

Avdrag för resor med bil mellan bostad och arbetsplats

Av bitr. taxeringsintendenten Henry Edelin

Skattenytt's red. har anmodat mig skriva ett diskussionsinlägg om riksskattenämndens anvisning i ovanstående ämne (RN 1958 1:2).

För sammanhangets skull må först erinras om anvisningens lydelse:

”Såsom skäligen kostnad för resor till och från arbetsplats bör vid taxering i regel anses lägsta avgift för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, såsom järnväg, spårväg eller buss.

Om skattskyldig för sådana resor mellan bostad och arbetsplats, som avses i punkt 4 i anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen, använder bil i stället för tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, bör skäligen avdrag för bilkostnad medgivas därest följande båda förutsättningar föreligger, nämligen

att vägvståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst en mil samt

att användandet av bil i stället för det allmänna kommunikationsmedlet medför en tidsvinst av minst en och en halv timme sammanlagt för fram- och återresan.

Om skattskyldig, som för resor till och från arbetsplatsen över huvud icke har tillgång till allmänt kommunikationsmedel, använder sig av bil för sådana resor, bör skäligen avdrag för bilkostnad medgivas under förutsättning att vägvståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst en mil.

Såsom skäligen avdrag för bilkostnad bör i ovan avsedda fall i regel anses 1 krona 70 öre för körd mil. Den omständigheten att den skattskyldige eventuellt

använder större bil vid sina ifrågavarande resor och att hans kostnader av sådan anledning äro högre än det uppgivna beloppet, 1 krona 70 öre per mil, bör regelmässigt icke medföra, att avdrag medgives med högre belopp än nyss sagts.

Uppbär den skattskyldige ersättning av medåkande eller förekommer eljest samåkning med annan, bör hänsyn härtill tagas vid avdragets beräkning och skäligen reduktion göras.

Om skattskyldig på grund av sjukdom eller lyte eller liknande anledning är nödsakad använda bil för färd till och från arbetet, bör avdrag för bilkostnad medgivas även om avståndet är mindre än en mil och utan hänsyn till eventuell tidsvinst.

Riksskattenämndens nu gjorda uttalanden hava icke avseende å frågan om avdrag för resekostnader, varom förmäles i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. De gälla sålunda icke beträffande handelsresande och jämförliga yrkeskategorier, ej heller eljest i fråga om avdrag för egentliga tjänsteresor företagna med bil.”

Under åren närmast före anvisningens tillkomst hade utvecklingen inom bilismen hunnit sätta åtskilliga spår i deklARATIONERNA i form av avdrag för resor med bil mellan bostad och arbetsplats. Taxeringsmyndigheterna hade emellertid merendels förhållit sig skeptiskt avvaktande. På många håll betraktades det närmast såsom verklighetsfrämmande att medge avdrag för bilresor till arbetet, när allmänna kommunikationsmedel funnos att till-

gå. Begreppet skälig kostnad anknöts i allmänhet obevekligt till billigaste färd-sätt. Efterhand accepterades utvecklingen mer och mer och avdrag för färd med bil ansågs åtminstone ej uteslutet. Inom åtskilliga taxeringsnämnder och även hos andra rådde dock fortfarande en uttalad motvilja mot att bevilja avdrag, där ej någon alldeles speciell omständighet förelåg. Att användandet av bil kunde medföra tidsvinst var man knappast benägen betrakta såsom avdragsberättigande omständighet. I de fall, där avdrag medgavs, kunde man spåra en viss villrådighet om de förutsättningar, som borde uppställas för avdragsrätt och om storleken av avdraget per mil. I detta läge fyllde den av riksskattenämnden utfärdade anvisningen ett påtagligt behov. Den har utan tvekan i väsentlig mån bidragit till större enhetlighet än vad tidigare var fallet, och den torde också allmänt ha uppfattats såsom väl avvägd.

Det säger sig emellertid själv, att man med intresse emotsett skattedomstolarnas ställningstaganden. För Malmöhus läns vidkommande kan nämnas dels ett par år 1959 avgjorda mål avseende 1957 års taxering — således året innan riksskattenämndens normer börjat tillämpas — där dessa möjligen kan ha spelat en viss roll, dels ett mål från samma år, som gäller anvisningens tillämpning vid 1958 års taxering. I det första av dessa mål har prövningsnämnden medgivit 1 krona per mil, klaganden yrkat 1 krona 75 öre och kammarrätten medgivit 1 krona 70 öre. I det andra har avdrag vägrats, när handlingarna i målet icke föranledde till antagande, att användandet av automobil för resor till och från klagandens arbete medfört så stor tidsbesparing, att avdrag för bilkostnader skäligen borde medgivas.

Klaganden, som anförde besvär i februari 1958, hade åberopat riksskattenämndens anvisning. Avståndet utgjorde cirka 3 mil. Tidsvinst uppgavs till cirka 2 tim. 30 min. per dag men var ej utredd. Målet är av intresse även därigenom, att resorna hade företagits för fullgörande av bisyssla på kvällarna å samma ort som den, där huvudanställningen innehades. För färd till och från huvudarbetsplatsen hade tåg anlåtats. Något svar på spörsmålet, om bilavdrag i samband med bisysslor i princip bör bedömas efter samma grunder som eljest vid färd till och från arbetet eller strängare eller kanske mildare kan dock ej anses framgå av detta avgörande. Frågan förefaller vara föremål för delade meningar. I det tredje målet slutligen uppgick åberopad tidsvinst till exakt 1 timme 30 minuter. Bostaden var belägen i Malmö och arbetsplatsen i Lund. PN medgav 600 kronor för buss och tåg mot yrkade 2.000 kronor för bil. Kammarrätten fann det icke visat, att skälig kostnad för ifrågavarande resor överstigit 600 kronor. Klaganden har begärt prövningstillstånd. Om den slutliga utgången skall givetvis ej profeteras. Erfarenhetsmässigt kan dock sägas, att på grund av de extraordinärt goda förbindelserna mellan Malmö och Lund tillräcklig tidsvinst för avdrag endast i undantagsfall uppnås.

Bland avgöranden från regeringsrätten om bilavdrag må erinras om RÅ 1958 Fi 1426, där medgivna avdraget kan vara beräknat till körsträckan $\times 1:70$ med avrundning till jämnt belopp. Målet gällde 1953 års taxering. I RÅ 1960 Fi 492 har däremot avdrag för resor med egen bil till och från samt mellan olika arbetsplatser medgivits med 2 kronor 50 öre per mil. Utslaget gäller 1955 års taxering.

Den 8 december 1960 har regeringsrätten meddelat två utslag, som mera ställer frågan om anvisningens tillämpning på sin spets. I båda målen har avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats yrkats med 1 krona 70 öre per mil, avståndet överstigit 1 mil och tidsvinst betydligt över 1½ timme uppnått. De skattskyldiga var bosatta i Vällingby och arbetade i Hägernäs resp. Tullinge. Anlitande av allmänna kommunikationsmedel till arbetsplatsen innebar i ena fallet färd med tunnelbana, spårvagn till järnvägsstation i Stockholm och därifrån tåg, i andra fallet tunnelbana, tåg och SJ-buss. De skattskyldiga, som var statligt anställda, hade rätt till fria eller delvis fria resor med tåg mellan Stockholm Ö resp. Stockholm C och arbetsplatserna. De medgav reducering av avdraget med belopp motsvarande för den ene fribiljetternas värde under 12 månader och för den andre uppbytt resebidrag. Fribiljetterna hade med undantag för ett par dagar ej använts. I stället hade viss kontant ersättning utgått. TI, som förde målen under regeringsrättens prövning, bestred ej uppgifterna om avstånd och tidsvinst men gjorde gällande, att den av riksskattenämnden utfärdade anvisningen icke vore tillämplig. För tillämplighet krävdes, att avdrag för resor överhuvudtaget kunde medgivas enligt kommunalskattelagen. Det syntes emellertid uppenbart, att arbetsgivaren (statlig myndighet) avsett att med förmånen täcka utgifterna för erforderliga resor.

Regeringsrättens utslag är av följande lydelse:

Enär jämlikt punkt 4 anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen P. är berättigad (R. får anses berättigad) till avdrag för skälig kostnad för resor mellan

bostaden och arbetsplatsen, samt den av P. (resp. R.) i sådant hänseende beräknade kostnaden icke föranlett anmärkning, lämnar Kungl. Maj:t besvären utan bifall.

Formuleringen ”lämnar besvären utan bifall” lär innebära, att regeringsrätten gillat överklagade beslutet men ej dess motivering, ehuru det ansetts obehövt att skriva om denna. Regeringsrätten har sålunda här bifallit ett i överensstämmelse med riksskattenämndens anvisning yrkat avdrag och såsom skälig kostnad godtagit ett enligt samma anvisning beräknat belopp. Att beloppet i och för sig ej bestritts, torde inte innebära, att avdragets skälighet lämnats oprövad. Högre avdrag än det yrkade hade visserligen ej kunnat medges men väl ett lägre.

Om de krav man bör ställa på utredningen och prövningen av avdragsrätten råder måhända olika meningar. Jag syftar här och i det följande närmast på det avsnitt av anvisningen, där för avdrag förutsättes, ej endast att vägvärdet uppgår till minst en mil, utan även att användande av bil medför en tidsvinst av minst 1 ½ timme för fram- och återresan. Att utredning ej kan undvaras och därför ej heller bör underlåtas är uppenbart. Avdragsrätten är ju begränsad till skälig kostnad. Någon ändring av denna i anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen angivna förutsättning innebär riksskattenämndens normer självfallet ej. För att kostnad för färd med bil mellan bostad och arbetsplats skall anses skälig kräves emellertid, att de uppställda villkoren är uppfyllda. En prövning måste följaktligen ske. Prövningen förutsätter utredning. En annan sak är, att denna bör hållas inom rimliga gränser. Milimeterrättvisa kan sällan åstadkommas. En del av

de omständigheter, som bör beaktas vid bedömningen, är av ganska diffus eller tånjbar natur och kan svårligen utredas exakt (t ex körhastighet, gångtid). Att göra invecklade förfrågningar om sådant till ytterligare utredande av redan erhållna uppgifter därom är knappast ändamålsenligt. Kanske kan man säga, att utredningen i viss mån bör avvägas i proportion till målets ekonomiska betydelse. Bilavdragen gäller emellertid ofta ganska höga belopp, och vissa anspråk måste under alla förhållanden ställas på utredning av nödvändiga fakta. Detta är i och för sig endast naturligt. Varje avdrag kräver för beviljande, att på avdragsrätten inverkan faktorer är för myndigheten kända. Det torde ej falla någon in att medge avdrag för fördyrade levnadskostnader utan att känna till de närmare omständigheterna. Är dessa ej på annat sätt bekanta, måste de utredas. Ett avstående härifrån inför de svårigheter, som kan möta, här som på de flesta andra områden, resulterande i att avdrag medges blankt, måste betecknas som förkastligt. De skattskyldiga torde ej själva räkna med en sådan inställning. Vad sedan beträffar prövningen av fakta och bedömningen av avdragsrätten, måste denna förutsättas vara grundad på ett visst mått av omdöme. Ett påpekande härav kan synas överflödigt men kan också ha sitt existensberättigande i förekomsten av vissa svårbedömbara faktorer av antytt slag.

Utredningen skall naturligtvis i första hand ske på taxeringsnämndsstadiet. Det är alltid angeläget, att för bedömandet av en taxeringsfråga erforderliga fakta så grundligt som möjligt blir utredda redan av första instansen. Det tekniska förfarandet synes ej behöva vara något problem. Har ej i deklARATIONEN lämnats så-

dana uppgifter, att man med ledning härav jämte den allmänna såväl som lokala och personliga kännedom, som finns företrädd i nämnden, kan bedöma avdragsfrågan, bör — med förut nämnd urskiljning — kompletterande upplysningar inhämtas.

I regel torde det endast vara gränssfallen, som vållar egentliga bekymmer, exempelvis där resa sker mellan orter, som har goda förbindelser med allmänna kommunikationsmedel, eller där åberopad tidsvinst utgör exakt 1½ timme eller ett par minuter däröver. Även andra gränssfall kan tänkas. Särskilt torde problem uppstå beträffande skattskyldiga med bostad eller arbetsplats i de större städerna.

Ifråga om avståndet, minst en mil, förefaller större svårigheter att komma till rätta med prövningen knappast behöva uppstå, sedan uppgift erhållits och eventuellt nödvändig kontroll skett. Bedömningen av tidsvinsten kan däremot vålla åtskilliga besvärligheter. När denna anges till precis den stipulerade tiden eller strax intill, måste man uppenbarligen vid prövningen vara särskilt skeptisk mot den åberopade utredningen. Att några minuter över 1½ timme kunnat framkonstrueras är självfallet ej tillfyllest för avdragsrätt. Avdrag skall överhuvudtaget ej medges, om den åberopade tidsvinsten är resultatet av en konstruktion. Det är bl a på detta mål, man bör skjuta in sig: att i möjligaste mån söka avslöja konstruktioner. Det behöver dock ej vara fråga om konstruktioner. Den skattskyldige kan själv ha trott på att förutsättningar för avdrag förelegat. Bland de skiftande omständigheter, som kan påverka tidsvinsten och vartill hänsyn måste tagas vid bedömningen, kan han ha förbisett en eller flera. Han har kanske inte tänkt på att trafik-

förhållandena den dag, då han provkörde för tidtagning, ej var typiska för arbetsdagar i allmänhet, och att det bör vara de genomsnittliga förhållandena under samtliga arbetsdagar, som läggas till grund för uträkning av tidsvinsten. Kanske har provkörningen skett en söndag, då relativt lugn rått i trafiken. Ibland får man nog den uppfattningen, att den påstådda tidsvinsten tillkommit utan vederbörligt beaktande av bilköer, hastighetsbegränsningar, stoppljus, parkeringssvårigheter osv. Mera sällan ser man, att någon tid gått åt för att hämta bilen i garage. Garage användas dock fortfarande, även om det är vanligt att bilar nat-tetid står på gatan utanför bostaden. I en kalkyl, som ligger vid tidsvinstgränsen, har varje tidsmoment sin betydelse, sålunda även den stund det tar att komma ner i garaget, eventuellt damma av vindrutan, sätta sig till rätta, backa ut ur garageplatsen, sakta köra upp till gatunivån, stanna och trycka på knappen för att stänga garageporten efter sig. Får man veta, att den skattskyldige använder garage, är det ej otänkbart, även om det är beläget i bostadsfastigheten, att hans i kalkylen överskjutande tre minuter neutraliseras av den tid, som går åt i garaget. Står bilen på gatan, kan det visserligen gå snabbt nog att komma iväg — sommartid. Vintertid kanske det går åt en god stund att skotta bort snö, att göra vindrutor och fönster rena och att få igång bilen. Den uppgivna tiden för färd med bil förefaller ibland förutsätta väl långt driven körskicklighet. Olika individer har olika förmåga att köra fort, och provningen blir ofta vanskelig. Har man uppgift å väglängden, kan man dock i varje fall bedöma, om det vid sedvanligen rådande trafikförhållanden och vid

i övrigt förefintliga aktuella faktorer skulle krävas en helt orimlig hastighet för att avverka sträckan på uppgiven tid. Kännedom om bilmärke och bilens prestanda kan underlätta provningen. Ett vanligt argument är, att den skattskyldige vid anlitan- de av tåg eller buss skulle komma för sent till sitt arbete. Stundom kan det därvid finns skäl antaga, att om bil ej stått till den anställdes disposition, arbetsgivaren skulle ha tolererat en med ett par eller några minuter försenad ankomst. Att fråga arbetsgivaren härom kan ställa sig svårt. Frågan hör hemma på det område, där det är förenat med vissa svårigheter att utleta sanningen. Man har knappast rätt att förvänta, att en arbetsgivare skall vitsorda, att det går bra att komma för sent, eftersom det rimligtvis bör strida mot hans strävan att få bästa möjliga arbetsresultat. Anställningsavtalet kan dessutom förbjuda för sen ankomst. Helt oprövat behöver argumentet ej för den skull bli. Vid bedömning av argumentets bärkraft kan man åtminstone snegla på sådant som yrkets eller företagets art. En lärare med lektion första morgontimmen bör knappast anses ha någon möjlighet att komma för sent. Om han sedan gör det, får lämnas därhän.

Om man ej bör underlåta att granska och bedöma — eventuellt i första hand infordra — uppgifter om tidsvinst, så bör man å andra sidan inte kritiklöst underskatta reella olägenheter vid resa med allmänna samfärdsmedel. En viss väntetid vid busshållplats i staden efter ankomsten dit med tåg bör presumeras. Den skattskyldige skall vidare ej förutsättas anlända till stationen samma minut, som tåget enligt tidtabell avgår. På denna sida av utredningen finns åter en av de svårbedömbara faktorerna, nämligen den

gångtid, som behövs för att komma till tåg eller buss, då den skattskyldige ej har möjlighet att åka dit (t ex på cykel). Någon ingående undersökning av den skattskyldiges fysiska tillstånd och gångart är ej rätt gärna möjlig. I deklarationen kan man se, om han nått sådan ålder, att denna bör antagas påverka marschfarten. I övrigt får, om speciella omständigheter ej uppgivas, en så objektiv bedömning som möjligt ske. Bäst är naturligtvis alltid om den skattskyldige själv inser fördelen av att lämna upplysning om fakta, som kan vara av betydelse. I ett besvärsmål i Malmöhus län har inträffat, att klaganden på eget initiativ anlitat Notarius Publicus för att mäta upp gångtiden å två alternativa sträckor mellan bostaden och stadens järnvägsstation. Detta nämnes dock icke som mönster för taxeringsmyndigheternas utredningskrav.

Det är sålunda åtskilligt, som kan påverka bedömningen. Det anförda gör ej anspråk på fullständighet. Mycket torde för många vara självklara ting. Erfarenheterna från de gångna åren tyder dock på att en erinran om dessa detaljer ej är helt överflödig.

Som tidigare anförts torde anvisningen i allmänhet ha ansetts vara väl avvägd. Från de skattskyldigas sida har någon gång röster höjts för ett högre milbelopp. Utvecklingen har emellertid nu fort-

skridit så långt, att även på andra håll tiden ansetts vara inne för en ändring av de i anvisningen uppställda kraven. Sålunda har inom Malmöhus läns prövningssnämnd bl a uttalats, att det numera är vanligt för folk att använda bil för resor till och från arbetsplatsen, även om avståndet är förhållandevis kort, och att det synes befogat med en uppmjukning av kravet på minst en mils avstånd. Även beloppsmässigt har en uppmjukning ansetts motiverad, särskilt sedan riksskattenämnden utfärdat anvisningar om värdet av förmån att disponera arbetsgivarens tillhörig bil för privat bruk. Värdet härav har nämligen upptagits till ett belopp per mil, som överstiger det för resor med bil till och från arbetsplatsen medgivna avdraget. En uppräknings till 2 kronor per mil har därför syntts angelägen. Bakom uttalandet torde bl a ligga ett önskemål om en norm, som motsvarar behovet särskilt hos landsbygdens befolkning med dess ofta mera tungrodda förhållanden i kommunikationshänseende att färdas med den snabbhet, som samhällslivet numera kräver.

Red hoppas, att taxeringsintendenten Edelins uppsats skall föranleda debatt. Red. förväntar många koncentrerade inlägg.