

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2022-03-30

Närvarande: F.d. justitieråden Ella Nyström och Annika Brickman samt justitierådet Leif Gäverth

Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

Enligt en lagrådsremiss den 17 mars 2022 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229), och
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunniga Sara Hemlin och Jessica Sjöberg samt departementssekreteraren Helena Lövdell.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Allmänt

Kostnader för resor mellan bostaden och arbetsplatsen – arbetsresor – utgör privata levnadskostnader. Genom särskild reglering (12 kap. 26 – 30 §§ och 16 kap. 28 § inkomstskattelagen) föreligger under vissa förutsättningar en begränsad avdragsrätt för sådana kostnader vid inkomstbeskattningen. Avdragsrätt gäller även för vissa andra privata levnadskostnader som kostnader för hemresor och dubbel bosättning.

I lagrådsremissen föreslås materiella ändringar för beräkningen av kostnader för arbetsresor på så sätt att det är avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen som är utgångspunkten för skattelättnaden och inte som nu en schabloniserad kostnad för arbetsresorna. För skattskyldiga boende i vissa storstadskommuner föreslås särskilda regler. Reglerna innebär att skattelättnaden kommer vara beroende av bl.a. i vilken kommun den skattskyldige är bosatt och var denne har sin arbetsplats.

Vidare föreslås att skattelättnaden för arbetsresor inte längre ska ske i form av avdrag vid inkomstbeskattningen utan i form av en skattereduktion. Detta motiveras med att skattelättnadens storlek då inte längre kommer att vara beroende av den skattskyldiges inkomst och marginals katt, eftersom skattereduktionen dras från den uträknade skatten. Någon annan motivering för den valda modellen har inte presenterats. Något förslag om att behandla kostnader för hemresor och dubbel bosättning på motsvarande sätt har inte presenterats och någon förklaring till varför de nämnda slagen av kostnader ska behandlas olika har inte lämnats. Denna skillnad i behandlingen av kostnader för arbetsresor jämfört med kostnader för hemresor och dubbel bosättning leder till att systemet kompliceras och blir mer svåröverblickbart.

Det anges också att den föreslagna skattelättnaden för arbetsresor utgör en modell för ett nytt skatterättsligt regelverk. Av vad som framkommit under föredragningen avses med detta en helt ny modell för att vid beskattningen beakta kostnader för arbetsresor, men däremot inte att i något annat avseende reformera inkomstbeskattningen.

Förslaget i den del det innebär att skattelättnaden ska ges i form av en skattereduktion strider mot den grundläggande principen att utgifter som är hänförliga till inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet ska dras av vid inkomstbeskattningen (jfr 12 kap. 1 § och 16 kap. 1 § inkomstskattelagen). Att avdrag medges vid inkomstbeskattningen har sin grund i att kostnaderna anses hänförliga till ett visst inkomstslag. Skattereduktioner är däremot inte knutna till något särskilt inkomstslag och syftar i allmänhet till att stimulera vissa företeelser i samhället eller att påverka beteenden hos de skattskyldiga. Under senare år har antalet skattereduktioner ökat och systemet med skattereduktioner för olika ändamål har, särskilt för den enskilde, blivit både mer komplicerat och svåröverblickbart. Lämpligheten i en sådan utveckling kan ifrågasättas.

Att avdrag medges i form av en skattereduktion påverkar, som några remissinstanser framhållit, också rätten till underskottsavdrag i de fall de samlade skattereduktionerna leder till att den skattereduktionsgrundande kostnaden för arbetsresor inte helt kan utnyttjas. Denna invändning från remissinstanserna har emellertid inte kommenterats i lagrådsremissen på annat sätt än att skattekonsekvenserna för enskilda individer kan komma att påverkas. Effekten synes vara avsedd, men har inte berörts annat än högst översiktligt i konsekvensanalysen.

Lagrådet finner inte skälen övertygande för att införa en särskild och därtill komplicerad modell utformad för endast en av flera

avdragsposter i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet. En lösning som ligger i linje med grunderna för inkomstbeskattningen, dvs. att avdrag även fortsättningsvis medges i respektive inkomstslag, skulle vara mer systemkonform och därför mindre problematisk.

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

67 kap. 56 §

I paragrafen preciseras hur avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen ska beräknas. Lagtexten är inte alldeles lättillgänglig. Lagrådet konstaterar inledningsvis att avståndet mellan två platser enligt gängse språkbruk inte kan avse annat än avståndet från den ena till den andra platsen. Det framgår också redan av 54 § att den del av avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen som kan ge rätt till skattereduktion ska beräknas som enkel väg. Det är därför överflödigt att i paragrafens första stycke ange att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen ska "beräknas enkel väg". Det är vidare oklart vad som avses med att en vattensträcka beräknas enligt "sträcka för sjöfart". Av författningskommentaren framgår inte annat än att det normalt innebär sträckan som t.ex. bil- eller passagerarfärja färdas. Lagrådet förutsätter också att det som sägs i första stycket tredje meningen om när väg- och vattenförbindelse saknas kan avse hela eller en del av arbetsresan.

Lagrådet föreslår att paragrafen får följande lydelse.

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När arbetsresor görs samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

Beräknade avstånd ska avrundas uppåt till hela kilometer.

67 kap. 61 §

I paragrafen anges att inställeleresor enligt 12 kap. 25 § inte ska räknas med i underlaget för skattereduktion.

I 67 kap. 53 § föreslås en definition av arbetsresor samtidigt som nuvarande definition i 12 kap. 26 § tas bort. I 12 kap. 25 § finns en definition av inställeleresor, som inte föreslås ändrad. 67 kap. 2 § föreslås ändrad på så sätt att skattereduktion ska ges även för arbetsresor.

Det framgår av 67 kap. 2 § i vilka fall skattereduktion ska göras.

Här uppräknas inte inställeleresor. Det kan därför ifrågasättas om 67 kap. 61 § har någon självständig betydelse. Bestämmelsen torde kunna utgå.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.