

Smärre uppsatser

Ett apropå till riksskattenämndens anvisningar

I

Man märker stundom viss tvekan i uppfattningen om den betydelse som skall inläggas i riksskattenämndens olika beslut. Att de s. k. förhandsbeskeden, i den mån de tagit åt sig laga kraft, är bindande i taxeringshänseende har nog lite var klart för sig. Men att de allmänna anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna som riksskattenämnden jämlikt sin instruktion meddelar *icke* är av denna bindande natur, är nog en sak som inte står uppenbar för alla ens när det tydligt framgår av samma anvisningar.

Det kan mycket väl hända, att ett utslag av kammarrätten eller regeringsrätten, kanske också ett beslut av beskattningsnämnd, inte står i överensstämmelse med den anvisning som varit vägledande för den skattskyldige när han gjort upp sin deklaration eller i varje fall inte med anvisningens avfattning. Däri *kan* naturligtvis ligga, att skattedomstolen eller den beslutande nämnden ansett anvisningen felaktig och avsett att desavouera riksskattenämnden. Men — och detta är angeläget att framhålla — det *behöver* ingalunda vara så. Riksskattenämnden kan ha avsett att ge anvisningen en så allmän karaktär att vad som kan synas utgöra en avvikelse i själva verket inryms i anvisningens innehåll. Eller den kan i rent praktiskt syfte ha givit en fingervisning av specifik natur, som är tillämplig å normalfallen men som kan

frångås när omständigheterna i något hänseende skiljer sig från det normala.

Jag väljer ett typiskt exempel, nämligen riksskattenämndens i november 1961 utfärdade anvisningar för beräkning av avdragsgill kostnad vid resor med bil mellan bostaden och arbetsplatsen (se RN:s meddelande 1962 nr 1 punkt 2). Innebörden är denna: Vid ett avstånd av minst *en mil* får avdrag åtnjutas — efter en beräknad kostnad av kr 1:80 per mil — under förutsättning att sammanlagt för fram- och återresa en tidsvinst av minst en och en halv timme kan påvisas som följd av att bil använts i stället för allmänt kommunikationsmedel. I sådana fall där allmänt kommunikationsmedel (tåg, spårvagn, buss) saknas räcker det att avståndet uppgår till minst *en halv mil*. Och då behöver någon prövning inte ske beträffande tidsbesparingen.

Följde men detta bokstavligt, skulle uppenbarligen var och en som bor i närheten av en större stadsbildning — exempelvis Stockholm, Göteborg eller Malmö, som är väl försedda med allmänna kommunikationer — men för vilken avståndet mellan hans bostad och hans arbetsplats utgör något mindre än en mil, säg 8 eller 9 kilometer, kunna förvägras avdrag efter den angivna normen *trots* att han kan påvisa en tidsvinst som av en eller annan anledning — det behöver inte nödvändigt vara ett kroppsligt lyte e. dyl. — uppgår till en och en halv timme eller mer. Detta är självklart inte meningen. Ingen skattedomstol skulle i en sådan situation kunna vägra avdrag.

Har då inte bestämmelsen om en mils minimiavstånd någon betydelse? Jo, helt säkert. Den vill ge en för normalfallet lämpad vägledning. Av en sådan har den genomsnittlige deklaranter god nytta. Tack vare den vet han ungefär när han skall börja fundera på att få avdrag för bilresor, och kanske han rent av mot den sålunda angivna bakgrunden bestämmer sig för om han skall använda det ena eller det andra sättet att färdas.

Om den numera till en halv mil fixerade gränsen (avsedd för de fall då allmänt kommunikationsmedel helt saknas) kan utan överdrift sägas, att den är generös. Den innehåller ingen uttrycklig reservation för lägen där cykel, moped eller annat privat forskaffningsmedel än bil lämpligen kan tänkas använt. Ännu har ungdomen, såvitt känt är, inte lagt bort att cykla. Och mopeden torde vara ett färdmedel som är användbart rätt långt upp i åldersklasserna. Så som riksskattenämndens anvisning avfattats ter sig dock rätten att använda bil ovillkorlig. Ligger inte i detta en missvisning?

J. Bratt.

II

Först några allmänna synpunkter på anvisningens roll i taxeringssammanhang.

Det är helt naturligt att i uppskattnings-, värderings- och skälighetsfrågor olika beslutande myndigheter kan komma till olika resultat även i nog så likartade fall. Det gäller inte minst en så omfattande organisation som taxeringsorganisationen, där de olika taxeringsmyndigheterna har att taga ställning till en mängd likartade frågor. Den centralt

utarbetade taxeringsanvisningen är till för att i möjligaste mån eliminera ojämnheter i bedömningen av dylika frågor.

Det är också därför det enligt taxeringsförordningen åligger prövningsnämnden i varje län att årligen fastställa anvisningar till ledning vid taxering. Även riksskattenämnden har enligt sin instruktion att, där i anledning av ny lagstiftning eller eljest så finnes påkallat, till ledning för taxeringsmyndigheterna meddela anvisningar i taxeringsfrågor. Det ligger emellertid i sakens natur att anvisningen inte kan ge svar på alla upptänkliga frågor, som ligger inom ramen för respektive anvisnings ämnesområde. Anvisningens uppgift är såsom framgår av benämningen att vara en vägledning för taxeringsbeslut.

Det vällovliga syftet med ifrågavarande anvisningar är sålunda att åstadkomma likformighet i bedömningen av likartade ärenden. I denna likformighet i bedömningen ligger nämligen en väsentlig del av vad man brukar kalla rättvis och likformig taxering.

Skall ovannämnda syften med taxeringsanvisningarna kunna bli en realitet måste också anvisningarna tillämpas sådana de utformats. Detta synes överlag vara för såväl taxeringsmyndigheterna som allmänheten en så självklar sak att frågan huruvida anvisningarna är bindande eller ej merendels endast torde vara av teoretiskt intresse. Riksskattenämndens anvisningar har ju också ofta tillkommit efter framställning från enskild intresseorganisation eller taxeringsintendent, därvid intresseorganisationerna ävensom taxeringsintendenterna i samtliga län beretts tillfälle medverka till den utredning, som legat till grund för anvisningen.

En typisk fråga, där anvisning till ledning för taxeringsmyndigheterna tett sig nödvändig, är frågan om avdrag för resor till och från arbetsplatsen. I samtliga läsanvisningar har i detta hänseende bl. a. intagits följande regler:

1. Avdrag medges i regel endast om avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till *minst 2 km*.
2. För moped medges avdrag med högst 60 öre per mil under förutsättning att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till *minst 5 km*. (I anvisningarna för Stockholms stad återfinns icke denna bestämmelse; ett län har därjämte angivit avståndet 4 km).
3. För bil hänvisas till riksskattenämndens anvisningar. — I dessa anges bl. a. att om bil användes i stället för allmänt kommunikationsmedel, avdrag bör medges därest följande *båda* förutsättningar föreligger, nämligen dels vägvståndet *minst en mil* och dels *tidsvinsten en och en halv timme*. Finns ej allmänt kommunikationsmedel är förutsättningen för bilavdraget endast ett vägstånd av minst 5 km.

Insatt i detta sitt sammanhang synes riksskattenämndens anvisning varken kunna läsas eller tolkas på annat sätt än, att den primära absoluta förutsättningen för att bilavdrag överhuvud bör ifrågakomma är — bortsett från i anvisningen angivna fall vid sjukdom etc. — att vägvståndet uppgår till minst en mil. Därutöver har tillkommit förutsättningen att nyssnämnda tidsvinst skall uppnås om bil användes i stället för allmänt kommunikationsmedel.

Med dessa anvisningar av prövningsnämnderna och riksskattenämnden följer

ofrånkomligt s. k. tröskelproblem. Bratt har i sin artikel angivit ett exempel. Mot bakgrunden av den restriktiva inställning i vad avser avdrag för bilresor till och från arbetet, som kommit till uttryck i ett flertal avgöranden i beskattningsdomstolarna, synes Bratts uttalande, att ingen skattedomstol skulle i den av honom angivna situationen kunna vägra avdrag, väl kategoriskt. En annan sak är att tidsvinsten i något extraordinärt fall vid användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel kan vara så betydande att den skatteskyldige i detta hänseende bör likställas med den som överhuvudtaget saknar tillgång till allmänt kommunikationsmedel.

Bratt framhåller slutligen i sin artikel att, så som riksskattenämndens anvisning avfattats, rätten att använda bil ter sig ovillkorlig och att i detta skulle ligga en missvisning. Rätten till bilavdrag i detta sammanhang synes självfallet avsedd att vara "ovillkorlig", därest förutsättningarna i anvisningen i övrigt föreligger. Att göra avdragsrätten beroende av — förutom vad som angivits i anvisningen — den skattskyldiges åldersklass eller eventuella spänst kan inte vara förenligt med kravet på vare sig rättvisa eller enkelhet i tillämpningen.

Att gränsen satts så lågt som till en halv mil där allmänna kommunikationsmedel saknas synes innebära, att det inte ansetts rimligt att vid dylikt vägvstånd cykel eller moped skulle vara enda alternativet. Det är möjligt att en dylik tillämpningsregel kan synas generös mot de skattskyldiga. Samma generositet i tillämpningen återkommer emellertid i läsanvisningarna och då särskilt i vad avser avdraget för resekostnader i Stockholm, Göteborg och Malmö. Billigaste

färdsätt är väl även där cykel och moped. Avdrag för kostnad för spårvagn, buss etc. medges emellertid med belopp som väsentligt överstiger cykel- och mopedkostnaden och detta när avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen överstiger allenast 2 km.

Lars Lindberg.

Skattelindringsavdragen

I årets statsverksproposition har aviserats att för riksdagen kommer att framläggas förslag till ändrade grunder för statsbidrag till skattelindring åt synnerligt skattetyngda kommuner.

Enligt nu gällande förordning, av år 1951, kan för lättandet av skattetrycket statsbidrag utgå till borgerliga och kyrkliga kommuner; dock ej till landstingskommuner. Bidrag, som ett år (det löpande året) beslutas skall avse lättandet av skattetrycket för därpå följande år och upptagas bland inkomsterna i staten för sistnämnda år. Som villkor för erhållandet av bidrag gäller att den totala kommunala utdebiteringen, tingshusmedel dock oräknade, för det löpande året överstiger 11 kronor. Vidare skall skattekraften (antalet skattekrönor per invånare) enligt det löpande årets taxering understiga det s. k. gränsunderlaget. Detta beräknas å medelskattekraften i rikets landskommuner enligt taxeringen året före det löpande året, för kommunerna i Norrbottens län och för kommuner, som Kungl. Maj:t finner skäligen böra med dem jämföras, till 80 % och för övriga kommuner till 75 %. Skillnaden mellan gränsunderlaget och kommunens skatte-

kraft enligt det löpande årets taxering utgör kommunens brist på skatteunderlag.

Till grund för bestämmandet av bidragets storlek skall läggas den sammanlagda kommunala utdebitering, som kan beräknas bliva bestämd för året efter det löpande året, om bidrag ej erhålles. Bidraget beräknas för den del av den sålunda beräknade utdebiteringen, som ligger mellan 11 och 13 kronor, efter en procentsats (bidragsprocenten), motsvarande det procenttal, som bristen på skatteunderlag utgör av gränsunderlaget. Om exempelvis bristen på skatteunderlag är 3 sk/inv. och gränsunderlaget 24 sk/inv. blir bidragsprocenten 12,5. För utdebiteringen över 13 kronor beräknas bidraget efter dubbla procentsatsen. Det sagda innebär att i förestående exempel bidrag belöper för varje krona av den beräknade utdebiteringssatsen, som ligger mellan 11 och 13 kronor, med 12,5 öre och för utdebitering däröver med 25 öre. Beslut om bidrag fattas under september månad det löpande året för att kommunerna skola äga kännedom om bidragets storlek vid statens och utdebiteringens fastställande i oktober månad.

Det aviserade förslaget grundar sig på en utredning av 1958 års skatteutjämningskommitté. Kommittén finner visserligen att 1951 års skattelindringsförordning icke tager hänsyn till samtliga de faktorer, som konstituera ett högt skattetryck, men då beslut i anledning av dess förslag får tidsbegränsad giltighet har kommittén utformat sitt förslag som ändringar i förordningen. Till en början föreslår kommittén den mera tekniska justeringen att gränsunderlaget anknytes till det löpande årets taxeringar och medelskattekraften i rikets samtliga kom-