

Avdrag för bilkostnader i tjänsten

Av förste taxeringsinspektör Eric Sjölin

Skatterna och i synnerhet deras storlek får i dagens samhälle en allt större betydelse och ett uttryck härför är väl bland annat den ständiga lagstiftningsverksamheten på detta område. Utredningar är praktiskt taget ständigt i verksamhet och nyligen har Lönebeskattningsutredningen avgivit ett betänkande (Fi-stencil 1965: 2) vari avdraget för kostnader för egen bil i tjänsten behandlats. Det kan kanske tillåtas en i det praktiska taxeringsarbetet sysselsatt "grovarbetare" att något kommentera och kritisera vad där anförts och föreslagits.

Utredningen har som arbetsmål haft en önskan att tillskapa schabloner och att få överensstämmelse mellan de ersättningar som statstjänstemän kan erhålla vid resor med egen bil i tjänsten och de avdrag som bör tillgodoräknas anställda inom kommuner och andra samfälligheter samt inom den privata företagsamheten. Man har

också strävat efter att få avdragsregler, som i princip blir likartade med de som redan tidigare införts för fördyrade levnadskostnader i samband med tjänsteresor.

Behovet av schablonavdrag

När det gäller fördyrade levnadskostnader torde det vara klart, att det i praktiskt arbete är en stor lättnad att ha schablonavdrag att tillgripa då det här oftast är omöjligt, att komma fram till några uppgifter på de verkliga merkostnaderna utan en omfattande dokumentation. Samma situation föreligger dock icke när ett bilkostnadsavdrag skall bedömas. Erfarenhetsmässigt kan en skattskyldig ganska lätt i efterhand beräkna sina bilkostnader under ett år. Även om inga anteckningar förts finns god möjlighet att komma fram till ett kostnadsbelopp, som väl kan antagas svara mot de verkliga utgifterna. Bensin- och oljekostnaden kan sålunda beräknas

vänt sina vinstmedel för utdelning till delägarna. Med RÅ 1959 Fi 420 har RegR likväl visat, att detta rekvisit i vissa fall kan tolkas så vitt, att man av ett bolag i denna situation kräver nedsättning av aktiekapitalet för att möjliggöra nya utdelningar. Naturligtvis kan ett sådant krav ställas endast när inga fordringsägare eller andra komplicerade faktorer hindrar vederbörande domstol att ge sitt tillstånd till nedsättning.

Mer än bara "strukturpolitik"

Här har kort antytts motiven bakom

gällande specialregler för familjebolag. Naturligtvis kan man, om man vill, se familjebolagen som de oskyldiga offren för en skatterättslig diskriminering. En annan strukturpolitik, mindre storföretagsvänlig och familjebolagsfientlig, mera inriktad på stöd till småföretagsamheten, borde kunna leda fram till andra regler. Men en sådan omgestaltning av lagstiftarens strukturpolitiska ideal skulle knappast medföra att alla dessa regler undanröjdes. De rent skattetekniska motiven för en del av dem skulle nog anses alltför starka.

med hänsyn till körsträckans längd (den-
na har vederbörande som regel god upp-
fattning om och det kan ej heller anses
allt för arbetskrävande att mätarställning-
en vid årets början och slut antecknas),
utgifterna för skatt och försäkring är lätta
att i efterhand fastställa och likaså brukar
ej någon svårighet föreligga att få en god-
tagbar uppgift på reparationskostnaderna
(uppgifter på större reparationer kan läm-
nas av vederbörande verkstad). Såväl de
skattskyldiga som taxeringsmyndigheterna
har sålunda här betydligt större möjlig-
heter att komma fram till verkliga belopp
än när fråga är om fördyrade levnadskost-
nader. Behovet av ett schablonavdrag för
bilkostnader är därför ganska ringa och
strävar man efter att komma fram till rik-
tiga — och därmed också vad som nor-
malt brukar betecknas som rättvisa — av-
drag, torde de föreslagna bestämmelserna
komma att tjäna ett annat syfte. De kom-
mer att gynna sådana skattskyldiga, som
använder driftsbilliga bilar eller som själ-
va har kunskaper och händighet nog att
reparera och underhålla sina bilar.

Rättviseskäl

Utredningen tycks emellertid vilja bort-
se från de möjligheter som finns att be-
döma de verkliga bilkostnadernas storlek
och synes förmena, att rättviseskäl talar
för att alla skattskyldiga får minst lika
stora avdrag, som svarar mot de till stats-
tjänstemännen utgående bilersättningarna.
Om någon rättvisa därigenom uppnås tor-
de emellertid vara helt beroende på vilken
betydelse man lägger i begreppet rättvisa.
Endast om man uteslutande betraktar det
som rättvisa, att alla får minst lika stora
avdrag blir utredningens ståndpunkt rik-
tig. Det torde dock vara mycket som talar
för att det i allmänna rättsmedvetandet

icke betecknas som rättvisa, att en person
med en faktisk bilkostnad på t ex kr 2 : 50
per mil får ett avdrag vid taxeringen be-
räknat efter en milkostnad av kr 4 : 50.

Utredningen går när det gäller bilkost-
nadsavdraget längre än vad som ansågs
lämpligt när det gällde avdraget för för-
dyrade levnadskostnader. Där infördes den
bestämmelsen, att högre avdrag icke med-
gavs än som svarade mot erhållen trakta-
mentsersättning, såvida icke större kost-
nader kunde visas. Utan att det redovisats
något egentligt skäl därför saknas denna
inskränkning i avdragsrätten när det gäl-
ler bilkostnadsavdraget. Här skall alltid
avdrag medgivas med minst ett belopp
svarande mot schablonen. Antages sålunda
att en person, som använder sin bil i tjäns-
ten, och som får ersättning efter vad det
faktiskt kostat honom att köra, har lägre
utgifter än som svarar mot schablonavdra-
get, så menar utredningen det vara rik-
tigt och rimligt, att vederbörande får av-
drag med ett belopp som kan ligga högt
över de verkliga utgifterna. Vi har redan
tidigare kategorier, som kan betecknas
som ett slags "traktamentsfrälse", och tyd-
ligen skall nu tillskapas en ännu förmån-
ligare behandlad skara bilägare.

Avdragsrätten uppåt för bilkostnader
blir enligt förslaget icke begränsad utan
har en person utgifter som ligger högre
än schablonen så skall han vara berättigad
erhålla avdrag för dessa. Mot detta är väl
i och för sig inget att erinra så länge fråga
är om kostnader för sådana bilar som
verkligen är behövliga för tjänsten och
som icke enbart är ett uttryck för veder-
börandes personliga behov av lyx. Utred-
ningens uppfattning om rättvisa i detta
sammanhang sträcker sig emellertid icke
så långt, att man vill tillåta statstjänste-
män att få en sådan avdragsrätt. På sam-

ma sätt plockade man också bort stats-tjänstemännen när det gällde avdraget för fördyrade levnadskostnader. Förhållandet är att en statstjänsteman som regel endast får ersättning för s.k. lätt bil och detta även om han använder en s.k. tung bil, men någon möjlighet för honom att få avdrag för merkostnaderna föreligger icke även om han klart kan visa att hans kostnader för tjänstekörning ligger högre än den ersättning han uppbär. Därest utredningen hade önskat vara konsekvent hade därför avdragsrätt för merkostnaden för en statstjänsteman bort föreslås.

Tillämpningen

Om de föreslagna bestämmelserna leder till lagstiftning kommer säkerligen betydande svårigheter att uppkomma. Utredningen anger exempelvis, att om avdrag för bilkostnader yrkats enligt schablon får ett senare år avdrag icke göras för verkliga kostnader om vederbörande fortfarande använder samma bil och på samma sätt får icke växlas från verkliga kostnader till schablon. I betänkandet har emellertid icke diskuterats hur man bör förfara i de fall avdrag först yrkats för verkliga kostnader och den skattskyldige ett senare år uppger, att han icke fört anteckningar över sina bilkostnader och förklarar att han icke kan beräkna dessa i efterhand och ej heller kan ange omfattningen av den privata körsträckan.

Man torde våga påstå, att införande av schablonavdrag för bilkostnader icke fyller något påtagligt behov och att ett genomförande av utredningens förslag kommer att skapa skatteorättvisor, som säkert icke blir mindre än de nuvarande. Dessa skulle för övrigt vara lätta att undkomma om man bara tog bort skattefriheten för de statliga bilersättningarna. Om man emel-

lertid bedömer schabloner såsom önskvärda, torde dock avdragsrätten böra begränsas på samma sätt som beträffande fördyrade levnadskostnader, till att svara mot erhållen ersättning där större kostnad icke visats föreligga. Det torde väl också vara förtjänt att diskutera en differentierad schablonskala uppbyggd efter samma principer, som gäller för värdering av förmån av fri bil. Hänsyn kunde då tagas till den använda bilens kostnadsläge, så att avdrag icke medges med belopp som uppenbarligen icke motsvarar några faktiska utgifter.

Värdeminskningsavdrag

Utredningen föreslår också att rätt till värdeminskningsavdrag skall införas för inventarier som användes i tjänsten. Härigenom skulle vad som redan tillämpas i praxis komma att lagstadgas. Utredningen har i sitt förslag till lagbestämmelser använt i stort sett samma formulering, som redan finns i anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen beträffande inventarier i rörelse. Det heter sålunda att avdrag förutom för värdeminskning skall medgivas för ”vad som i beskattningsavseende återstår oavskrivet av anskaffningskostnaden, då inventariet avyttras eller såsom obrukbart utrangeras”. I rörelsereglerna finns emellertid en bestämmelse som stadgar att vad som erhålles vid avyttringen av tillgången skall upptagas som intäkt av rörelse. Någon motsvarande bestämmelse när det gäller tjänst har utredningen icke vågat föreslå, trots att en sådan borde vara naturlig beträffande återvunna värdeminskningsavdrag. En konsekvens av förslaget sådant det utformats blir emellertid då, att avdrag skulle komma att medges med hela det oavskrivna värdet utan att någon avräk-

ning skedde med vad som erhöles vid försäljningen. Tänker man sig exempelvis att en bil nedskrivits till 5.000 kr och sedan försäljes för samma belopp, så skulle den skattskyldige vara berättigad att avskriva de 5.000 kronorna, trots att han i realiteten icke haft någon däremot svarande utgift eftersom han vid försäljningen återfick hela den delen av den oavskrivna köpeskillingen. Man kan väl våga förmoda, att det icke varit utredningens avsikt att skriva lagbestämmelser som får sådana konsekvenser.

När bilkostnaderna beräknas enligt schablon skall särskilt värdeminskningens avdrag icke medgivas enligt utredningens förslag. Utrangeringsavdrag har dock icke undantagits i dylika fall, vilket kanske i praktiken icke får någon betydelse men som väl rent formellt även hade bort inbegripas.

Till slut kan påpekas, att det förefaller som om den föreslagna lagtexten inte riktigt täcker vad som avsetts, när i anvisningarna till 32 § intagits en bestämmelse, som enligt motiveringen i betänkandet skulle avse bl.a. läkare, som från allmänheten uppbär ersättningar för resekostnader enligt av staten bestämda grunder. Det heter sålunda: "Samma är förhållandet med ersättningar för tjänsteresa som uppburits av annan än arbetsgivaren, även om ersättningen beräknats enligt grunder som bestämts av staten". "Samma" torde i detta fall syfta på hela föregående mening, som emellertid endast behandlar de fall då staten utbetalat en ersättning, som endast är avsedd att utgöra ett mindre bidrag till kostnadernas bestridande. Syftet med bestämmelsen synes sålunda icke uppnås därest den till läkarna utgående ersättningen icke är avsedd att vara ett sådant mindre bidrag, vilket normalt icke torde vara fallet.

Något om avdrag för värdeminskning av skog under innehavet enligt virkesförrådsmetoden

Av Erik Jonsson

Då man vid 1965 års inkomsttaxering bedömt avdrag för värdeminskning av skog, har man haft fördelen av tillgång till förska siffror, nämligen 1965 års allmänna fastighetstaxerings skogsfaktorer. Vid utredningar å formulär 5 a har man dock ofta trots detta använt sig av 1957 års allmänna fastighetstaxerings skogssiffror. Återstående virkesförrådet har därvid i regel blivit för lågt beräknat. Av regeringsrättens utslag den 4 september 1958 (RÅ 1958 FI 1660) beträffande J:s inkomsttaxering år 1952 framgår, att man vid uträkning av värdeminskningens avdrag för skog tillämpat data från 1952 års allmänna fastighetstaxering, ehuru J invänt, att dessa därigenom skulle få retroaktiv verkan. J hade av taxeringsnämnden medgivits avdrag för värdeminskning av skog enligt 1945 års allmänna fastighetstaxerings faktorer med i deklarationen yrkat belopp 18.236 kronor. Efter besvär av taxeringsintendenten hade prövningsnämnden åter beräknat avdraget efter 1952 års skogssiffror till 8.200 kronor. Regeringsrätten liksom kammarrätten gjorde ej någon ändring. Det synes därför vara klart, att man vid 1965 års inkomsttaxering bör tillämpa 1965 års allmänna fastighetstaxerings skogsfaktoren, då det gäller att bestämma värdeminskningens avdragen. Virkesförrådet vid årsskiftet 1964/65 bör alltså beräknas efter de senaste siffrorna

och ej efter 1957 års värden. Härvid bör dock uppmärksammas, att vid fastighetstaxeringen ingår i virkesförrådet även stämplad skog, även om den försålts. Någon kanske invänder, att då siffrorna är så pass osäkra som fastighetstaxeringens, hinder ej bör möta att bestämma avdragen med ledning av 1957 års skogssiffror. Ehuru man får räkna med viss felmarginal, motsäges detta dock av att enligt riksskogstaxeringens promemoria år 1964 virkesförråden vid förra allmänna fastighetstaxeringen blivit för lågt uppskattade och sedan dess ytterligare ökat liksom att även grovskogsprocenten underskattats. Vidare kan nämnas, att då virkesförråden bestämmas enligt skogstaxeringshandlingar, dessa i regel ej bör vara över fem år gamla samt avverkning och tillväxt balansera (även vad grovskogsprocenten beträffar). Se härom "Fastighetstaxering av växande skog" del 2 sidan 53, utgiven av Civiljägmästarnas förening år 1956. I detta sammanhang må anmärkas, att allmänna fastighetsdeklarationen icke innehåller något om att uppgift skall lämnas beträffande avverkningen efter tiden för upprättandet av skogsuppskattningshandlingen. Då siffror från mer än fem år gamla skogsuppskattningshandlingar, vilka dock i regel får antagas vila på säkrare underlag än förra fastighetstaxeringens siffror ej utan vidare kunna användas, synes det vara än mindre försvarligt att godtaga 1957 års siffror. För övrigt om dessa data hade kunnat användas, skulle man vid 1965 års allmänna fastighetstaxering ha kunnat utgå från dessa och sedan endast korrigerat dem efter uppgifter om tillväxt och avverkning samt skogsmarksareal och grovskogsprocent. Således föreligger det ej säkrare siffror än fastighetstaxe-

ringens, skall man vid bestämmandet av virkesförråden utgå från dessa och de siffror, som i sådant fall skall tillämpas vid 1965 års inkomsttaxering är 1965 års virkesförrådsuppgifter. Dessa kunna därför åsidosättas endast om rättare siffror kunna hämtas ur skogsuppskattningshandlingar.

En skogsägare, som ämnar sälja en till lågt pris förvärvat fastighet bör betänka sig, innan han yrkar värdeminskningsskatt under innehavet eller att beräkna avdraget på för lågt virkesförråd. Detta sammanhänger med att avdragen under innehavet beräknas efter skogens inköpspris, medan avdragen vid avyttringen liksom tillväxtens (förrådsökningen) värde bestämmas efter försäljningspriset för skogen. Vidare har en skogsägare alltid möjlighet att förskjuta värdeminskningsskatt under innehavet till ett år, då hans inkomster är som störst och detta, även om han ej för ifrågasättande år redovisar någon intäkt av skogsbruk.

Om virkesförrådet vid tidigare taxeringar beräknats felaktigt efter vad 1965 års allmänna fastighetstaxering visar, skall det ingående virkesförrådet omräknas i enlighet härmed. (jämför RN 1956 nr 4:7). Sådan omräkning kan även föranleda, att då värdeminskningsskatt i fall av vederlagets fördelning på flera år uppdelas på de olika åren i förhållande till den under varje år influtna likviden, tidigare medgivna värdeminskningsskatt icke kunna utnyttjas.

Ett exempel må visa detta: En fastighet förvärfvas år 1961. Skogens ingångsvärde 190.000 kronor. Ingående virkesförråd 10.000 kbm. Årlig tillväxt 560 kbm. Vid 1963 års taxering har avdrag yrkats enligt följande:

Virkesförråd vid förvärvet	10.000 kbm
Avverkning år 1962	3.120 kbm
Tillväxt åren 1961—1962 2 x 560	1.120 » 2.000 »
Återstående virkesförråd den 31/12 1962.....	<u>8.000 kbm</u>

Minskning 20 % av ingående virkesförrådet. Motsvarande minskning av skogens ingångsvärde 38.000 kronor. År 1963 försäljes en rotpost om 2.260 kbm.

Virkesförråd den 1/1 1963	8.000 kbm
Rotpost	2.260 kbm
Tillväxt	560 » 1.700 »
Återstående virkesförråd den 31/12 1963.....	<u>6.300 kbm</u>

Minskning av virkesförrådet 1.700 kbm (8.000—6.300).

$$\text{Avdragsgillt belopp } \frac{1.700 \times 152.000 (190.000 - 38.000)}{8.000} = 32.300 \text{ kronor.}$$

Vederlaget för rotposten har influtit med 2/3 under år 1963 och 1/3 under år 1964. Avdragsgillt belopp vid 1964 års taxering $2/3 \times 32.300 = 21.533$ kronor.

Vid 1965 års taxering yrkar den skattskyldige dels avdrag med resterande 10.767 (32.300—21.533) kronor dels avdrag för ytterligare minskning till följd av avverkning under år 1964 med 1.100 kbm. Virkesförrådet har därvid beräknats sålunda:

Ingående virkesförråd den 1/1 1964	6.300 kbm
Avverkning år 1964	1.100 kbm
Tillväxt	560 » 540 »
Återstående virkesförråd den 31/12 1964.....	<u>5.760 kbm</u>

Förrådsminskning 540 kbm. Motsvarande minskning av skogens ingångsvärde

$$\frac{540 \times 119.700 (152.000 - 32.300)}{6.300} = 10.260 \text{ kronor.}$$

Ändrade bestämmelser angående lokal skattemyndighets uppgifter om sjukförsäkringsavgifter

Av byrådirektören Gösta Stendahl

Sjukförsäkringen finansieras genom ett system av sjukförsäkringsavgifter från de försäkrade, arbetsgivaravgifter och statsbidrag. De försäkrades egna avgifter innefattar avgift för sjukvårdsförsäkringen samt i förekommande fall jämväl för sjukpenningförsäkringen. Sjukförsäkringsavgifterna fastställs av riksförsäkringsverket.

Sjukförsäkringsavgiften upptages tillsammans med de allmänna skatterna. Uträkningen av varje försäkrads avgift måste göras av den allmänna försäkringskassa, som den försäkrade tillhört under de år, som avgiften avser. Den försäkrades avgift är ju beroende på omfattningen av

hans försäkring under året. Försäkringens omfattning framgår av den försäkrades försäkringskort hos kassan och detta ligger därför till grund för avgiftsuträkningen. I regel överföres uppgifter om sjukpenningklass m. m. från försäkringskortet till hälkort, varefter avgiftsuträkningen sker maskinellt.

Den för varje försäkrad uträknade avgiften införes av försäkringskassan i särskild kolumn i den debiteringslängd, som upprättas för den lokala skattemyndighetens debitering av slutlig skatt. Det bör observeras, att sjukförsäkringsavgift, som upptages på debetsedel å slutlig skatt enligt visst års taxering, är den avgift, som

Det sammanlagda yrkade avdraget vid 1965 års taxering blir 21.027 (10.767 + 10.260) kronor.

Vid 1965 års allmänna fastighetstaxe-

ring beräknas emellertid virkesförrådet till 10.000 kbm.

Med utgångspunkt härifrån företagens omräkning visar:

Virkesförråd vid fastighetens förvärvande år 1961	14.240 kbm
Avverkning åren 1962—1964	6.480 kbm
Tillväxt åren 1961—1964 4×560	2.240 » 4.240 »
Återstående virkesförråd den 31/12 1964.....	10.000 kbm

Minskningen av virkesförrådet under innehavet utgör 4.240 kbm eller 29,78 %.

Motsvarande minskning av skogens ingångsvärde utgör 56.582 kronor. Då den skattskyldige redan utnyttjat värde-

minskningsavdrag med 59.533 (38.000 + 21.533) kronor, kan han ej vid 1965 års taxeringens tillgodoföras vid 1964 års taxering med ytterligare 10.767 kronor medgivet värdeminskningensavdrag.