

Förslag rörande avdrag för kostnader för egen bil i tjänsten samt för fortbildningskostnader m. m.

Av assessor Gunnar Björne

Lönebeskattningsutredningen har den 23 juni 1965 avlämnat sitt slutbetänkande¹ till finansministern. I betänkandet föreslås ändrade regler rörande avdrag för bilkostnader, för värdeminskning å inventarier samt för fortbildningskostnader, allt i inkomstkällan tjänst. Det är sålunda här fråga om rättsområden som berör ett stort antal medborgare och där påtagliga svårigheter föreligger att tillämpa de nuvarande bestämmelserna. De ändringar som föreslås torde därför kunna bli av stort värde för såväl de skattskyldiga som för taxeringsmyndigheterna.

Avdrag för kostnader för resor med egen bil i tjänsten

Utredningen konstaterar inledningsvis att betydande olägenheter är förknippade med de nu gällande reglerna om avdragsrätt för bilkostnader i tjänsten. Sålunda är det svårt att fastställa de totala utgifterna vid tjänsteresor med egen bil. Vidare föreligger en ojämnhet däri att de skattefria bilersättningar som utgår i statlig och därmed jämförlig tjänst torde vara avsevärt större än de avdrag som skattskyldiga i enskild tjänst kan påräkna.

Mot bakgrunden härav finner utred-

¹ Fi-stencil 1965:2. Utredningen har bestått av f. d. landskamreraren Alarik Wigert, ordförande, kammarrådet Kurt Björklund och lagbyråchefen Erik Reuterswärd. Såsom expert har tjänstgjort förste länsassessorn Arne Stenborn och såsom sekreterare häradskrivaren Per Axelsson.

ningen en schablonregel för avdragsrätten kunna medföra betydande förenklingar i deklara- och taxeringsförfarandet. Schablonavdraget föreslås utformat enligt följande. Avdrag utgår med visst belopp per mil motsvarande de statliga ersättningarna för tjänsteresor med sk mindre bil (bil med tjänstevikt under 1.100 kg). Om en skattskyldig vill ha högre avdrag, t ex därför att han använder större bil, beräknas avdraget däremot ej efter schablon. En skattskyldig är berättigad till schablonavdrag även om den från arbetsgivaren uppburna ersättningen är mindre än schablonavdragen eller om arbetsgivaren ej alls utgivit någon ersättning. Schablonmetoden får användas även för resor utomlands.

I fråga om schablonavdraget gäller enligt förslaget vidare att det beräknas med beaktande av bilens förslitning, varför något särskilt värdeminskningsavdrag ej ifrågakommer, då avdrag för kostnaderna för bilens användning sker enligt schablonmetoden. Detsamma är förhållandet med avdrag för skador på bilen till följd av trafikolyckor o dyl. Riskerna för skador förutsättes nämligen vara iakttagna vid schablonavdragets beräkning. Avdrag för förluster på bilen vid sidan av schablonavdragen skall därför inte medges.

Schablonavdragen bör enligt utredningen inte vara obligatoriska. Den som öns-

kar skall liksom nu äga rätt till avdrag med de verkliga kostnaderna. För en och samma bil skall dock endast endera metoden få användas. Detta innebär att en skattskyldig det första året då han beträffande viss bil yrkar avdrag för kostnader måste välja det alternativ som skall gälla så länge han innehar bilen.

När gäller avdrag för de verkliga kostnaderna har utredningen föreslagit de ändringarna att i kommunalskattelagen intages bestämmelser om rätt till årliga avdrag för värdeminskning samt till avdrag för utrangeringsförlust för bil använd i tjänst.

Schablonregeln får betydelse även vid beräkning av realisationsvinst eller -förlust avseende bilen. Utredningen framhåller i detta sammanhang att svårigheter sannolikt skulle uppkomma, om man efter försäljning av bil, för vars användande schablonavdrag åtnjuts, sökte fastställa i vilken omfattning schablonavdragen kunde anses innefatta avdrag för värdeminskning. I betänkandet föreslås därför att man helt bortser från värdeminskingsavdragen vid fastställande av eventuell realisationsvinst eller realisationsförlust.

I anslutning till förslaget om kostnadsavdragen framhåller utredningen att nuvarande skillnad i den skattemässiga behandlingen mellan statligt anställda och enskilt anställda bör bibehållas. Härför talar enligt utredningen samma skäl som gäller för skattefrihet för statliga traktementen. De kommunala bilersättningarna sägs emellertid — med hänsyn till att de ofta avviker från de statliga — böra jämsättas med enskilda bilersättningar, d v s utgöra skattepliktig intäkt för mottagarna. Därjämte föreslås att sådana ersättningar för bilresekostnader, som i beskattningshänseende kan anses befinna sig inom ett

gränsområde mellan statlig och annan tjänst (exempelvis ersättningar som vissa läkare m fl uppbär direkt från allmänheten) skall utgöra skattepliktig intäkt för mottagarna, dock med rätt för dessa att yrka avdrag antingen enligt schablonmetoden eller efter verkliga kostnader.

Avdrag för värdeminskning å inventarier i tjänsten

I praxis medges ofta årliga avdrag för värdeminskning å inventarier i inkomstkällan tjänst ehuru författningsbestämmelser härom saknas. Utredningen har funnit denna avdragsrätt vara ändamålsenlig och föreslår att praxis lagfästes. Det framhålles dock att behov av värdeminskingsavdrag i inkomstkällan tjänst torde föreligga endast i fråga om mera dyrbara inventarier såsom motorfordon, elektriska skriv- och räknemaskiner, vissa verktyg m m. Den föreslagna författningsbestämmelsen har därför utformats så att avdragsrätt ifrågakommer endast beträffande inventarier av mera betydande värde. Någon närmare avgränsning har inte angetts böra ske i författningstexten. Istället torde enligt utredningen få ankomma på riksskattenämnden att utfärda vägledande anvisningar.

Den i praxis gällande rätten till avdrag för värdeminskning å inventarier i inkomstkällan tjänst kompletteras som bekant inte av en motsvarande avdragsrätt för utrangeringsförlust. Utredningen har emellertid funnit en sådan avdragsrätt vara av värde och föreslår att bestämmelser härom införes. Rätt till utrangeringsavdrag i inkomstkällan tjänst skulle alltså föreligga beträffande sådana inventarier för vilka värdeminskingsavdrag åtnjuts. Självfallet skall dock inte medges utrangeringsavdrag för bil beträffande vilken av-

drag åtnjutits enligt den tidigare nämnda schablonmetoden.

Avdrag för fortbildningskostnader m m

Utredningen framhåller att den inte tagit upp frågan om utbildningskostnadernas skattemässiga behandling. Dessa kostnader för den grundläggande utbildningen är i allmänhet att betrakta som den skattskyldiges levnadskostnader för vilka avdrag enligt 20 § kommunalskattelagen inte må ske. Däremot har utredningen behandlat vad den kallar fortbildningskostnader i förvärvskällan tjänst. Härmed avses kostnader för sådan utbildning som en anställd genomgår i och för den tjänst han redan innehar och som är erforderlig för att hålla redan förvärvade kunskaper och färdigheter i nivå med utvecklingen eller för att han eljest på ett tillfredsställande sätt skall kunna fullgöra sina åligganden. Kostnaderna kan därvid gälla exempelvis deltagande i kurser, kongresser och studieresor eller inköp av facklitteratur.

I betänkandet konstateras att det i dagens samhälle mer än tidigare krävs att de anställda inte bara vidmakthåller sina en gång förvärvade kunskaper utan även söker anpassa dem efter utvecklingen. En dylik fortbildning bedrivs i stor utsträckning inom företagen själva. Den interna utbildningen måste dock ofta kompletteras med studieresor och deltagande i kongresser.

Med hänsyn härtill föreslår utredningen en vidgad avdragsrätt för fortbild-

ningskostnader av angivet slag. Avdrag bör enligt utredningen få åtnjutas för kostnader, som erfordras för att vidmakthålla redan förvärvade kunskaper eller färdigheter eller eljest för att på ett tillfredsställande sätt fullgöra tjänst eller uppdrag. För avdragsrätt bör inte fordras att kostnaden är nödvändig för att behålla tjänsten eller tjänsteinkomsten eller att uraktlåtenhet att ådraga sig kostnaden kan anses såsom försummelse i tjänsten. Det bör vara tillfyllest att fortbildningen är behövlig för att den skattskyldige skall hålla sina yrkeskunskaper aktuella och därmed sin tjänsteutövning på erforderlig nivå.

Ifråga om facklitteratur innebär förslaget att denna skall betraktas som nödvändig för tjänstens fullgörande om den inte kan antas ha anskaffats för den skattskyldiges personliga behov eller för hans grundläggande utbildning. Rörande bestämmelsernas praktiska tillämpning anför utredningen att taxeringsmyndigheterna inte skall behöva från fall till fall bedöma huruvida den ena eller andra boken eller tidskriften är erforderlig för intäkternas förvärvande. Det räcker att konstatera att litteraturen faller inom den skattskyldiges verksamhetsfält och rimligen inte kan avse grundläggande utbildning eller anskaffad huvudsakligen för privat behov. Det ligger i sakens natur att vilka kostnader som helst inte kan godkännas till avdrag. Begränsning av avdragets belopp bör emellertid förekomma endast i undantagsfall.