kunnat utnyttjas. Vid arbete å annan ort, där arbetaren övernattar, utgår, om arbetaren ej kan erhålla logi av tillfredsställande beskaffenhet i arbetsplatsens närhet, ersättning för färdtiden mellan bostaden och arbetsplatsen om och i den mån färdtiden överstiger 15 minuter i vardera riktningen.

Då arbetsgivaren ej bekostar kommunikationsmedlet, räknas gångtiden som färdtid.

Mom. 4 Resekostnadsersättning

Arbetaren skall erhålla ersättning för resekostnad och frakt av bagage å av arbetsgivaren anvisat färdmedel.

Beger sig arbetaren direkt från hemmet till arbetsplatsen utgår ersättning i den mån kostnaden för färd mellan hemmet och arbetsplatsen överstiger kostnaden för färd mellan hemmet och verkstaden.

Mom. 5 Egen bil

Mellan arbetsgivare och arbetare kan träffas överenskommelse om att arbetaren skall använda egen bil i tjänsten. Villkoren härför skall fastställas på förhand för viss tid eller resa.

Mom. 6 Sjukdom m. m.
Arbetare som vid arbete på annan ort på grund av styrkt sjukdoms- eller olycksfall, som ej är självförvållat, blir arbetsoförmögen, erhåller traktamente under högst 20 dagar, såvida annan överenskommelse icke träffas. För tid därutöver utgår ersättning för de merkostnader, som uppstår genom att arbetsoförmågan inträffat utom hemorten. Vid hemresa i samförstånd med arbetsgivaren utgår ersättning för resebiljett och traktamente.

Avlider arbetare vid arbete på annan ort, skall den avlidne återbördas till hemorten på arbetsgivarens bekostnad.

Mom. 7 Arbete utomlands
Innan arbetare anträder utlandsresa skall särskild överenskommelse träffas om villkoren för utlandsarbetet.

Vid arbete utomlands skall arbetaren tillförsäkras motsvarande avtals- och lagfästa försäkrings- och pensionsförmåner som vid arbete i Sverige.

Anmärkningar:
En grundläggande förutsättning för arbetsgivarens försäkringsåtagande är att den anställde inte begär utflyttning från Sverige under det första tjänstgöringsåret.

Med avtalsfästa försäkrings- och pensionsförmåner avses: AGS, STP, TFA, TGL och AGB.

Med lagfästa försäkrings- och pensionsförmåner avses: förmåner enligt lagen om arbetsskadeförsäkring samt sjukpenning- och ATP-förmåner enligt lagen om allmän försäkring.

Kommentar till de höjda traktamentsbeloppen i Verkstadsföreningens cirkulär 14/82 (1982-04-08):

Att korttidstraktamente (199 kronor) från och med den 1 april utgår med ett lägre belopp än långtidstraktamente (202 kronor) förklaras av kraftigt ökade logikostnader.

I korttidstraktamentet ingår logikostnader med 55 kronor, ett belopp som legat oförändrat sedan flera år. Den s k nattventilen innebär dock att arbetsgivaren ersätter mellanskillnaden när logikostnaderna överstiger 55 kronor och inte är oskäligt höga.

Vid långtidsuppdrag står i normalfallet arbetaren själv för logikostnaderna inom ramen för sitt långtidstraktamente. Långtidstraktamentet består till 60 procent av ersättning för matkostnader och till 40 procent av ersättning för boendekostnader. Under perioden augusti 1981 till februari 1982 ökade hotellkostnadsindex med cirka 23 procent.

SAF-PTK området

Traktamentsförhållandena inom SAF-PTK området finns beskrivet i SAF-PTK uppgörelsen om löner, allmänna villkor m. m. den 11 maj 1981. I 13 § förhandlingsprotokollet anges följande.

§ 13 Rese- och traktamentsbestämmelser
SAF och PTK har gemensamt utrett möjligheterna att avtalsreglera frågan om rese- och traktamentsvillkor. I en utredningsrapport 1980-11-19 konstateras emellertid att förutsättningarna för en sådan reglering varierar från bransch till bransch och även från företag till företag.

SAF och PTK noterar vidare att det vid de flesta företag finns bestämmelser beträffande rese- och traktamentsvillkor och att riktpunkten för dessa i många fall varit

grunddragen i de statliga bestämmelserna.

I den mån det på ett företag ej finns bestämmelser beträffande rese- och traktamentsvillkor, är SAF och PTK ense om att de belopp för bilersättningar och traktamenten som gäller i de statliga bestämmelserna bör vara vägledande för utformning av rese- och traktamentsvillkoren vid företaget.

Avtal för tjänstemän 1980

mellan Byggförbundet och SIF, SALF samt CF innehåller traktamentsbestämmelser för arbetsledare (bilaga 1). Från 1 januari 1982 gäller följande bestämmelser.

Speciella bestämmelser för arbetsledare

Med arbetsledare i denna bilaga förstås den, vilken i egenskap av arbetsgivarens representant på arbetsplatsen leder, fördelar eller kontrollerar arbetet samt icke annat än tillfälligt deltar i detsamma, åtnjuter månads- eller veckolön och ej har andel i ackordsöverskott.

Traktamente

Mom 2:1

Vid förrättning och tjänsteresa utom anställningsorten utgår – under förutsättning att övernattning på tjänstgöringsorten måste ske – traktamente med 130:–/dygn. Traktamente räknas per helt dygn (00.00–24.00).

Under de första 14 dagarna på den främmande orten utgår ett tillägg av 75:–/dag.

Mom 2:2

Avbrott för semester inräknas icke i 14-dygnsperioden. Detsamma gäller kortare uppehåll än 8 dagar på grund av tjänstledighet eller tillfällig tjänstgöring på annan ort än traktamentsorten.

Mom 2:3

Med anställningsort avses den vanliga verksamhetsorten, såvida skriftligen bekräftad överenskommelse ej träffats om att viss ort resp visst område eller räjong skall utgöra anställningsort.

Mom 2:4

Därest överenskommelse om ny anställningsort träffas under pågående anställning, utgår för flyttning till den nya orten härmed förenade rese- och andra kostnader.

Mom 2:5

Kostnad för tjänsteresa till och från traktamentsorten bestrides av arbetsgivaren.

Resebidrag

Mom 3:1

Om kortast farbara väg mellan bostad och arbetsplats är 12–15 km utgår för daglig resa ett resebidrag med 15:– per dag. För varje därutöver påbörjat femkilometersintervall tillkommer 9:– per dag.

Ersättning enligt detta moment är dock städse begränsad till traktamentsbeloppet enligt mom 2:1.

Mom 3:2
Resebidraget utgår icke för arbetsledare som är stadigvarande sysselsatt vid företagets verkstad, förråd eller liknande central anläggning.

Mom 3:3
Då arbetsledare under anställningstiden flyttar sin bostad får tillämpningen av bestämmelsen i mom 3:1 avgöras efter överenskommelse mellan arbetsgivare och arbetsledare.

Mom 3:4
För arbetsledare som på grund av överenskommelse eller eljest är skyldig använda egen bil i tjänsten, kan skriftlig överenskommelse om annan ersättning än resebidrag enligt mom 3:1 träffas för såväl färd mellan bostad och arbete som resor i tjänsten.

Mom 4
Arbetsgivare och arbetsledare äger träffa individuell överenskommelse om förmåner enligt mom 2 och 3 av annan innebörd än däri angives. Sådan överenskommelse skall vara skriftlig.

Anmärkning betr preskription m m:
Krav på traktamente eller resebidrag skall framföras till arbetsgivaren senast månaden efter det tjänstgöringen förekommit. Ersättning skall utbetalas senast månaden efter det kravet framförts.

BAO-SBmf området

Bestämmelserna om traktamenten och reseersättningar för banktjänstemän finns i 21 § i kollektivavtalet 1981/1982. De bygger på motsvarande bestämmelser i ARA.

"Bilaga till kollektivavtal för banktjänstemän gällande fr o m 1982-01-01"

§ 21. Traktamenten och reseersättningar
1. *Grundläggande bestämmelser*
Vid tjänsteresa och förrättning inom Sverige men utanför den ordinarie tjänstgöringszonen har tjänsteman rätt till resekostnadsersättning och traktamente m m enligt denna paragraf.

Traktamente och ersättning för resekostnader beräknas med hänsyn till det faktiska färdsättet och den faktiska bortovaron från tjänstestället eller bostaden eller annan plats där en tjänsteresa börjar och slutar.

Om en tjänsteresa börjar eller slutar utanför ett område som begränsas av en cirkel med 5 mils radie och med tjänstestället som medelpunkt, får tjänstemannen dock inte ersättning med sammanlagt högre belopp än han skulle ha fått om tjänsteresan hade börjat och slutat vid tjänstestället.

Traktamente resp ersättning för resekostnader utgår ej då tjänstemannens bostad är belägen närmare förrättningsstället än tjänstestället och ökad restid resp ökade resekostnader ej uppstår.

Resväg och färdsätt bestäms av banken.

Anm 1:
Definitioner:

Dag	Tiden mellan kl 06 och 24.
Natt	Tiden mellan kl 00 och 06.
Dygn	Tiden mellan kl 00 och 24.
Förrättning	Tjänstgöring som fullgörs på annat ställe i Sverige än tjänstestället.
Förrättningsställe	Arbetsplats där förrättning fullgörs.
Endagsförrättning	Förrättning som inte medför överliggning utom bostaden.
Flerdygnsförrättning	Förrättning som medför överliggning utom bostaden.
Tjänsteresa	Resa som föranleds av förrättning i Sverige.
Tjänsteställe	Arbetsplats där tjänstemannen stadigvarande är stationerad.
Tjänstgöringszon	Ett område som begränsas av en cirkel med 10 km radie och med tjänstestället som medelpunkt.

Anm 2:
Oberoende av vad som sägs i denna paragraf gäller dock att Stor-Stockholm (Stockholms riktnummerområde), Stor-Göteborg (Göteborgs riktnummerområde) och Stor-Malmö (Burlövs, Lomma, Malmö och Svedala kommuner) vardera räknas som en zon.

Då tjänsteman ordinärt tjänstgör vid ett kontor inom tjänstgöringszonen och tillfälligt tjänstgör vid ett annat kontor inom zonen, ersätter banken de ökade resekostnader som uppstår, varjämte arbetstiden minskas i motsvarande mån som restiden från bostaden till kontoret ökar.

Anm 3:
Banken kan, i stället för att vid tjänsteresa och förrättning utge traktamente, ersätta ökade levnadskostnader med utlagt belopp, såvida de av banken bedöms vara skäliga.

2. *Ersättning för logikostnad vid flerdygnsförrättning m m*
Under flerdygnsförrättning utanför tjänstgöringszonen ersätts styrkt logikostnad.

Om tjänstemannen inte har haft eller styrkt någon logikostnad utgår i stället *nattraktamente* med 55 kronor för varje överliggning utom bostaden.

Då banken utan kostnad för tjänstemannen tillhandahåller nattlogi utgår ej nattraktamente. Nattraktamente utgår inte heller då ersättning för plats i sov- eller liggvagn på tåg eller i hytt på fartyg utgår.

Vid flerdygnsförrättning som pågår under mer än 30 hela dygn i följd på samma ort, utgår fr o m det därpå följande dygnet – i stället för ovannämnda ersättning eller nattraktamente – *reducerat nattraktamente* med 24 kronor för varje natt.

Nattraktamente skall inte reduceras vid överliggning under återresa från förrättning eller för resa till eller från annan förrättning.

3. *Traktamente för dagtid vid flerdygnsförrättning*
Under flerdygnsförrättning utanför tjänstgöringszonen utgår traktamente för dagtid enligt följande.

För hel dag utgår *dagtraktamente* med 140 kronor.

För del av dag utgår *timtraktamente* med 5 kronor per timme. Om bortovaron sträcker sig över kl 19 utgår dessutom ett *tilläggstraktamente* med 32 kronor.

Vid flerdygnsförrättning som pågår under mer än 15 hela dygn i följd på samma ort, utgår fr o m det därpå följande dygnet – i stället för dagtraktamente – *reducerat dagtraktamente* med 88 kronor för varje hel dag av bortovaro.

Dagtraktamente skall inte reduceras för dag som helt eller delvis tas i anspråk för

återresa från förrättning eller för resa till eller från annan förrättning som medför byte av nattlogi. Detsamma gäller för dag då tjänstemannen efter uppehåll i en förrättning för tjänstgöring på tjänstestället reser tillbaka till förrättningen.

4. *Traktamente vid endagsförrättning*
Under endagsförrättning utanför tjänstgöringszonen utgår *timtraktamente* med 2,35 kronor per timme och – om bortovaron sträcker över kl 19 – dessutom ett *tilläggstraktamente* med 32 kronor. Uppgår bortovaron till högst 4 timmar i följd utgår varken timtraktamente eller tilläggstraktamente.

Vid endagsförrättning *inom* tjänstgöringszonen (endast 10 km-zonen) gäller dock ovanstående, om den kortaste färdvägen mellan såväl tjänstestället och förrättningsstället som bostaden och förrättningsstället är längre än 13 km.

5. *Minskning av traktamente när måltider tillhandahålls kostnadsfritt*
När banken eller annan som har föranlett förrättningen eller på annat sätt berörts av den kostnadsfritt har tillhandahållit frukost, lunch och middag eller någon av dessa måltider, minskas traktamentet enligt följande:

Tillhandahållen måltid	Dagtraktamente eller timtraktamente/tilläggstraktamente vid flerdygnsförrättning minskas med kr	Reducerat dagtraktamente vid flerdygnsförrättning eller timtraktamente/tilläggstraktamente vid endagsförrättning minskas med kr
Frukost	20	13
Lunch	34	18
Middag	71	42
Alla måltider	125	73

Anm. 1:
Då banken tillhandahåller lunch på förrättningsstället, reduceras traktamentet enligt ovan. Därvid återbetalas det dagliga lunchavdraget. (Fr. o. m. 1982-01-01 10:50 kr.)

Anm 2:
Banken skall till tjänsteman, som ordinärt tjänstgör vid tjänsteställe med lunch och tillfälligt tjänstgör på förrättningsställe inom tjänstgöringszonen utan denna förmån, återbetala gjorda lunchavdrag.

6. *Ersättning för resekostnader*
Reseersättning utgår endast i den mån tjänsteman haft resekostnader, varvid gäller att vid färd med reguljära trafikmedel ersättning inte utgår med högre belopp än som motsvarar den resklass som använts.

Affärs- och sparbanker
Använder tjänsteman efter tillstånd av banken egen bil utgår kilometerersättning med kr (fr. o. m. 1981-12-01) 1:25
När annan anställd medföljer utgår kilometerersättning med kr (fr. o. m. 1981-12-01) 1:29
Medföljer två eller flera anställda utgår kilometerersättning med kr (fr. o. m. 1981-12-01) 1:34

Föreningsbanker
Använder tjänsteman efter tillstånd av banken egen bil, utgår ersättning med belopp, som vid varje tillfälle gäller för statens tjänstemän.

7. *Restidsersättning*
Tjänsteman har rätt till restidsersättning enligt bestämmelserna nedan, såvida inte banken och tjänstemannen har överenskommit om restidsersättning i annan form. Sådan överenskommelse kan t. ex. innebära att förekomsten av restid beaktas vid bestämmandet av den fasta lönen.

Med restid som medför rätt till ersättning avses den tid under en beordrad tjänsteresa som åtgår för själva resan inom Sverige.

Vid beräkning av restid skall endast medtas tjänsteresor utanför tjänstemannens ordinarie arbetstid.

Om banken har bekostat sovplats på tåg eller båt under resan eller del av denna, skall tiden kl 22.00–08.00 ej medräknas.

Som restid räknas även normal tidsåtgång då tjänstemannen under tjänsteresa själv kör bil.

Resan skall anses påbörjad och avslutad i enlighet med de bestämmelser, som gäller för traktamentsberäkning.

Restid, som faller inom klockslagen för den ordinarie dagliga arbetstiden, räknas dock som arbetstid.

Restidsersättning utgår per timme med

$$\frac{\text{månadslönen}}{300}$$

utom när resan har företagits under tiden från kl. 18.00 fredag eller dag före arbetsfri helgdagsafton till kl. 06.00 måndag eller dag efter helgdag då ersättningen är

$$\frac{\text{månadslönen}}{225}$$

Restidsersättning enligt divisorn 300 utges för högst 4 timmar per kalenderdygn.

Vid beräkning av restidsersättning skall endast fulla halvtimmar medtas. Om restid förekommer såväl före som efter den ordinarie arbetstiden viss dag skall de båda tidsperioderna sammanräknas.

8. *Övertid vid tjänsteresa*
För övertid vid tjänsteförrättning utom den ordinarie tjänstgöringszonen gäller bestämmelserna i § 11. Restid och väntetid utgör ej övertid.

TA området

I de flesta avtalen (ej betr. tidningsdistributörer) mellan *TA och LO-förbund* avseende arbetare finns sedan 1981 likalydande bestämmelser om ersättning vid tjänsteresor. Med tjänsteresa avses resa som på arbetsgivarens begäran utförs för arbete på annan ort än där den ordinarie arbetsplatsen är belägen (se t. ex. 34 § i kollektivavtalet mellan TA och Grafiska Fackförbundet avseende typografiska arbetare). Traktamente och resekostnadsersättning utgår i enlighet med de bestämmelser som vid varje tidpunkt gäller enligt statens resereglemente. För tjänsteresa utomlands skall dock överenskommelse träffas för varje särskilt fall.

I kollektivavtalet (för 1981/1982) mellan *TA och Svenska Journalistförbundet (SJF)* avseende redaktionspersonal anges – angående ersättning vid uppdrag (13 §) – att vid uppdrag i företagets tjänst är medarbetaren berättigad att erhålla ersättning för nödvändiga utgifter. I den mån det på ett företag ej finns särskilda bestämmelser är TA och SJF överens om att statliga rese- och traktamentsvillkor bör vara vägledande för utformning av villkoren. Vid tjänsteresa utomlands skall resevillkoren regleras antingen genom särskild överenskommelse eller genom särskilt utlandsreglemente eller liknande. Motsvarande bestämmelser finns i avtalet mellan *TA och SALF*. I protokollsanteckning till avtalet mellan *TA och HTF* (tjänstemannaförbund inom LO-kollektivet) finns en rekommendation att om det på ett företag inte finns resebestämmelser bör de statliga bestämmelserna vara vägledande för utformningen av villkoren.

KFO området

I kollektivavtal för 1981/1982 mellan KFO och Svenska Fabriksarbetareförbundet respektive Livsmedelsarbetareförbundet samt HTF (butiks- och lagerbiträden) finns rese- och traktamentsbestämmelser – men inte i avtalet mellan KFO och Metallindustriarbetareförbundet (KFO-Verkstäder). I det följande redovisas några avtal inom KFO området (med 1981 års traktamentsbelopp m. m.)

Kollektivavtal för bageriområdet

gällande 1 mars 1981–31 december 1982.

§ 9 Traktamenten och restidsersättning

Mom 1

Vid beordrade resor i tjänsten som föranleder övernattning utgår traktamentsersättning enligt de vid varje tidpunkt gällande statliga normerna.

Om den anställde genom arbetsgivarens försorg erhåller fri kost och/eller logi, utgår inte traktamente.

Mom 2

Chaufförer (dock ej provisionsutkörare) och chaufförsbiträden, som utför s. k. långkörning utom hemorten utan att övernattning ifrågakommer, erhåller då bortovaron överstiger 6 timmar, särskild kostersättning med 15: –.

Mom 3

Beordrad resa under ordinarie arbetstid skall ej medföra inkomstbortfall. Vid beordrad resa under annan tid utgår timlön enligt avtalets lönebilaga för den tid resan varat dock ej för tiden kl. 22–08, om sovplats bereds arbetare.

Vid beräkning av restid skall endast fulla halvtimmar medtagas. Som restid räknas även normal tidsåtgång, om arbetaren under resa själv kör bil eller annat fordon, oavsett om detta tillhör arbetsgivaren eller ej.

Resan skall anses påbörjad och avslutad i enlighet med de bestämmelser, som gäller för traktamentsberäkning eller motsvarande vid resp. företag.

Ovanstående gäller ej arbetare, i vars arbetsuppgifter ingår att regelbundet resa för arbetsgivarens räkning.

Lokal överenskommelse kan träffas om andra ersättningsregler.

Kollektivavtal 1981/1982 (med löner från 1 mars 1982) för till KFO anslutna bryggerier och mineralvattenfabriker

§ 9 Traktamenten

Mom 1

Då bryggeriarbetare och yrkesarbetare på grund av arbete utom ordinarie tjänstgöringsort inte kan inta sin måltid på vanlig tid och plats, utgår kostbidrag med kr 30: – då bortovaron varat minst sex timmar, och med kr 53: –, då bortovaron varat minst tio timmar och måltidsrasterna helt infaller under denna tid.

Kostbidrag utgår ej till sådana arbetare som arbetar på ackord och detta även innefattar ersättning för eventuellt uppkommande merkostnader vid arbete utom den ordinarie tjänstgöringsorten.

Mom 2

Vid bortovaro i samband med övernattning utom ordinarie tjänstgöringsort erhåller arbetare traktamentsersättning enligt följande fördelning:

ersättning för logi kr 106:– per natt
kostersättning med kr 15:– för morgonmål
kostersättning med kr 32:– för middagsmål
kostersättning med kr 32:– för kvällsmål vid bortovaro efter kl. 18.00

Vid bortovaro på samma ort längre tid än 15 dygn i följd reduceras traktamentsersättningen fr. o. m. sextonde dygnet till sammanlagt kr 100:– per dygn.

Om arbetare genom arbetsgivarens försorg erhåller fri kost och/eller logi utgår inte traktamente.

För närvarande lokalt utgående högre traktamentsersättningar än under punkt 2 angivna kvarstår oförändrade.

Mom 3

Då bryggeriaretare och yrkesarbetare beordras utföra arbete utom den ordinarie arbetsplatsen men inom bostadsorten och han därigenom åsamkas ökade utgifter eller andra olägenheter, utgår såsom ersättning härför ett belopp per arbetsdag motsvarande lönen för en halv timme dock under högst en månad per gång.

För yrkesarbetare gäller inte denna tidsbegränsning.

Mom 4

Beordrad resa under ordinarie arbetstid skall ej medföra inkomstbortfall. Vid beordrad resa under annan tid utgår timlön enligt avtalets lönetabell för den tid resan varat dock ej för tiden kl. 22–08, då sovplats bereds arbetare. Vid beräkning av restid skall endast fulla halvtimmar medtagas.

Som restid räknas även normal tidsåtgång, då arbetaren under resa själv kör bil eller annat fordon, oavsett om detta tillhör arbetsgivaren eller ej.

Resan skall anses påbörjad och avslutad i enlighet med de bestämmelser, som gäller för traktamentsberäkning eller motsvarande vid respektive företag.

Ovanstående gäller ej arbetare, i vars arbetsuppgifter ingår att regelbundet resa för arbetsgivarens räkning.

Lokal överenskommelse kan träffas om andra ersättningsregler.

Kollektivavtal 1981/1982 mellan KFO och HTF för butiks- och lagerbiträden

§ 213 Traktamenten

Mom 1

Då anställd på grund av färd utom ordinarie tjänstgöringsort icke kan intaga sin huvudmåltid för dagen å vanlig tid och plats, utgår ersättning enligt följande:

Med kr 17:– från 1 april 1981 under förutsättning att bortovaron varat minst 4 timmar och hela måltidsrasten infaller under denna tid.

Med kr 17:– från 1 april 1981 för kvällsmål under förutsättning att bortovaron varat minst 3 timmar efter ordinarie arbetstidens slut och erforderlig rast för intagande av sådan måltid ej beretts å tjänstgöringsorten före färdens påbörjande.

Dessa ersättningar utgör såväl bidrag till måltidskostnader som vederlag för under sådan måltidsrast eventuellt utfört övertidsarbete, som ej särskilt beordrats.

Mom 2

Vid beordrade resor i tjänsten som föranleder övernattning utgår traktamentsersättning enligt de vid varje tidpunkt gällande statliga normerna.

Om den anställde genom arbetsgivarens försorg erhåller fri kost och/eller logi av godtagbar beskaffenhet, utgår inte traktamente.

Övrigt

Beträffande *arbetsledare* på byggarbetsplatser tillämpas byggnadsavtalet. För övrigt finns inget avtal för *tjänstemän* men man har samma rekommendationer som i SAF-PTK uppgörelsen.

KAB

Tjänstemannaavtal för 1981/1982 mellan KAB och SIF, SALF, CF och arkitektförbundet (med 1981 års belopp)

§ 14 Resebestämmelser

Mom 1

Rese- och traktamentsbestämmelser samt ersättning för egen bil i tjänsten

Vid tjänsteresa, varmed avses resa på grund av förrättning (tjänstgöring eller uppdrag), som enligt företagets beslut eller föreskrift fullgöres för dess räkning på annan plats än tjänstemannens tjänsteställe, gäller – i den mån ej annat följer av vad under denna paragraf i övrigt föreskrivs – rese- och traktamentsbestämmelser samt milersättning i för tid efter annan gällande bestämmelse för kommunen eller vid företaget gällande bestämmelse.

Mom 2

Resebidrag för resa mellan bostad och byggnadsarbetsplats

Om kortast farbara väg mellan bostad och byggnadsarbetsplats är 12–15 km utgår för daglig resa ett resebidrag med kr 10:00 per dag. För varje därutöver påbörjad femkilometersintervall tillkommer kr 9:00 per dag. Dock utges ersättning för maximalt 55 km/dag.

Lokal överenskommelse kan träffas för arbetsledare med resväg överstigande 55 km.

Mom 3
För tjänsteman, som på grund av överenskommelse eller eljest är skyldig använda egen bil i tjänsten, kan skriftlig överenskommelse om annan ersättning än resebidrag enligt mom 2 träffas för såväl färd mellan bostad och byggnadsarbetsplats som resor i tjänsten.

Mom 4
Arbetsgivare och tjänsteman äger träffa individuell överenskommelse om förmåner av annan innebörd än ovan angives. Sådan överenskommelse skall vara skriftlig.

KAB har också (som framgått tidigare) kollektivavtal med LO-förbund m. m.

SFO området

I centrala avtalet med LO finns en rekommendation för företag som saknar traktamentsbestämmelser att följa Arr eller ARA. Om Arr tillämpas skall SFO hålla bestämmelserna aktuella. För vissa branscher finns avtal med resp. LO-förbund (se exempel nedan). Man har haft de statliga bestämmelserna som utgångspunkt för avtalen.

Beträffande *tjänstemän* finns samma rekommendation som i SAF-PTK uppgörelsen.

Branschavtal 1981/1982. Byggnadsämnesindustrin

§ 17 Rese-, restids- och traktamentsersättning

Om de lokala parterna inte enas om annat, gäller följande bestämmelser

Mom 1
Då arbetstagare beordrats tjänstgöra på annan ort än den där denne normalt tjänstgör (stationeringsort) och när den ort, där denne beordrats tjänstgöra inte heller utgör dennes bostadsort, utges reseersättning och traktamente enligt följande:

Mom 2 Reseersättning
Företaget betalar resekostnaden. Arbetstagaren ska använda det kommunikationssätt som är förmånligast för företaget.

Mom 3 Restidsersättning

Mom 4 Traktamente inom Sverige
Traktamentsersättning gällande fr. o. m. 1981-04-01.

Arbetstagare som tjänstgör utanför stationeringsorten eller som genom resor i tjänsten inte kan inta sina måltider på vanlig tid och plats, erhåller ersättning enligt följande:

Frukost	20:00 kr
Lunch	26:50 kr
Middag, som intas efter kl 18.00	42:00 kr

Vid bortvaro med övernattning utges ersättning för logi med 149 kr per natt.

Vid bortovaro på en och samma plats utanför stationeringsorten under mer än 14 kalenderdagar i en följd, utgör ersättningen för logi, när övernattning äger rum, 114 kr fr. o. m. den 15:e dagen.

Anmärkning

Ovan angivna ersättningar utges inte i de fall då företaget tillhandahåller kost respektive logi av tillfredsställande beskaffenhet.

Protokollsanteckningar

1. Arbeten på byggnadsarbetsplatser

Då arbetstagare beordras utföra montering av företagets egna produkter på byggnadsarbetsplatser tillämpas den prissättning eller metod för prissättning som finns fastställda i gällande avtal och prislistor för byggnadsindustrin.

2. Traktamente för chaufförer

Vid körning till ort som är belägen mer än 6 mil från fabriksområdet utges ersättning vid frånvaro från fabriksområdet enligt nedan:

Frånvaro från fabriksområdet	Ersättning
5–11 timmar	26:50
11–13 timmar	46:50
13– timmar	88:50

Mom 5 Utlandstjänstgöring

Innan arbetstagare påbörjar utlandstjänstgöring ska särskild överenskommelse träffas mellan de lokala parterna om villkoren för sådan tjänstgöring.

Branschavtal 1981/1982. El (1981 års belopp)

§ 6 Stationeringsort och verksamhetsområde

Mom 1

Varje arbetstagare anställes med en viss stationseringsort och med ett fast verksamhetsområde. Mellan de lokala parterna kan träffas överenskommelse om ny stationeringsort under avtalstiden.

Mom 2

Arbetstagare kan omplaceras till ny stationeringsort efter lokal överenskommelse. Byte av stationeringsort kan ske då arbetstagare efter lokal överenskommelse anställts på ny stationeringsort för arbete i minst sex (6) månader.

Mom 3

Som ny stationeringsort kan endast förekomma ort där företaget har permanent anläggning, kontor eller förråd. Vid sådan stationeringsort ska arbetstagare ha tillgång till normala sanitetsanordningar.

Mom 4

Verksamhetsområdet anses omfatta ett område vars yttre gräns är belägen på ett vägavstånd av 5 km från stationeringsorten.

§ 7 Arbete utanför verksamhetsområdet

Vid arbete utanför verksamhetsområdet utbetalas under nedan angivna förutsättningar följande ersättningar:

- Resekostnadsersättning
- Restidsersättning
- Traktamente

Ersättning för arbete utanför verksamhetsområdet utges efter det alternativ som innebär lägsta sammanlagda kostnad för arbetsgivaren.

Mom 1 – Resekostnadsersättning
Då arbetstagare enligt order företager resa utanför verksamhetsområdet och därvid anlitar anvisat avgiftsbelagt kommunikationsmedel, betalar arbetsgivaren resekostnad på järnväg (2:a klass) samt buss ävensom på båt (2:a klass) eller annat kommunikationsmedel varmed resan företages, samt fraktkostnad för erforderligt bagage. Resekostnadsersättning ska täcka kostnader för resa från stationeringsorten till avstigningsplats närmast arbetsplatsen.

Anmärkningar
1. Lokal överenskommelse kan träffas om att anställd kan begagna egen bil i tjänsten. Bilersättning utges i sådant fall med vid varje tidpunkt gällande statliga bilersättningsavtalet.
   Där så är möjligt skall samåkning ske.
2. Då arbetstagare, som uppbär nattraktamente, har att vid arbetstidens början och slut med bil förflytta sig fram och åter från plats, där han har kost och logi till den plats som är utgångspunkt för hans arbete, utges resekostnadsersättning.

Mom 2 – Restidsersättning
Utanför ordinarie arbetstid förlagd restid
- till arbetsplats utanför verksamhetsområdet (räknas från stationeringsorten)
- mellan tillfällig bostadsort och den plats som är utgångspunkten för arbete (vid övernattning)

ersätts med 1/165 av månadslönen per timme.

Anmärkningar
1. Vid beräkning av restid med bil antas en medelhastighet av 54 km/timme.
2. Om arbetsgivaren har bekostat sovplats i tåg eller båt under resan ska tiden kl. 22.00–07.00 ej berättiga till restidsersättning.

Mom 3 – Traktamente
I detta moment angivna traktamentsbelopp gäller under tiden 1 februari–31 december 1981.

Vid arbete utanför verksamhetsområdet utan övernattning utges traktamente enligt följande:

Endagsförrättning
Traktamenten för dag varav tagits i anspråk

mer än 6 men	mer än 10 men	mer än 12 men
högst 10 tim	högst 12 tim	mindre än 18
i följd	i följd	tim i följd
18.00	36.00	60.00

Vid arbete utanför verksamhetsområdet med övernattning utbetalas traktamente enligt följande:

Korttidsförrättning

Natt-traktamente	Dagtraktamenten för resdagar varav tagits i anspråk			Mellanliggande dagar
00.00–06.00	3–8 tim	8–12 tim	12–18 tim	06.00–24.00
55.00	32.00	62.00	95.00	125.00

Långtidsförrättning (fr. o. m. 16 dygnet)

Nattraktamente	Dagtraktamente
22.00	80.00

Anmärkningar

1. Traktamenten är avsedda att täcka den anställdes merutgifter för kost och logi. I fall då arbetsgivaren tillhandahåller logi och/eller kost av tillfredsställande beskaffenhet skall överenskommelse träffas om reducering av traktamentsbeloppen.
2. Arbetstagare, som under en längre tid fortlöpande utför arbete så långt utanför verksamhetsområdet att han har rätt till nattraktamenten, kan bli föranlåten att byta logi därför att hans arbetsuppgifter utanför verksamhetsområdet skall fortsätta på långt avstånd från den plats där de påbörjades. Efter logibyte som överenskommes med arbetsledningen har arbetstagaren rätt till korttidstraktamenten under en ny period av upp till 15 dygn.
3. Arbetsuppehåll under högst 5 arbetsdagar medför ej ändring av traktamentsbelopp. Sådana avbrott skall ej inräknas i tidsperioden 15 dygn.
4. Arbetstagare som kan påvisa att han i och för sin tjänst haft ofrånkomlig utgift för logi på ort utanför verksamhetsområdet under dygn, då han ej åtnjutit nattraktamenten, har rätt att få täckning för sådana utgifter.
5. Där det befinnes att nattraktamentena icke är tillräckliga för täckande av kostnader för logi av tillfredsställande beskaffenhet äger arbetstagaren erhålla motsvarande höjning av traktamentena. Anmälan om sådant förhållande skall arbetstagaren göra till arbetsledningen snarast möjligt och senast en vecka efter arbetets påbörjande.

Branschavtal 1981/1982. Träindustrin (1981 års belopp)

§ 15 Arbete utom verkstaden

Mom 1

Resekostnadsersättning

Vid arbete som utförs utom fabriksområdet utges ersättning för resekostnader.

Mom 4

Traktamente

Vid arbete på ort där övernattning behöver ske utges traktamente med 232 kronor. Traktamente räknas per dygn om 24 timmar och räknas från den tidpunkt då resan påbörjas vid hemmet eller ordinarie arbetsplatsen till den tidpunkt då resan avslutas. För helt dygn utges fullt traktamente. För del av dygn utges inget traktamente om bortovaron är mindre än 3 timmar, halvt traktamente utges om bortovaron är 3 men inte 10 timmar och helt traktamente i övrigt.

Pågår arbete på samma ort längre än 1 månad i följd kan traktamentet reduceras med högst 20 procent för tid därutöver.

Protokollsanteckning
Överenskommelse kan träffas mellan arbetsgivaren och arbetaren att arbetgivaren i stället för traktamente ska tillhandahålla kost och logi av fullgod beskaffenhet.

Mom 5
Dagtraktamente utges med 27 kronor om arbetaren – utan att övernatta – utför arbetet på plats belägen minst 2,5 km:s färdväg från ordinarie arbetsplats och nödgas vara borta från såväl hemmet som verkstaden under lunchrasten eller 2 timmar före eller efter den ordinarie arbetstidens början eller slut. Traktamentet om 27 kronor utges för vartdera av fallen, dock högst 54 kronor per dag.

Pågår arbetet så länge att återkomsten till hemmet inte kan ske förrän 4 timmar efter den ordinarie arbetstidens slut utges dagtraktamente med 54 kronor, oavsett om frånvaron förelegat under lunchrasten eller före den ordinarie arbetstidens slut.

Protokollsanteckning
1. För lastbilspersonal, som regelmässigt utför körning, kan förskjutning av lunchrasten ske med högst 1 timme före eller efter den ordinarie lunchrasten. För den del av den förskjutna tiden, som faller inom den ordinarie lunchrasten, utges övertidsersättning enligt § 11 p C.
2. Lokal överenskommelse kan träffas om att lastbilspersonal, som regelmässigt utför sitt arbete utanför verkstaden, har lön som inkluderar förekommande traktamenten.
3. Chaufförer inom Stockholm och Göteborg är undantagna från rätten till traktamenten när körning sker inom Stor-Stockholm respektive Stor-Göteborgsområdet.

Branschavtal 1981/1982. Varv och verkstad (1981 års belopp)

§ 18 Arbete utom verkstaden

Mom 1 Traktamenten
Vid arbete utom verkstaden betalas traktamente när vägen mellan verkstaden och arbetsplatsen uppgår till minst 2,5 km och då förhållande enligt mom 2 eller 4 är gällande. Avståndet beräknas kortaste väg från närmaste verkstadsport till arbetsbod eller annan lokal, där arbetstagare ska infinna sig vid arbetets början.

Traktamente betalas inte när arbetstagare har anställts för arbete utom verkstaden och lönevillkoren enligt enskild eller lokal överenskommelse har fastställts med hänsyn härtill.

Ersättning enligt denna paragraf betalas inte till arbetstagare som vid arbete på arbetsplats utom verkstaden anställts direkt av arbetsledningen på denna arbetsplats.

Om synnerliga skäl föreligger kan lokal överenskommelse träffas om andra villkor än i mom 2–4 nedan.

Mom 2 Frånvaro i samband med övernattning

Traktamente	Kr/dygn
1–15 dygnet	190:–
fr. o. m. 16 dygnet	183:–
Svarar arbetsgivaren för kost och logi av tillfredsställande beskaffenhet betalar arbetsgivaren för täckande av övriga kostnader	28:50

Beräkning av traktamente för del av dygn:

Mindre än 3 tim	inget traktamente
3 men mindre än 10 tim	halvt traktamente
10 tim och däröver	helt traktamente

Frånvaro från verkstaden räknas i dygn från tiden för avresan till återkomsten. Tidpunkten för avresan räknas som dygnsgräns.

För dygn eller dygnsdel som endast delvis upptas av resa och i övrigt av vistelse på arbetsorten, ska traktamentet beräknas efter 190: – kronor.

Under de första 15 dygnen gäller att om logi av tillfredsställande beskaffenhet inte kan erhållas inom en kostnad av 55: – kronor per dygn betalar arbetsgivaren, mot uppvisande av kvitterad räkning, mellanskillnaden, under förutsättning att logikostnaden inte kan anses oskälig.

Mom 3 Regler för avbrott i vistelse på arbetsort

Sker på arbetsgivarens begäran avbrott i vistelse som pågått i minst 16 dygn på arbetsort gäller följande:

A. Vid avbrott i mer än 7 dygn ska traktamente efter återkomsten betalas med oreducerat belopp.
B. Vid kortare avbrott ska traktamente betalas med reducerat belopp. Därutöver betalar arbetsgivaren ersättning för arbetstagarens kostnader på arbetsorten under tiden för avbrottet.
C. Samma regler som i B gäller vid avbrott för semester, oavsett semesterns längd.
D. Begär arbetsgivaren att arbetstagaren under avbrottet ska utföra arbete på annan ort, där rätt till traktamente föreligger, ska traktamente betalas med oreducerat belopp.
E. Vid avbrott i arbetet ska arbetstagaren ges besked om att vistelsen på arbetsorten ska fortsätta efter avbrottet.

När avbrott i arbetet vid vistelse på annan ort inte beror på arbetsgivaren gäller att traktamente ska betalas när arbetstagaren återkommer till arbetsorten som om avbrottet inte ägt rum. Beräkningen av dygnstraktamente förskjuts med lika många dygn som arbetstagaren varit frånvarande från arbetsorten. Arbetsgivaren ska i dessa fall betala ersättning för arbetstagarens kostnader på arbetsorten under tiden för avbrottet.

Mom 4 Frånvaro utan samband med övernattning

Om arbetstagaren på grund av arbetet är tvungen vara frånvarande från såväl hemmet som verkstaden i något eller några av nedanstående fall

a) två timmar omedelbart före ordinarie arbetstiden,
b) under middagsrasten,
c) 2 timmar omedelbart efter ordinarie arbetstiden,
d) 6 timmar i följd utanför ordinarie arbetstiden,

betalas för vart och ett av fallen, även vid arbete under lördagar samt sön- och helgdagar, traktamente med 28:50 kronor.

Traktamente betalas inte när arbetstagaren erhåller fri kost av tillfredsställande beskaffenhet.

Mom 5 Ersättning för restid

Mom 6 Resekostnadsersättning
Ersättning betalas för kostnad för resa och frakt av bagage på av arbetsgivaren anvisat färdmedel.

Beger sig arbetstagaren direkt från hemmet till arbetsplatsen betalas ersättning endast om kostnaden för resa mellan hemmet och arbetsplatsen överstiger kostnaden för resa mellan hemmet och verkstaden.

Mom 7 Egen bil
Mellan arbetsgivare och arbetstagare kan träffas överenskommelse om att arbetstagaren ska använda egen bil i tjänsten. Villkoren härför ska fastställas i förväg för viss tid eller resa.

Mom 9 Arbete utomlands
Innan arbetstagare anträder utlandsresa ska lokal överenskommelse träffas om villkoren för utlandsarbetet.

Försäkringskasseförbundet

För anställd hos allmän försäkringskassa gäller ARA-FK som Försäkringskasseförbundet och SAV träffat med vederbörande personalorganisationer ("hängavtal" till ARA).

Övrigt

Bl. a. kan nämnas att mellan Domänverket och SAC gäller "Skogsavtalets" traktamentsbestämmelser ("hängavtal").

Statens offentliga utredningar 1983

Kronologisk förteckning

1. Fristående skolor för inte längre skolpliktiga elever. U.
2. Nytt militärt ansvarssystem. Ju.
3. Skatteregler om traktamenten m. m. Fi.

KUNGL. BIBL.
1983-03-17
STOCKHOLM

Statens offentliga utredningar 1983

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet
Nytt militärt ansvarssystem. [2]

Finansdepartementet
Skatteregler om traktamenten m. m. [3]

Utbildningsdepartementet
Fristående skolor för inte längre skolpliktiga elever. [1]

Anm. Siffrorna inom klammer betecknar utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.

Liber
Allmänna Förlaget

KUNGL. BIBL.
1983-03-17

ISBN 91-38-07148-3
ISSN 0375-2501X