



Kommittédirektiv

Moderniserade skatteregler för ett flexibelt arbetsliv – tjänsteställets placering och avdrag för ökade levnadskostnader

Beslut vid regeringssammanträde den 1 juni 2023

Sammanfattning

Var en person har sitt tjänsteställe är bl.a. avgörande för bedömningen av rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid resor i tjänsten och i näringsverksamheten samt för rätten till avdrag för resor till och från arbetet. De senaste åren har det blivit vanligare att arbete i allt större utsträckning utförs på distans, dvs. på en annan plats än i arbetsgivarens lokaler. Reglerna är dock utformade utifrån att merparten av dem som utför ett arbete gör det i arbetsgivarens lokaler. En särskild utredare ska därför analysera om begreppet tjänsteställe och reglerna om tjänsteställets placering kan moderniseras på ett sätt som leder till ökad förutsägbarhet för arbetsgivare, anställda och företagare. I uppdraget ingår även att granska reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa, tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning för att säkerställa att reglerna är ändamålsenligt utformade.

Utredaren ska bl.a.

- analysera hur bestämmelserna för fastställande av tjänsteställets placering i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet kan ändras för att göras mer tydliga och förutsägbara,

- analysera om bestämmelserna om avdrag för ökade levnads-kostnader vid resa i tjänsten eller i näringsverksamheten samt vid tillfälligt arbete och dubbel bosättning är ändamålsenligt utformade,
- särskilt bedöma om de tidsgränser och beloppsnivåer som gäller för avdrag för ökade levnadskostnader bör ändras för att bli tydligare och mer förutsägbara, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 15 januari 2025.

Vikten av en väl fungerande arbetsmarknad

Arbetsmarknaden förändras ständigt, och det kan ibland bli nödvändigt för den enskilde att byta jobb för att anpassa sig till nya krav och möjligheter, eller för att öka chanserna till karriärutveckling och högre lön. En väl fungerande rörlighet på arbetsmarknaden förutsätter att det inte råder osäkerhet om de ekonomiska konsekvenserna av att ta ett arbete eller uppdrag på annan ort. Tydliga och förutsägbara regler underlättar för företag att hitta rätt kompetens och personal. Det blir även enklare för personer att hitta jobb som matchar deras kompetenser och erfarenheter. En utgångspunkt för utredarens arbete bör därför vara att de författningsförslag som lämnas ska bidra till att stärka kompetensförsörjningen, förbättra matchningen och öka rörligheten på arbetsmarknaden.

Uppdraget att förtydliga och modernisera reglerna om tjänsteställets placering

Enligt huvudregeln är tjänstestället den plats där den skattskyldige utför huvuddelen av sitt arbete. Till denna huvudregel finns det ett antal undantag. Särskilda bestämmelser gäller bl.a. för dem som arbetar inom byggnads- och anläggningsbranschen, och när arbetet utförs under förflyttning. För vissa särskilt uppräknade yrkeskategorier utgör bostaden eller platsen för folkbokföring tjänstestället. Bestämmelser om tjänsteställe finns i 12 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

Tjänsteställets placering påverkar bl.a. rätten till avdrag för resor till och från arbetet (arbetsresor) och rätten till avdrag för resor i tjänsten och i näringsverksamheten (tjänsteresor). Reglerna om tjänsteställe är också, i relation till den skattskyldiges vanliga verksamhetsort, av central betydelse för rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid resor i tjänsten eller i näringsverksamheten. Med vanlig verksamhetsort avses enligt 12 kap. 7 § IL ett

område inom 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Som vanlig verksamhetsort behandlas också ett område inom 50 kilometer från den skattskyldiges bostad.

Reglerna om tjänsteställets placering fick sin nuvarande utformning i samband med skattereformen 1991. Sedan dess har mycket hänt på den svenska arbetsmarknaden. I takt med den digitala utvecklingen har det blivit möjligt för fler anställda att utföra sitt arbete på en annan plats än i arbetsgivarens lokaler. Reglerna är dock utformade utifrån att merparten av dem som utför ett arbete gör det på ett och samma ställe.

Skatteverket har begärt att det bör tillsättas en utredning av tjänsteställets placering vid inkomstbeskattningen (Fi2022/03428). Enligt Skatteverket har förändringar på arbetsmarknaden medfört nya frågeställningar gällande tjänsteställets placering i de fall huvuddelen av arbetet inte utförs i arbetsgivarens lokaler och inte heller på en annan avtalad plats. Om nuvarande ordning ändras bör det enligt Skatteverket övervägas om tjänstestället ska avgöras i samband med att en anställning ingås, dvs. som en avsiktsregel. En modernisering av begreppet skulle enligt Skatteverket leda till en ökad förutsägbarhet för arbetsgivare, anställda och företagare vad gäller rätten till avdrag för ökade levnadskostnader samt för tjänste- och näringsresor och rätten till avdrag för arbetsresor.

Även Svenskt Näringsliv m.fl. har begärt att begreppet tjänsteställe ska bli föremål för översyn (Fi2016/03964). Det förs fram att reglerna är svåra att tolka, särskilt för personal med växlande arbetsplatser, och att även arbetsgivare kan ha svårt att avgöra om arbete på annan plats utgör en tjänsteresa, vilket har inverkan på om traktaments- eller reseersättning ska redovisas som lön eller inte.

Eftersom tjänsteställets placering är avgörande bl.a. för bedömningen av rätten till avdrag för arbetsresor och för resor i tjänsten och i näringsverksamheten, liksom för möjligheten att få avdrag för ökade levnadskostnader i samband med resor i tjänsten eller näringsverksamheten, är det av stor vikt att reglerna är förutsägbara och enkla att tillämpa. Det finns alltså anledning att se över frågan om hur tjänstestället ska fastställas framöver både i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet.

Utredaren ska därför

- analysera hur de nuvarande bestämmelserna för fastställande av tjänsteställets placering i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet kan ändras för att göras mer tydliga och förutsägbara,
- särskilt bedöma om dagens regler bör ersättas med en avsiktsregel, dvs. att det redan i samband med anställningens ingående avgörs på vilken eller vilka platser tjänstestället ska placeras, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget att förtydliga och modernisera reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid resa i tjänsten eller i näringsverksamheten samt vid tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning

En skattskyldig har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader och resekostnader vid resor i tjänsten eller näringsverksamheten. Avdrag för ökade levnadskostnader ska dock bara göras vid sådana resor som är förenade med övernattnings utanför den vanliga verksamhetsorten (12 kap. 6 § och 16 kap. 28 a § IL). Som ökade levnadskostnader räknas utgifter för logi, ökade utgifter för måltider samt diverse småutgifter.

En anställd kan även medges avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort och vid dubbel bosättning. Med tillfälligt arbete på annan ort avses i normalfallet att den skattskyldige har tagit ett tillfälligt eller tidsbegränsat arbete på annan ort än där bostaden finns. Med dubbel bosättning menas att den skattskyldige har fått en anställning och därför flyttat till en ny bostadsort, samtidigt som bostaden på den gamla orten finns kvar.

En förutsättning för att få avdrag för ökade levnadskostnader både vid tillfälligt arbete på annan ort och vid dubbel bosättning är att den skattskyldige övernattar på arbetsorten och att avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Utöver dessa krav måste de speciella förutsättningarna för tillfälligt arbete på annan ort respektive dubbel bosättning vara uppfyllda (se 12 kap. 18 och 19 §§ IL). Sedan den 1 januari 2022 gäller att avdrag för ökade utgifter vid tillfällig anställning eller uppdrag på annan ort ska göras på samma sätt som för tjänsteresa om anställningen eller uppdraget avses pågå i högst en månad och avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen är längre än 50 kilometer (12 kap. 9 § IL).

Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader ser olika ut beroende på om det rör sig om en tjänsteresa, ett tillfälligt arbete på annan ort eller dubbel bosättning. Bestämmelserna kan upplevas som komplicerade och svår-tillämpade eftersom förutsättningarna för avdrag ser olika ut, bl.a. i form av olika tidsgränser och beloppsnivåer. Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader kan dock ha stor betydelse för den skattskyldiges beslut om att ta ett arbete eller uppdrag på en annan plats än den egentliga bostadsorten.

Även redovisning av eventuell kostnadsersättning från arbetsgivaren görs på olika sätt beroende på om det rör sig om en tjänsteresa, ett tillfälligt arbete på annan ort eller dubbel bosättning. Sådan ersättning är i regel skattepliktig som inkomst av tjänst. Om kostnadsersättningen ges enligt schablon och i samband med tjänsteresa är den dock undantagen från beskattning hos arbetstagaren eftersom denne har rätt till avdrag med motsvarande belopp. Sådan kostnadsersättning kan därför betalas ut av arbetsgivaren utan skatteavdrag enligt systemet med s.k. tyst kvittning (10 kap. 3 § andra stycket 8 skatteförfarandelagen [2011:1244]). Ersättningen undantas även från arbetsgivaravgifter hos arbetsgivaren.

Svenskt Näringsliv m.fl. har i sin hemställan anfört att regelverket kring avdrag för ökade levnadskostnader och kostnadsersättningar bör ses över och framhållit att lagstiftningen inte har följt med i näringslivets utveckling med dess ökade krav på arbetskraftsrörlighet och att det därmed finns en påtaglig risk att reglerna medför att såväl företagandet som arbetsmarknaden påverkas negativt.

Regeringen anser att det är av vikt att den enskilde på ett enkelt sätt kan förutsäga och bedöma i vilken utsträckning avdrag för ökade levnadskostnader kan komma att medges eller inte. Det gäller inte minst mot bakgrund av att frågan kan ha stor betydelse för den skattskyldige vid beslut om att ta ett arbete eller uppdrag på en annan plats än den egentliga bostadsorten. Reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa, tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning bör alltså ses över i syfte att öka förutsägbarheten och förenkla tillämpningen av lagstiftningen.

Utredaren ska därför

- analysera om bestämmelserna om avdrag för ökade levnads- kostnader vid resa i tjänsten eller i näringsverksamheten samt vid tillfälligt arbete och dubbel bosättning är ändamålsenligt utformade,
- särskilt bedöma om de tidsgränser och beloppsnivåer som gäller för avdrag för ökade levnadskostnader bör ändras för att bli tydligare och mer förutsägbara, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredarens förslag i denna del får inte leda till att arbetsgivarens möjlighet att tillämpa s.k. tyst kvittning vid utbetalning av kostnadsersättning utvidgas till att gälla även andra typer av kostnadsersättningar än sådana som omfattas av reglerna i dag.

Konsekvensbeskrivningar

Utöver det som anges i kommittéförordningen (1998:1474) ska utredaren beskriva konsekvenserna av förslagen för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Vid utförandet av uppdraget ska utredaren i den utsträckning som det behövs och bedöms lämpligt inhämta synpunkter från arbetsmarknadens parter. Uppdraget ska redovisas senast den 15 januari 2025.

(Finansdepartementet)