

Till frågan om befrielse från uppgiftsskyldighet i kontrolluppgift för traktamentsersättningar

Av bankdirektören Ulf Fredholm

En grundläggande princip vid redovisning av inkomst i de olika förvärvskällorna är att bruttoredovisning skall ske. Det är inte tillåtet att tyst kvitta en kostnad mot en intäkt. Denna princip medför att uppburet traktamente skall upptas såsom inkomst medan avdrag för ökade levnadskostnader får ske enligt de regler som finns i 33 § KL. Om däremot ingen ersättning utges därför att hotell, restaurang sänder räkningen direkt till arbetsgivaren eller därför att kontokort används skall självklart inte något belopp redovisas som intäkt. En förutsättning härför torde dock vara att arbetsgivaren inte betalar kostnader av sådan storlek att fråga kan uppkomma om beskattning av den anställde för "förmån" av tjänsteresa.

I bl a förenklingssyfte infördes i mitten av 1960-talet en schablonregel för beräkning av avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor i enskild tjänst. Regeln innebär i korthet att avdrag skall utan närmare utredning medges med belopp som svarar mot uppburen ersättning, dock högst vad som motsvarar största normala ökning av levnadskostnaden, normalbeloppet (se anvisningar från Riksskatteverket Dt 1973:2 med hänvisning). Den som inte önskar utnyttja schablonregeln har liksom tidigare möjlighet att yrka avdrag för ökade levnadskostnader med utgångspunkt från de verkliga kostnaderna. Dessa skall då visas.

Arbetsgivarnas skyldigheter att lämna upplysningar på kontrolluppgifter överensstämmer med den anställdes (skattskyldiges) skyldighet att redovisa inkomster resp kostnader i sin deklaration (jfr 25§ p 3 TF).

Redan några år efter det schablonregeln infördes togs ytterligare ett steg i förenklingssyfte. Då infördes möjlighet för en del arbetsgivare att få dispens från reglerna om uppgiftsskyldighet i kontrolluppgift rörande bl a traktamentsersättningar vid förrättning inom riket. Dispens kan enligt 37 § 2 mom TF meddelas av skattechefen i det län där arbetsgivarens hemortskommun är belägen. Har dispens sålunda erhållits behöver den skattskyldige i sin deklaration inte såsom intäkt uppta det belopp som erhållits såsom traktamentsersättning. Avdrag skall till följd härav inte heller medges för den kostnad som varit förenad med tjänsteresan. Detta är som synes ett undantag från huvudregeln om bruttoredovisning. Undersöker man praxis vid dispensgivningen finner man ungefär följande. Dispens brukar medges om arbetsgivarens resereglemente helt överensstämmer med reglerna i riksskatteverkets

anvisningar om normalbeloppet eller om det överensstämmer med statens allmänna resereglemente. Högre ersättningar får inte utgå än som gäller för statens tjänstemän.

En (mig närstående) arbetsgivare, som nyligen har fått avslag på sin ansökan om dispens, har haft två system för utbetalning av ersättning för ökade levnads-kostnader vid tjänsteresor. Antingen har arbetsgivaren utbetalat ett traktamente eller också har han ersatt havda kostnader. De befattningshavare för vilka sistnämnda system tillämpats har utrustats med kontokort. I den mån detta kontokort kan utnyttjas skall – på grund av att någon ersättning inte utgått till den anställde – någon upplysning inte lämnas i kontrolluppgiften. För att schablonregeln rätt skall kunna tillämpas skall bara ett kryss sättas i en ruta. Det kan förtjäna påpekas att arbetsgivarens kostnader erfarenhetsmässigt blir lägre när systemet havda kostnader tillämpas. För att ytterligare nedbringa kostnaderna har arbetsgivaren bestämt att den som under år 1973 rest på havda kostnader inte skulle få ersättning med högre belopp än

för frukost	9 kr
lunch	18 „
middag	36 „
diverse	4 „
	<hr/>
	67 kr

Det kan erinras om att ”dagdelen” av normalbeloppet för nämnda år uppgick till 46 kr.

Vid sin granskning av arbetsgivarens resereglemente fann skattechefen att de traktamentsersättningar som kunde utgå stod i överensstämmelse med riksskatteverkets anvisningar om normalbeloppet. Hade därför bara detta system tillämpats hade hinder tydligen inte förelegat för dispens. Som tidigare nämnts skulle arbetsgivaren i så fall ha drabbats av ökade kostnader. Någon beskattning hade naturligen inte inträtt hos de anställda eftersom de inte erhållit högre ersättning än schablonregeln ger. Av tidigare nämnd anledning vill arbetsgivaren emellertid inte avstå från alternativet havda kostnader. Beträffande detta konstaterade skattechefen att det var möjligt att erhålla en ersättning för dag som med $(67 \cdot / \cdot 46 =)$ 21 kr översteg ”dagdelen” av normalbeloppet. Dispens kunde därför inte erhållas. Arbetsgivaren har accepterat skattechefens beslut genom att inte överklaga detta. Emellertid är det av intresse att notera att skattechefen i beslutet (med hänsyn till därom gjord förfrågan) antecknat att hindret mot dispens torde bortfalla om all betalning för den anställdes kostnader sker genom direktfakturering. I så fall skulle det inte spela någon roll att matkostnaden m m för den anställde skulle kunna uppgå till 67 kr. Emellertid kan arbetsgivaren inte fränsäga sig rätten att utge ersättning kontant till den anställde. Han kan ju ha glömt sitt kontokort hemma. Det kan också tänkas att restaurangen inte vill acceptera kontokort. Eftersom denna reserv-

utgång måste finnas hindras arbetsgivaren från att erhålla befrielse. I och med att kontant ersättning utges till den anställde och denna ersättning kan överstiga normalbeloppet måste full redovisning ske. Ofta kan ju kontokortet användas, varför det i praktiken knappast förekommer att så stora ersättningar som 67 kr utbetalas.

Arbetsgivaren hamnar sålunda i den situationen att en bestämmelse, som han infört för att begränsa utgifterna, får den effekten att dispens inte kan erhållas. Som en följd av att dispens inte erhålls ökas också arbetsgivarens kostnader för redovisning till taxeringsmyndigheterna. Man kan också fråga sig om taxeringsmyndigheterna har någon större glädje av kontrolluppgifter utfärdade på angivna förutsättningar. Utöver antalet dagar/nätter återfinns bagatellartade ersättningar. I övrigt finns bara kryss i rutan för upplysningen "Under tjänsteresa har tillhållits kost". Man får hoppas att den utredning som sysslar med översyn av traktementsbeskattningen föreslår en utvidgning av dispensmöjligheten så att även fall som här beskrivs kan inrymmas under denna möjlighet.