

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Promemorian Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

Fi2021/03460

1 Sammanfattning

Skatteverket är positiv till de ändringar som föreslås i förhållande till vissa av Reseavdragskommitténs förslag i betänkandet Skattelättnad för arbetsresor – En avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för arbetsresor (SOU 2019:36) och som framgår av avsnitt 5 i promemorian.

Genom att kravet på tidsvinst och fast belopp vid bristfällig kollektivtrafik inte längre föreslås samt att det föreslås avståndsbegränsningar förenklas tillämpning, administration och kontroll jämfört med nuvarande regler. Förslaget innebär dock fortfarande en stor regelkomplexitet och risk för skattefel samtidigt som möjligheterna till automatisering är små.

Enligt förslaget ska skattelättnaden ges i form av en skattereduktion. Skatteverket anser att en sådan förändring framförallt gör skattesystemet än mer komplicerat och svåröverskådligt. Det gör det dessutom svårt för den skattskyldiga att kunna förutse om denna kommer att kompenseras för sina resekostnader och i så fall med vilket belopp.

Sammantaget anser Skatteverket därför att förslaget inte leder till så stor förenkling jämfört med nuvarande regler att det motiverar att förslaget införs. Skatteverket avstyrker därför förslaget.

De omständigheter som, enligt Skatteverket, komplicerar tillämpningen utvecklas nedan i avsnitt 2.1 – 2.5.

Vidare lämnar Skatteverket synpunkter på lagtext av teknisk natur.

Skatteverkets kostnader uppskattas efter förnyade beräkningar till en engångskostnad om 30 900 000 kronor. Förslaget väntas inte medföra någon ökning av de löpande årliga kostnaderna.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Skattereduktion

Skatteverket vidhåller sin uppfattning som redovisats i remissvaret över Reseavdragskommitténs betänkande Skattelättnad för arbetsresor – En avståndsbaserad och

färdmedelsneutral skattereduktion för arbetsresor (SOU 2019:36) att, om det ska vara en skattelättnad för resor till och från arbetet, så talar övervägande skäl för att en sådan skattelättnad ska hanteras inom inkomstskattesystemet, dvs. som ett avdrag för intäkternas förvärvande och inte som en skattereduktion. Det följer av grundläggande principer att avdrag under inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet ska medges för att förvärva och bibehålla inkomster.

Skattereduktion innebär att den uträknade skatten minskas med ett belopp motsvarande det den skattskyldige får i skattereduktion. Skattereduktioner medges som regel automatiskt av Skatteverket i samband med beslut om slutlig skatt. Skattereduktioner är inte knutna till något inkomstslag och uppgår för närvarande till 13. Det finns inte tillräckliga skäl att ytterligare komplicera skattesystemet genom att införa skattereduktion för en viss typ av utgift som är direkt hänförligt till inkomstslaget tjänst samt även inkomstslaget näringsverksamhet. Det finns förutom avdraget för resor till och från arbetet även ett antal andra avdrag under inkomst av tjänst som närmast är att jämställa med privata levnadskostnader, som t. ex. avdrag för hemresor och avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Dessa avdragsposter hanteras som avdrag i inkomstdeklarationen. Det blir därför inkonsekvent att ha en specialregel i form av skattereduktion för resor till och från arbetet. En sådan särreglering innebär också att skattesystemet, framförallt för den enskilde skattebetalaren, blir ännu mer komplicerat och svårare att överblicka, särskilt som antalet skattereduktioner har ökat de senaste åren och väntas öka ytterligare. Cirka 1 160 000 personer skulle i framtiden komma att beröras av en sådan särreglering varje år. Skatteverket ser att regelkomplexiteten kräver att Skatteverket tar fram en beräkningshjälp för att möjliggöra den enskilde ska kunna begära skattereduktionen i inkomstdeklarationen.

Uppkommer underskott vid beräkningen av inkomst av tjänst eller näringsverksamhet får detta dras av som kostnad påföljande beskattningsår. Denna möjlighet till underskottsavdrag skulle inte kunna göras om reseavdraget läggs som en skattereduktion. Antalet skattereduktioner kan medföra att den skatt som ska reduceras inte räcker till.

Att hantera kostnaden för arbetsresor som en skattereduktion gör det dessutom svårt för den enskilde att förutse om den kommer att kompenseras för sina resekostnader och i så fall med vilket belopp. Även om Skatteverket genom någon form av beräkningshjälp skulle kunna ge svar på om den enskilde har rätt till skattereduktion för arbetsresor blir det svårt att svara på om den enskilde faktiskt har utrymme till skattereduktionen.

2.2 Avståndsberäkning

Skattereduktionen ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats inom vissa bestämda avståndsgränser. Avståndet mellan olika platser kan skilja sig beroende på vilken karttjänst som används (Hitta, Eniro, Google maps m.fl.). Även om skillnaderna inte är stora kan de ändå vara avgörande för om en person har rätt till skattereduktionen eller inte.

Avståndsberäkningen ska enligt förslaget göras utifrån ”kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett färdmedel”. I författningskommentarerna anges att en längre sträcka än den kortaste kan vara lämpligast om en person kan visa på till exempel undermålig vägstandard, vägbyggen eller liknande, vilket öppnar upp för bedömnings- och kontrollsvårigheter.

2.3 Regional differentiering

De storstadsområden som anges i föreslagen bilaga 67.1 till inkomstskattelagen (1999:1229), IL, är i vissa fall geografiskt stora och omfattar både delar som får anses utgöra storstad med därtill väl utbyggd kollektivtrafik samt delar som är glest bebyggda med sämre tillgång till kollektivtrafik. En resa från en glest bebyggd del av en sådan kommun till en annan del av sådan kommun kan innebära en resa som tar mycket tid i anspråk men som med föreslagen reglering i 67 kap. 50 § IL innebär att ingen eller låg skattereduktion för resan får göras.

Den effekt som således kan uppstå, är att personer som har sämre förbindelser, längre restid och längre resväg inte får skattereduktion alternativt får skattereduktion med ett lägre belopp medan personer som har kortare resväg och restid på grund av exempelvis tillgång till snabbgående pendeltåg får högre skattereduktion.

I promemorian anges vidare att rätten till skattereduktion är kopplad till var den skattskyldige är bosatt och har sin arbetsplats. För avståndet mellan bostad och arbetsplats ska den skattskyldiges aktuella faktiska bostadsadress ligga till grund för beräkningen av avståndet. Skatteverket anser att det är oklart hur detta ska fungera med den beräkning som ska göras i de fall en person har flera arbetsplatser och en av dem ligger inom en sådan kommun som definieras som storstadskommun, medan en annan arbetsplats inte gör det. Ska underlaget för skattereduktionen då beräknas från ett avstånd om 15 km eller ska den beräknas från ett avstånd om 30 km. Motiveringen till föreslagen 67 kap. 50 § IL (s. 73) synes enbart utgå från situationen att en person har en enda arbetsplats.

I det fall en person med två arbetsplatser har en bostad och en arbetsplats inom ett storstadsområde där det särskilda avståndskravet om 30 km gäller och den andra arbetsplatsen ligger utanför sådant område uppstår problem. Om denne person reser från sin bostad till sin arbetsplats inom området och sedan samma dag åker från sin första arbetsplats till sin andra arbetsplats och sedan hem, är frågan hur den dagliga reslängden ska beräknas. Ska enbart avståndet mellan arbetsplatserna räknas och är det avstånd över 15 km eller 30 km som får ingå i reslängden?

Ett system med olika minsta avstånd för rätt till skattereduktion medför även ett incitament att folkbokföra sig på en adress som ger rätt till högre skattereduktion.

2.4 Skatteförfarandet

Enligt förslaget ska arbetsgivare lämna uppgift om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationens individuppgift. Tanken är att skapa förutsättningar för ett system för arbetsresor där Skatteverket med hjälp av digitaliseringens möjligheter kan utforma tjänster så att den som har rätt till skattereduktion för arbetsresor lättare kan ta tillvara sina rättigheter och fullgöra sina skyldigheter. Skatteverket ser dock möjligheten till automatisering av skattereduktionen som liten eftersom den enskilde fortsatt behöver lämna en rad uppgifter som kommer kräva manuell hantering vid Skatteverkets kontroll. För många anställda kommer uppgiften om arbetsplatsens adress att behöva lämnas av arbetsgivaren oavsett om de anställda kommer begära skattereduktion för arbetsresor eller inte. För anställda som har mindre än 15 eller 30 km till arbetet saknar en sådan uppgift betydelse.

2.5 Skatteavtal och sexmånaders- och ettårsregeln

Den föreslagna skattereduktionen för arbetsresor bedöms kunna fås för arbetsresor även när inkomster är undantagna från svensk beskattning. Det kan exempelvis vara fallet när en person beskattas för sin arbetsinkomst här i Sverige under del av året eller för andra inkomster men resterande del av året utför arbete på ett sådant sätt att inkomsterna för den senare delen av året är undantagna från beskattning. Arbetsresor förekommer då under den senare delen av året.

Enligt nuvarande regler ges inte avdrag för arbetsresor som hör samman med inkomster som är undantagna från svensk beskattning på grund av skatteavtal. Detta följer av 9 kap. 5 § IL. Denna reglering bedöms dock inte kunna tillämpas vid skattereduktion för arbetsresor enligt förslaget.

Det kan även uppkomma situationer där skattereduktion begärs för arbetsresor som hör samman med inkomster som undantas från beskattning till följd av sexmånaders- eller ettårsregeln eller annan internationell överenskommelse som föreskriver undantag från svensk beskattning. Även i dessa situationer kan utrymme finnas att tillgodoföra en skattereduktion som hänför sig till arbetsresor för arbetsinkomster trots att dessa är undantagna från beskattning.

Skatteverket uppfattar inte att ovanstående effekter av förslaget är avsedda. I det fortsatta lagstiftningsarbetet bör därför en regel som begränsar effekterna övervägas.

2.6 Synpunkter på lagtext av teknisk natur

2.6.1 12 kap. 2 § inkomstskattelagen

Av motiveringen i avsnitt 4.9 i promemorian framgår att avdraget för utgifter för inställeseresor bör lämnas oförändrat men att beloppsgränsen, i likhet med Reseavdragskommitténs förslag, föreslås sänkas från 11 000 kronor till 5 000 kronor. Detta framgår dock inte av föreslagen lagändring i 12 kap. 2 § IL. En justering av lagändringen behöver därför göras enligt följande:

”Utgifter för inställeseresor enligt 25 § och övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor”

2.6.2 67 kap. 50 § tredje stycket inkomstskattelagen

I promemorian föreslås 67 kap. 50 § tredje stycket IL få följande lydelse;

”För rätt till skattereduktion krävs att den skattskyldige under beskattningsåret har minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.”

Skattereduktionen för arbetsresor omfattar även arbetsresor i näringsverksamhet. För näringsidkare som ska beskattas för ett räkenskapsår som avviker från kalenderåret, sammanfaller inte beskattningsåret med kalenderåret (se 1 kap. 13 § andra stycket IL).

En enskild näringsidkare kan t. ex. vid uppstart av näringsverksamheten ha ett förlängt räkenskapsår som innebär att dennes beskattningsår har fler månader än kalenderårets tolv månader. Den enskilda näringsidkaren kan samtidigt behålla en anställning i vilken den gör

arbetsresor. Situationen som uppstår är att personen i sin egenskap av anställd har ett beskattningsår som omfattar kalenderåret och i sin egenskap av enskild näringsidkare har ett beskattningsår som omfattar annan period. Med föreslagen lagtext är det i denna situation oklart vilka av de arbetsresor personen gör under året som ska ingå i underlaget för skattereduktionen. Samma problem uppstår i det fall en person avslutar en anställning under ett kalenderår för att påbörja en enskild näringsverksamhet med ett förlängt räkenskapsår.

För att förenkla och klargöra begränsningen anser Skatteverket att det bör förtydligas hur beräkningen ska ske i en situation där en enskild näringsidkares beskattningsår inte sammanfaller med kalenderåret.

2.6.3 67 kap. 50 och 53 §§ inkomstskattelagen

Det är oklart hur 67 kap. 50 och 53 §§ IL ska tillämpas i det fall en person bor och arbetar inom 15 km från bostaden men också har en näringsfastighet mer än 80 km från bostadsorten dit arbetsresor görs. På orten där näringsfastigheten finns har personen även en privatbostad där hen övernattar under arbetsresorna. I dessa fall då en person övernattar på ena arbetsorten eller på ett tjänsteställe i näringsverksamhet uppkommer frågan hur man ska se på begreppet bostad i sammanhanget men också hur antalet resdagar per år ska beräknas. 67 kap. 53 § IL är skriven med utgångspunkt att arbetsresorna ska beräknas per dag, vilket är skillnad i jämförelse med dagens regler då antalet faktiska resor ligger till grund för avdrag.

Man kan tänka sig en person som bor i Halland, på samma ort där hen har en anställning på en arbetsplats belägen inom 15 km från bostaden. Personen har också en näringsfastighet (skogsfastighet) i Västergötland, mer än 80 km från bostaden i Halland, dit arbetsresor görs 16 gånger under ett år, över en helg. I Västergötland har personen även en privatbostad, dvs. en annan fastighet än näringsfastigheten, belägen mindre än 15 km från näringsfastigheten som hen övernattar på (fredag – söndag) vid arbetsresorna. Frågan som uppkommer är hur 50 och 53 §§ ska tillämpas i den situationen och hur många resdagar per år har personen i en sådan situation. Skatteverket anser att detta bör förtydligas i det fortsatta lagstiftningsarbetet för att undvika tillämpningssvårigheter.

2.6.4 67 kap. 58 § inkomstskattelagen

Av 67 kap. 58 § första strecksatsen IL framgår att skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 55 § första stycket multiplicerat med 50 öre. Hänvisning till 55 § bör även göras till paragrafens andra stycke av vilken det framgår att antalet resdagar maximalt får uppgå till 210.

Av 67 kap. 58 § andra strecksatsen IL framgår det att skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 55 § andra stycket multiplicerat med 30 procent. Hänvisningen ska göras till 55 § tredje stycket och inte till andra stycket.

2.6.5 Öresundsavtalet och arbetsresor

Av 1 § femte stycket lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna framgår att avtalet mellan Sverige och Danmark som undertecknades den 29 oktober 2003 (Öresundsavtalet) ska gälla som lag här i landet. I artikel 3 i Öresundsavtalet regleras att rätten till utgifter för resor över Öresundsbron ska beaktas vid fastställandet av den skattepliktiga inkomsten. Av prop. 2003/04:149 s. 15 framgår att en rätt till avdrag

införs men att regeln bara berör beskattningen i Danmark. Utformningen av avtalstexten är dock skriven på ett sätt som gör att den gäller såväl vid dansk som svensk beskattning.

Av Reseavdragskommitténs betänkande Skattelättnad för arbetsresor – En avståndsbasead och färdemedelsneutral skattereduktion för arbetsresor (SOU 2019:36) framgår att kommittén gjort bedömningen att en skattelättnad i form av en skattereduktion är förenligt med artikel 3 i Öresundsavtalet. Med hänsyn till avtalsregelns ordalydelse bör dock i första hand lagförslaget kompletteras med ett tillägg för att undvika kommande diskussioner om att det trots allt finns en avdragsrätt. Tillägget kan utformas enligt följande:

”Skattereduktion ges även för sådana resor som avses i artikel 3 i bilaga 4 till lagen (1996:1512) om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna.”

I andra hand bör det i förarbetena anges att något avdrag inte ska ges vid tillämpning av Öresundsavtalet utan att det i stället blir fråga om skattereduktion i dessa situationer.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Kostnaderna för utveckling av formulär och IT-system uppskattas till 24 800 000 kronor. Den initiala kostnaden för intern information uppskattas till 58 000 kronor och för extern information (Skatteverkets skatteupplysning) till 5 000 000 kronor. Den initiala kostnaden för riskanalys och urval uppskattas till 65 000 kr och för rättslig styrning och rättsligt stöd till 1 000 000 kronor. Sammanfattningsvis uppskattar Skatteverket efter förnyade beräkningar engångskostnaderna till 30 900 000 kronor. Förslaget väntas inte medföra någon ökning av de löpande kostnaderna.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Katrin Westling Palm och föredragits av rättsliga experten Marie Björklund Eriksson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: överdirektören Fredrik Rosengren, avdelningschefen Marie Carlsson, rättschefen Michael Erliksson, enhetschefen Pia Gustafsson, sektionschefen Peter Ljungqvist och verksamhetsutvecklaren Ulrica Dalnor Westin.



Katrin Westling Palm