

# Regeringens proposition 1998/99:83

Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt  
arbete

Prop.  
1998/99:83

---

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 4 mars 1999

*Göran Persson*

*Lars-Erik Lövdén*  
(Finansdepartementet)

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att tvåårsgränsen för avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten slopas. I stället skall avdrag medges så länge det tillfälliga arbetet pågår och förutsättningarna i övrigt för avdrag är uppfyllda. Om traktamente betalats ut när arbetet pågått längre tid än två år på samma ort skall den avdragsgilla merutgiften för måltider och diverse småutgifter schablonmässigt beräknas till högst 50 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag. I fråga om logikostnader föreslås att kostnaderna skall få beräknas schablonmässigt också när arbetsgivaren inte betalar ut natttraktamente.

Förslaget föreslås träda i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas första gången redan vid 1999 års taxering.

I propositionen föreslås också en justering av skattebetalningslagens regler om befrielse från mervärdesskatt.

|          |  |    |
|----------|--|----|
| 1        | Förslag till riksdagsbeslut.....   | 3  |
| 2        | Lagtext.....   | 4  |
| 2.1      | Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen<br>(1928:370).....   | 4  |
| 2.2      | Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen<br>(1997:483).....   | 9  |
| 3        | Ärendet och dess beredning.....  | 11 |
| 4        | Avdrag för ökade levnadskostnader.....   | 12 |
| 4.1      | Inkomsttaxeringen.....   | 12 |
| 4.1.1    | Den vanliga verksamhetsorten.....  | 12 |
| 4.1.2    | Tjänsteresor.....  | 13 |
| 4.1.3    | Tillfälligt arbete utanför bostadsorten.....   | 14 |
| 4.2      | Avdrag för preliminär skatt.....   | 15 |
| 4.3      | Arbetsgivaravgifter.....   | 15 |
| 4.4      | Kontrolluppgifter.....   | 15 |
| 5        | En utvidgad avdragsrätt vid tillfälligt arbete.....  | 16 |
| 5.1      | Tvåårsgränsen.....   | 16 |
| 5.2      | Måltider och småutgifter.....  | 20 |
| 5.3      | Kostnader för logi.....  | 22 |
| 6        | Befrielse från mervärdesskatt vid import.....  | 25 |
| 7        | Ekonomiska konsekvenser och ikraftträdande.....  | 25 |
| 7.1      | Ekonomiska konsekvenser.....   | 25 |
| 7.2      | Ikraftträdande.....  | 26 |
| 8        | Författningskommentar.....   | 28 |
| 8.1      | Lagen om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).....   | 28 |
| 8.2      | Lagen om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....   | 29 |
| Bilaga 1 | Sammanfattning av delbetänkandet Avdrag för ökade<br>levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt arbete<br>(SOU 1998:56).....                     | 31 |
| Bilaga 2 | Delbetänkandets lagförslag.....  | 32 |
| Bilaga 3 | Förteckning över remissinstanser till delbetänkandet Avdrag<br>för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt<br>arbete (SOU 1998:56)..... | 38 |
| Bilaga 4 | Lagrådsremissens förslag till lagtext.....   | 39 |
| Bilaga 5 | Lagrådets yttrande.....  | 45 |
|          | Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 4 mars 1999.....  | 46 |
|          | Rättsdatablad.....   | 47 |

# 1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).

### 2.1 Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

#### **Anvisningar** till 33 §

3.<sup>1</sup> Har skattskyldig i sitt arbete företagit resor som varit förenade med övernattning utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort.

*Den vanliga verksamhetsorten* utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. *Tjänsteställe* är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe. För reservofficerare skall bostaden anses som tjänsteställe. Detsamma skall gälla för nämndemän, jurymän och andra liknande uppdragstagare i allmän domstol, allmän förvaltningsdomstol, hyresnämnd, arrendenämnd eller skattenämnd. En skattskyldig som under begränsad tid arbetar vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna men får den huvudsakliga delen av lönen för arbetet från annan arbetsgivare skall, under längst tre år, anses ha sitt tjänsteställe hos den arbetsgivare som betalar den huvudsakliga delen av lönen, om den skattskyldige begär det. Om bostaden på arbetsorten är tillfällig och beror enbart på tjänsteutövningen, skall den inte anses som sådan bostad som avses i andra meningen, under förutsättning att den skattskyldige har annan permanent bostad.

Kostnadsökning enligt första stycket kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider samt diverse småutgifter.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (*dagtraktamente*) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (*dagtraktamente*) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:233.

den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande *basbeloppet* enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt *maximibelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt maximibelopp.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med belopp som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt *normalbelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt normalbelopp. Helt normalbelopp avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får normalbeloppet avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställde under tjänsteresa samma dag i mer än ett land bestäms det högsta beloppet för avdrag med hänsyn till det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00–24.00).

Som hel dag anses även avresedag om resan påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Som halv dag anses avresedag om resan påbörjats kl. 12.00 eller senare och hemkomstdag om resan har avslutats kl. 19.00 eller tidigare.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattning inom riket i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad som sägs i fjärde stycket, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda anställning under beskattningsåret. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattning på utrikes ort i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats enligt femte stycket, får kostnadsökningen beräknas för varje förrättning för sig.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag vid förrättning inom riket enligt schablon med ett halvt maximibelopp och vid förrättning utom riket enligt schablon med ett halvt normalbelopp per dag.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag *med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren (natttraktamente)*. Detta avdrag får

den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande *prisbasbeloppet* enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt *maximibelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt maximibelopp.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag vid förrättning inom riket *med* ett halvt maximibelopp *per natt* och vid förrättning utom riket *med* ett halvt normal-

*dock inte överstiga* vid förrättning inom riket ett halvt maximibelopp och vid förrättning utom riket ett halvt normalbelopp per natt.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt 3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

Med arbetsgivare jämställs annan utbetalare av traktamente om den huvudsakliga delen av arbetet utförs för denne.

3 a.<sup>2</sup> En avdragsgill fördyring avseende ökade levnadskostnader kan inte anses föreligga enbart av den anledningen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad. Avdrag medges dock i följande fall, nämligen om

arbetet avser endast en kortare tid,

arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,

arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller

det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

Oavsett vad som ovan sagts har en skattskyldig, som på grund av sitt arbete flyttar till ny bostadsort, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader om bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skäligen på grund av

makes eller sambos förvärvsverksamhet,

svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller

annan särskild omständighet.

Avdrag enligt denna punkt medges endast om övernattning på arbetsorten äger rum.

Avdrag medges endast om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Avdrag enligt *första* stycket medges *under längst två år och i övrigt* under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. *I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3.* Avdrag

Avdrag enligt *andra* stycket medges under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. Avdrag medges dock för längre tid, om särskilda skäl talar för det.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1993:1515.

medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 nionde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till per dag 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket,

2. för skattskyldig med arbetsort belägen inom riket som medges avdrag enligt första stycket till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp för tid därefter,

3. för skattskyldig med arbetsort belägen utom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt normalbelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt normalbelopp för tid därefter,

4. för skattskyldig som medges avdrag enligt andra stycket, till ett belopp per dag som utgör 30 procent av maximibeloppet eller normalbeloppet.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan skattskyldig, som medges avdrag enligt första stycket, inte visa logikostnaden medges avdrag vid arbete inom riket med ett halvt maximibelopp per natt och vid arbete utom riket med ett halvt normalbelopp per natt. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till ett belopp som motsvarar denna ersättning, dock till högst 70 procent av helt maximibelopp per dag när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp per dag när arbetsorten är belägen utom riket för tid fram till två års bortovaro och för tid därefter, till högst 50 procent av helt maximibelopp per dag när arbetsorten är belägen inom riket och 50 procent av helt normalbelopp per dag när arbetsorten är belägen utom riket,

*I de angivna tiderna skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3.*

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas första gången vid 1999 års taxering.

2. De nya bestämmelserna tillämpas i fråga om utgifter som uppkommit efter utgången av år 1997.

3. Äldre bestämmelser skall tillämpas vid 1999 och 2000 års taxeringar om dessa är förmånligare för den skattskyldige.



## 2.2 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Prop. 1998/99:83

Härigenom föreskrivs att 1 kap. 1 §, 8 kap. 19 § och 13 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **1 kap.**

#### **1 §<sup>1</sup>**

Denna lag gäller vid bestämmande, debitering, redovisning och betalning av

1. sådan skatt eller avgift som avses i 1 kap. 1 § första stycket taxeringslagen (1990:324),

2. avgift enligt lagen (1981:691) om socialavgifter,

3. skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,

4. skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200),

5. avgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,

6. skattetillägg och förseningsavgift i fråga om sådan skatt eller avgift som avses i 1-5, förseningsavgift enligt fastighetstaxeringslagen (1979:1152) samt kontrollavgift enligt lagen (1998:514) om särskild skattekontroll av torg- och marknadshandel m.m., och

7. ränta på skatt, skattetillägg eller avgift som avses i 1-6.

*Lagen gäller inte när skatt enligt mervärdesskattelagen skall tas ut för varor vid import. I sådant fall gäller tullagen (1994:1550).*

*Om inte annat särskilt anges gäller lagen inte när skatt skall tas ut enligt mervärdesskattelagen vid import av varor. I sådant fall gäller tullagen (1994:1550).*

### **8 kap.**

#### **19 §<sup>2</sup>**

Från ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall skatteavdrag göras endast till den del ersättningen överstiger de schablonbelopp som anges i punkt 3 respektive 3 a eller, när det gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften.

*Om en tjänsteresa som avses i punkt 3 elfte stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen varar mer än två år på samma ort eller, i fall som avses i punkt 3 andra stycket åttonde och nionde meningarna av samma anvisningar, tre år på samma ort, skall skatteavdraget beräknas på hela ersättningen. Skattemyndig-*

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:516.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1998:232.

*heten får dock, efter ansökan av den som betalar ut ersättningen, besluta att skatteavdrag skall göras enligt första stycket även under en viss längre tid.*

### **13 kap.**

#### **1 §**

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får helt eller delvis befria en skattskyldig från skyldigheten att göra skatteavdrag eller att betala arbetsgivaravgifter eller mervärdesskatt, om det finns synnerliga skäl.

*Första stycket gäller även när skatt skall tas ut enligt mervärdesskattelagen (1994:200) vid import av varor.*

Om beslut om befrielse fattas enligt första stycket får motsvarande befrielse medges beträffande skattetillägg, förseningsavgift och ränta.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999.
  2. Bestämmelserna i 8 kap. 19 § gäller i fråga om skatteavdrag och arbetsgivaravgifter som avser beskattningsåret 1998.
  3. Bestämmelserna i 1 kap. 1 § och 13 kap. 1 § skall tillämpas för tid från och med den 1 januari 1998 i de delar bestämmelserna reglerar möjligheten att medge befrielse från att betala sådan skatt som enligt mervärdesskattelagen (1994:200) skall tas ut för varor vid import.

Hösten 1997 tillkallades en särskild utredare med uppdrag att bl.a. se över reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa, tillfälligt arbete utanför bostadsorten och dubbel bosättning. Utredningen, som antog namnet Utredningen om ökade levnadskostnader m.m., överlämnade i maj förra året sitt delbetänkande Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt arbete (SOU 1998:56). En sammanfattning av utredningens förslag finns i *bilaga 1* och utredningens lagförslag i *bilaga 2*. Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i Finansdepartementet (Fi98/1479). Regeringen tar i detta ärende upp utredningens hittills föreslagna ändringar i reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresor och tillfälliga arbeten utanför bostadsorten.

I ärendet behandlar regeringen också en ändring i skattebetalningslagen (1997:483) vad gäller möjligheten att medge befrielse från mervärdesskatt vid import.

#### *Lagrådet*

Regeringen beslutade den 4 februari 1999 att inhämta *Lagrådets* yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 4*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*.

Förslaget i skattebetalningslagen om befrielse från mervärdesskatt vid import har tillkommit efter det att regeringen beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i *bilaga 4*. Ändringen består av att den av förbiseende slopade möjligheten att medge befrielse från mervärdesskatt som skall tas ut för varor vid import återinförs. Ändringen är av enkel beskaffenhet. Regeringen anser därför att Lagrådets hörande kan underlåtas.

Huvudregeln vid inkomsttaxeringen är, enligt 20 § andra stycket kommunalskattelagen (1928:370, KL), att avdrag inte får göras för levnadskostnader och liknande utgifter. I vissa fall får dock avdrag göras för ökade levnadskostnader, nämligen vid resa i tjänsten utom den vanliga verksamhetsorten, tillfälligt arbete utanför bostadsorten och dubbel bostättning. Bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader finns i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

Den gemensamma utgångspunkten för bestämmelserna är att en ökning av levnadskostnaderna på grund av att den skattskyldige arbetar på annan ort än den vanliga verksamhetsorten eller bostadsorten under vissa förutsättningar är avdragsgill. Kostnadsökningen kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider och diverse småutgifter. Merkostnaderna för måltider och småutgifter beräknas som regel schablonmässigt i form av maximibelopp (inrikes resor) respektive normalbelopp (utrikes resor). Kostnaden för logi beräknas däremot som regel till belopp som motsvarar den faktiska utgiften.

En grundläggande förutsättning för rätten till avdrag är att övernattningskostnad skett vid vistelsen utanför den vanliga verksamhetsorten eller bostadsorten.

Bestämmelserna vid inkomsttaxeringen har också betydelse för skyldigheten för arbetsgivare att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter samt för skyldigheten att lämna kontrolluppgifter.

### 4.1 Inkomsttaxeringen

#### 4.1.1 Den vanliga verksamhetsorten

Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid resor i tjänsten förutsätter att resan inneburit övernattningskostnad utom den vanliga verksamhetsorten.

Den vanliga verksamhetsorten utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. Tjänsteställe är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. I vissa fall kan bostaden anses som tjänsteställe. Det gäller bl.a. om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher.

För dem som under en begränsad tid arbetar vid Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna men får den huvudsakliga delen av lönen för arbetet från annan arbetsgivare gäller särskilda regler i fråga om tjänsteställe. De skall, om de begär det, under längst tre år anses ha sitt tjänsteställe hos den arbetsgivare som betalar den huvudsakliga delen av lönen. För en sådan person gäller vidare att, om bostaden på arbetsorten är tillfällig och beror enbart på tjänsteutövningen, den inte anses som sådan bostad som avses vid bestämmandet av vad som utgör

#### 4.1.2 Tjänsteresor

Den som i sitt arbete gjort resor med övernattnig utom den vanliga verksamhetsorten har rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han eller hon har haft på grund av vistelsen utanför sin vanliga verksamhetsort. Som nämnts tidigare kan kostnadsökningen avse logikostnader och merkostnader för måltider och diverse småutgifter.

Storleken på avdraget för merkostnader för måltider och småutgifter beror på om arbetsgivaren betalat ut ersättning för att täcka kostnadsökningen (dagtraktamente) eller inte. Har arbetsgivaren betalat ut traktamente och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande det uppburna traktamentet.

Avdraget får dock inte överstiga ett helt maximibelopp för hel dag och ett halvt maximibelopp för halv dag. Vid tjänsteresa utomlands gäller i stället för maximibelopp det normalbelopp som Riksskatteverket bestämt skall gälla för vistelse i respektive land.

Maximibeloppet, dvs. det belopp som gäller för tjänsteresor i Sverige, motsvarar en halv procent av basbeloppet för beskattningsåret. Vid 1999 års taxering är ett helt maximibelopp 180 kr.

Särskilda bestämmelser gäller för det fall en skattskyldig vill visa att kostnadsökningen under en tjänsteresa varit större än det schablonmässigt beräknade avdraget.

Om arbetsgivaren inte betalat ut dagtraktamente vid en resa i tjänsten men det är sannolikt att merkostnader för måltider och småutgifter har uppkommit vid resan, medges avdrag med ett halvt maximi- eller normalbelopp, dvs. för närvarande med 90 kr per dag vid resa inom Sverige.

Avdrag för kostnad för logi medges med den faktiska utgiften. Om logikostnaden inte kan visas, medges avdrag med ett belopp som motsvarar den ersättning som arbetsgivaren har betalat ut (nattractamente), dock högst ett halvt maximi- eller normalbelopp per natt.

Bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa gäller så länge resan inte varar mer än tre månader på samma ort. En pågående tjänsteresa anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor. När arbete utom den vanliga verksamhetsorten pågått längre tid än tre månader på samma ort bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt de bestämmelser som gäller för avdrag för ökade levnadskostnader vid bl.a. tillfälligt arbete utanför bostadsorten, dvs. enligt bestämmelserna i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL.

Det bör poängteras att det endast är vid tjänsteresor där arbetet utförs på *samma ort* under de tre första månaderna som avdragsrätten för tiden därefter skall bedömas enligt bestämmelserna för tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Vid tjänsteresor som pågår under längre tid men inte på samma ort bedöms däremot rätten till avdrag helt enligt de bestämmelser som gäller för tjänsteresor.

En avdragsgill ökning av levnadskostnaderna anses inte uppkomma enbart på grund av att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han eller hon har sin bostad (punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL). Avdrag medges dock om

1. arbetet avser endast en kortare tid,
2. arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,
3. arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller
4. det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

Avdrag medges endast om övernattnings sker på arbetsorten och om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Avdrag medges vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten under längst två år (tvåårsgränsen). I den tiden skall inräknas tid som avdrag medgetts för samma resa enligt punkt 3, dvs. den tid som avdrag för ökade levnadskostnader medgetts som för tjänsteresa. Avdrag kan dock medges för längre tid än två år, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

En principiellt viktig skillnad mellan bestämmelserna om avdrag vid tjänsteresor och dem om avdrag vid tillfälligt arbete, är att vid tjänsteresor krävs för avdrag att övernattnings sker utom den vanliga verksamhetsorten medan det avgörande för avdragsrätten vid tillfälligt arbete är att övernattnings sker på arbetsorten, dvs. utanför bostadsorten. Det innebär att den som har sitt tjänsteställe i bostaden betraktas skattemässigt vara på tjänsteresa och berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader så snart han eller hon övernattar på en plats som ligger mer än fem mil från bostadsorten. Var en arbetstagares tjänsteställe anses beläget är således av avgörande betydelse för bedömningen av om det är fråga om en tjänsteresa eller ett tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Denna distinktion har, som framgår av vad som sägs nedan, betydelse för hur stora belopp som avdrag för ökade levnadskostnader får göras med.

Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. De schablonmässigt beräknade beloppen är olika beroende på om arbetsgivaren betalat ut traktamente eller inte.

För den som har medgetts avdrag för tjänsteresor och som alltså får traktamente, uppgår avdraget till 70 procent av helt maximibelopp (126 kr) per dag.

I andra fall, dvs. om traktamente inte har betalats ut, medges avdrag med halvt maximibelopp (90 kr) per dag under de första tre månaderna. För tid därefter medges avdrag med 30 procent av helt maximibelopp (54 kr).

Avdrag för kostnad för logi medges med den faktiska utgiften på samma sätt som gäller vid tjänsteresor. Logikostnaden får beräknas schablonmässigt för den som under de tre första månaderna av bortovaron medgetts avdrag enligt reglerna för tjänsteresa och som fortfarande uppbär natraktamente. Avdrag medges då med belopp som motsvarar

traktamentet. Avdraget får dock inte överstiga ett halvt maximibelopp (90 kr) per natt. Prop. 1998/99:83

Om arbetsorten är belägen utomlands gäller i stället för nämnda andelar av maximibeloppet motsvarande andel av normalbeloppet för det land där arbetsorten är belägen.

Den som vid tjänsteresa utomlands har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader har också rätt till avdrag för kostnader för medföljande barns grundläggande skolgång i det land där arbetet utförs för samma tid som han eller hon har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader (punkt 3 d av anvisningarna till 33 § KL).

Avdrag för ökade levnadskostnader kan medges förutom vid tjänsteresa och tillfälligt arbete, också vid dubbel bosättning. Avdragsrätten vid dubbel bosättning behandlas dock inte i detta sammanhang.

## 4.2 Avdrag för preliminär skatt

Avdrag för preliminär skatt skall göras från ersättning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa endast till den del ersättningen överstiger de schablonbelopp som gäller för avdragsrätten vid inkomsttaxeringen eller, när det gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften (8 kap. 19 § skattebetalningslagen [1997:483, SBL]).

Om en tjänsteresa, där avdragsrätten bedöms enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete, varar mer än två år på samma ort eller, för dem som arbetar vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna, tre år på samma ort, skall skatteavdrag beräknas på hela ersättningen. Skattemyndigheten får dock, efter ansökan av den som betalar ut ersättningen, besluta att skatteavdraget skall göras endast till den del ersättningen överstiger ovan nämnda schablonbelopp även under en viss längre tid.

## 4.3 Arbetsgivaravgifter

Med lön likställs kostnadsersättning som inte enligt 8 kap. 19 § SBL skall undantas vid beräkning av avdrag för preliminär skatt (2 kap. 3 § första stycket lagen [1981:691] om socialavgifter). Det innebär att om skatteavdrag inte skall göras från kostnadsersättning så skall inte heller arbetsgivaravgifter beräknas på ersättningen.

## 4.4 Kontrolluppgifter

Arbetsgivare, som vid en arbetstagares tjänsteresa har betalat ut ersättning för ökade levnadskostnader som understiger eller motsvarar de belopp för vilka arbetstagaren har rätt till avdrag med eller, i fråga om ersättning för kostnad för logi, den faktiska kostnaden, skall i kontrolluppgiften ange att sådan ersättning har utbetalats. Det utbetalda beloppets storlek behöver anges först efter föreläggande av skattemyndigheten

(3 kap. 5 § lagen [1990:325] om självdeklaration och kontrolluppgifter, LSK). Prop. 1998/99:83

Om ersättning betalats ut för en eller flera tjänsteresor som omfattat en sammanhängande period av mer än tre månader, skall detta anges i kontrolluppgift.

## 5 En utvidgad avdragsrätt vid tillfälligt arbete

### 5.1 Tvåårsgränsen

**Regeringens förslag:** Tvåårsgränsen för avdrag för ökade levnads-kostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten slopas.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser tillstyrker eller har inget att invända mot att tvåårsgränsen för avdrag för ökade levnads-kostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten slopas. *Riksskatteverket* framhåller vikten av att regelsystemet är förutsebart och lätt att hantera för både skattskyldiga och skattemyndigheter. Det är därför enligt verkets mening fördelaktigt om avdrag kan medges utan att det krävs en tolkning av vad som är "särskilda skäl". Förslaget löser dock enligt verket inte problemet med vad som avses med "kortvarigt arbete" eller "tidsbegränsat till sin natur", vilka är definitioner som, liksom begreppet tjänsteresa, regelmässigt ger upphov till tolkningsproblem i den praktiska hanteringen. *Länsrätten i Dalarnas län* menar att det förhållandet att avdrag medges utöver tvåårsperioden innebär nya tillämpningssvårigheter eftersom frågan om en förrättning respektive anställning verkligen utgör en tjänsteresa respektive ett tillfälligt arbete måste besvaras även efter tvåårsperioden. *Statskontoret* anser att eftersom bestämmelserna för tjänsteresa, tillfälligt arbete och dubbel bosättning är nära förknippade med varandra skulle det vara naturligt med en helhetslösning. Statskontoret delar dock utredningens bedömning att det föreligger en risk för olikartad tillämpning med den utformning som reglerna har i dag. Enligt *Sveriges Advokatsamfund* bör också den bortre tidsgränsen för rätt till avdrag vid dubbel bosättning tas bort redan nu då det annars uppkommer en omotiverad skillnad mellan dem som har dubbel bosättning till följd av ett permanent arbete och dem som har en mer eller mindre dubbel bosättning genom att ha tagit tillfälligt arbete utanför bostadsorten.

**Skälen för regeringens förslag:** Det har riktats kritik mot reglerna om avdragsrätt för ökade levnads-kostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten som pågår längre tid än två år på samma ort. Kritiken, som kommer från såväl arbetsgivarorganisationer som arbetstagarorganisationer, kan sammanfattas så att bestämmelsen om en avdragsrätt under två år och med möjlighet till förlängd avdragsrätt i speciella fall inte fungerar på ett tillfredsställande sätt.

Tvåårsgränsen för avdrag för ökade levnads-kostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten infördes vid 1990 års skattereform (prop. 1989/90:110, bet. 1989/90:SkU30, SFS 1990:650). Tidigare fanns det



ingen uttrycklig tidsgräns för avdragsrätten. Vid tjänsteresor gällde dock enligt praxis att avdrag enligt schablonmetoden, dvs. avdrag för en schablonmässigt beräknad ökning av levnadskostnaderna, inte medgavs för en längre period än två år. Om arbetet fortgick längre tid än två år på samma ort kunde avdrag i stället medges för den faktiska ökningen av levnadskostnaderna enligt reglerna för s.k. tillfällig anställning.

Avsikten med nuvarande regler var att denna praxis skulle gälla också fortsättningsvis. För att uppnå en mer likformig behandling av långvariga bortavistelser ansågs dock att tvåårsgränsen borde lagfästas vid tillfällig anställning.

För dem som arbetade inom byggnads- och anläggningsbranschen gällde en särskild bestämmelse under taxeringsåren 1984 – 1991. Den innebar att de fick tillämpa den dåvarande schablonmetoden även om arbetet på samma ort utanför den vanliga verksamhetsorten pågått längre tid än två år. Motiven till bestämmelsen (prop. 1983/84:68 s. 8, bet. 1983/84:SkU16 s. 10) var att speciella förhållanden gällde för vissa kategorier av anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen, bl.a. vid kraftverksbyggen där det inte fanns någon reell möjlighet till fast bosättning på arbetsorten. Det ansågs därför påkallat att i någon mån mildra de effekter som en strikt tillämpning av då gällande regler skulle ha inneburit för deras del. Särregleringen för anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen upphävdes samtidigt som nuvarande regler infördes.

Den nuvarande tvåårsgränsen för avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten är inte absolut utan det finns en ventil för speciella fall. Enligt ventilen medges avdrag under längre tid än två år, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det. Argumenten för att införa denna möjlighet till en förlängd avdragsrätt i vissa speciella fall var i huvudsak desamma som motiverade den tidigare särregleringen för arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen. I propositionen angavs (s. 360) också att yrkeskategorier inom byggnads- och anläggningsbranschen hörde till dem som undantaget skulle kunna gälla för. Det ansågs därför att den tidsbegränsade särregeln för dessa inte behövde förlängas.

Efter skattereformen har införts en särreglering av tjänsteställe för nationella experter vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ och lärare vid Europaskolorna (prop. 1995/96:152, bet. 1995/96:SkU25, SFS 1996:651). Särregleringen ger dessa arbetstagare en möjlighet att behålla sitt tjänsteställe i Sverige under längst tre år. När det gäller deras möjligheter till avdrag för ökade levnadskostnader för tiden efter två år angavs i förarbetena att anställningens natur för nationella experter är sådan att de torde medges avdrag under hela sin tjänstgöring, dvs. längst tre år. De har kvar sin anställning i hemlandet med full lön samtidigt som arbetet som expert inte kan förlängas. Lärare vid Europaskolorna däremot torde – i de fall dubbel bosättning inte föreligger – inte komma i fråga för avdragsrätt för längre tid än två år. Deras första förordnande är på två år men tjänstgöringen kan förlängas upp till nio år.

Enligt Riksskatteverkets rekommendationer (RSV S 1998:39) kan anställda inom byggnads- och anläggningsbranschen höra till dem som kan komma ifråga för tillämpningen av undantaget från tvåårsgränsen. Det kan då röra sig om projekt som tar längre tid än två år att fullfölja. Även

uppdrag som ledamot av riksdagen, liksom vissa kommittéuppdrag, nämns i rekommendationen vara av långvarig karaktär.

Utredningen om ökade levnadskostnader m.m. har framhållit att rättsläget i fråga om vad som avses med begreppen ”anställningens natur” och ”andra särskilda skäl” är oklart. Vägledande praxis om vad som avses med begreppen finns inte. Utredningen pekar på att oklarheterna medfört tillämpningssvårigheter.

Kombinationen av ventil och en dispensregel framstår också enligt utredningen som otillfredsställande. En arbetsgivare kan beviljas dispens enligt 8 kap. 19 § SBL från skyldigheten att göra skatteavdrag på hela den utbetalda ersättningen för tid utöver två år. Även om arbetsgivaren får dispens är dispensbeslutet inte bindande vid den enskildes taxering. En arbetstagare som uppburit traktamente under längre tid än två år kan således vid inkomsttaxeringen vägras avdrag för ökade levnadskostnader trots att arbetsgivaren erhållit nämnda dispens.

Det har också framförts kritik som innebär att tillämpningen av ventilen är alltför restriktiv och att avdrag i praktiken mycket sällan medges under längre tid än två år. Från arbetsgivarhåll har hävdats att en strikt upprätthållen tvåårsgräns medför en omotiverad personalomsättning med ökade kostnader som följd. På senare år har produktionen inom byggnads- och anläggningsbranschen till stor del inriktats på infrastrukturen där uppdragen ofta är omfattande och har lång genomförandetid, exempelvis Öresundsbron. Dessa projekt har medfört att svårigheterna med att tillämpa bestämmelserna i de fall arbetet pågår längre tid än två år på samma ort blivit ännu tydligare.

Kritiken mot nuvarande bestämmelser och tillämpningen av dem kommer inte bara från byggnads- och anläggningsbranschen utan också från annat håll, bl.a. Försvarsmakten.

Det är enligt regeringens mening tydligt att nuvarande bestämmelser om avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten inte är så förutsebara och enkla som de borde vara. Den tilltagande rörligheten på arbetsmarknaden accentuerar problemen. Kritiken mot bestämmelserna tar sikte främst på osäkerheten om i vilka fall avdrag skall medges under längre tid än två år och nackdelarna med detta. Det är regeringens uppfattning att otydligheten i fråga om vilka situationer som omfattas av avdragsrätten har en negativ inverkan på rörligheten på arbetsmarknaden. Den enskilde kan i vissa fall inte innan arbetet påbörjas överblicka hur en begäran om avdrag för ökade levnadskostnader kan komma att bedömas vid taxeringen. Eftersom kostnadsavdraget har betydelse för det ekonomiska utfallet av anställningen, är ett besked i frågan således av stor vikt för den enskilde.

Kriterierna för att medge avdrag utöver två år – anställningens natur eller andra särskilda skäl – lämnar också ett betydande utrymme för olika tolkningar som utan vägledande domstolsavgöranden medför en stor risk för oacceptabla olikheter i tillämpningen av bestämmelserna.

Det är inte heller önskvärt att utrymmet för avdrag under längre tid än två år skall vara så litet att tidsbegränsningen av avdragsrätten medför komplikationer för såväl arbetsgivare som arbetstagare vid projekt som pågår längre tid än två år, t.ex. byggandet av Öresundsbron.

Regeringen ansluter sig därför till utredningens och remissinstansernas bedömning att tvåårsgränsen för avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten bör slopas. Reglerna blir enligt regeringens mening både tydligare och enklare att tillämpa om avdragsrätten enbart knyts till kriterierna för avdrag på det sätt som utredningen föreslagit. Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten bör således medges så länge det tillfälliga arbetet fortgår utanför bostadsorten och kriterierna i övrigt för avdrag är uppfyllda.

En anledning till avdrag är att arbetet utanför bostadsorten är kortvarigt. För kortvariga arbeten bör slopandet av tidsbegränsningen i praktiken inte få någon större betydelse, eftersom ett arbete som varar längre än två år vanligen inte anses som kortvarigt. Slopandet av tvåårsgränsen får i stället främst betydelse när anledningen till ökade levnadskostnader är att arbetet, som visserligen inte kan betecknas som kortvarigt, typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs. Vad som åsyftas här är framför allt tjänsteresor som varar längre tid än tre månader på samma ort och där avdragsrätten alltså bedöms enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Det gäller således bl.a. objektsanställningar inom byggnads- och anläggningsbranschen där arbetstagarens vanliga verksamhetsort bestäms utifrån bostaden.

Slopandet av tvåårsgränsen får givetvis inte leda till slutsatsen att varje arbete som är tidsbegränsat ger rätt till avdrag för ökade levnadskostnader. Det krävs för att avdrag skall medges att arbetet typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur. Det krävs också att en definitiv avflyttning inte har skett till arbetsorten, att övernattningsrum har ägt rum på arbetsorten och att den är belägen minst fem mil från bostadsorten. Dessa krav för avdrag bedömer regeringen vara tillräckliga för att den utvidgade avdragsrätten inte skall missbrukas.

En fråga som uppkommer när tvåårsgränsen slopas är om det finns anledning att ändra nuvarande schablonmässigt beräknade kostnadsbelopp för måltider och småutgifter när arbetet pågått längre tid än två år på samma ort. Denna fråga och frågan om avdrag för logikostnader behandlas särskilt i avsnitt 5.2 och 5.3.

Advokatsamfundet anser att tidsgränsen för avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning bör avskaffas samtidigt med tvåårsgränsen vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Avdragsrätten vid dubbel bosättning är emellertid knuten till personliga förhållanden och inte till omständigheter hänförliga till arbetet eller anställningen, som är fallet i fråga om avdragsrätten vid tillfälligt arbete. Tidsbegränsningen för avdrag vid dubbel bosättning kräver bl.a. därför att man gör andra överväganden än de som är aktuella i detta lagstiftningsärende. Det ingår i uppdraget till Utredningen om ökade levnadskostnader m.m. att undersöka om tidsgränsen för avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning är lämplig. Även om det som samfundet påpekar kan uppkomma skillnader mellan dem som har dubbel bosättning i följd av ett permanent arbete och dem som har en mer eller mindre dubbel bosättning genom att ha tagit tillfälligt arbete utanför bostadsorten, bör tidsgränsen för avdragsrätt vid dubbel bosättning enligt regeringens mening först

behandlas av utredningen. Regeringen avser därefter att återkomma till frågan.

Det finns anledning – också efter det att tvåårsgränsen slopas för avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid tillfälliga arbeten utanför bostadsorten – att försöka ännu tydligare än i dag precisera i vilka fall avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten bör medges. Det gäller t.ex., som flera remissinstanser påpekat, att definiera vad som bör avses med begreppet tillfälligt arbete. Regeringen utgår från att denna fråga närmare övervägs av Utredningen om ökade levnadskostnader m.m. varefter det kan finnas anledning att återkomma till riksdagen med ett förslag i denna del.

En tidsmässig utökning av rätten till avdrag för ökade levnadskostnader innebär att även avdragsrätten för vissa skolvavgifter enligt punkt 3 d av anvisningarna till 33 § KL utökas tidsmässigt.

SlopanDET av tvåårsgränsen medför en ändring i punkt 3 a av anvisningarna till 33 § KL. Likaså medför det att dispensbestämmelsen i 8 kap. 19 § SBL blir obehövlig och kan slopas.

## 5.2 Måltider och småutgifter

**Regeringens förslag:** Om traktamente betalats ut när arbetet pågått längre tid än två år på samma ort skall den avdragsgilla merutgiften för måltider och diverse småutgifter schablonmässigt beräknas till högst 50 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag.

**Utredningens förslag** överensstämmer i huvudsak med regeringens. Utredningen har dock föreslagit att det avdragsgilla beloppet skall beräknas till högst 30 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag när arbetet har pågått längre tid än två år på samma ort.

**Remissinstanserna:** De flesta remissinstanser, däribland *Riksskatteverket* och *Rikspolisstyrelsen* ställer sig bakom eller har inget att invända mot utredningens förslag. Flera remissinstanser bl.a. *Byggentreprenörerna*, *Landsorganisationen i Sverige (LO)*, *Svenska Byggnadsarbetarförbundet*, *Svenska Arbetsgivareföreningen*, *Sveriges Advokatsamfund* och *Sveriges Industriförbund*, är däremot av den uppfattningen att nuvarande högsta avdragsgilla schablonbelopp på 70 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag när traktamente betalas ut, skall behållas också om tvåårsgränsen för avdragsrätten slopas. LO anser att det sannolikt finns stora variationer i möjligheten att med tiden anpassa sina kostnader framför allt beroende på vad för typ av arbete det handlar om. Allmänt sett torde enligt LO stora byggnadsprojekt innebära en form av boende som i mindre grad än andra typer av jobb underlättar en anpassning av kostnaderna. En minskad avdragsrätt kan uppfattas som en signal till personalen att avbryta det tillfälliga arbetet för att återgå till jobb antingen på hemorten eller på någon annan ort med fortsatt rätt till det högre avdraget, vilket kan innebära risk för produktionsstörningar. Vidare råder det i dag stora och kanske omotiverade skillnader mellan avdragsbeloppen beroende på om man uppbär traktamente eller ej vid tillfälligt arbete. Det är ytterligare en anledning till att man bör avvakta en fullständig

översyn av det avdragsgilla schablonbeloppets storlek innan avdragsbeloppet efter två år vid tjänsteresa ändras. Det är därför enligt LO:s mening olämpligt att nu föregripa utredningens slutliga ställningstagande genom en kraftig reducering av beloppet. Även Byggentreprenörerna, Svenska Arbetsgivareföreningen och Sveriges Industriförbund anser att man inte nu bör ändra de avdragsgilla schablonbeloppens storlek utan att utredningens fortsatta arbete bör avvaktas. Dessa remissinstanser menar också, liksom Svenska Byggnadsarbetarförbundet, att det inte finns något egentligt belägg för att merutgifterna sjunker efter två års vistelse på samma ort. Sveriges Advokatsamfund anser att utredningens synsätt, att det är rimligt att kräva att den enskilde aktivt bidrar till en anpassning av kostnaderna under bortovaro, torde stå i konflikt med skatteförmågeprincipen. Några remissinstanser pekar också på att övergångsbestämmelserna till lagändringen blir enklare om nuvarande avdragsnivåer behålls. Riksskatteverket anser emellertid att schablonbeloppen för måltider och småutgifter är väl generösa och förutsätter att beloppsgränserna ses över i utredningens fortsatta arbete. Verket pekar på att det med utredningens förslag till lagtext är oklart om de första tre månadernas bortovaro, under vilken avdragsrätt funnits enligt bestämmelserna om tjänsteresa, skall inräknas i de första två åren. Det bör också enligt Riksskatteverket göras ett förtydligande i gällande lagtext att avdrag inte skall medges med ett belopp som överstiger utbetalt traktamente.

**Skälen för regeringens förslag:** De avdragsgilla merutgifterna för måltider och diverse småutgifter beräknas i princip bara schablonmässigt. Vid tjänsteresor där traktamente betalas ut under hela resan och arbetet pågår på samma ort en längre tid medges avdrag under de första tre månaderna med ett helt maximi- eller normalbelopp per dag, dvs. för närvarande med 180 kr per dag vid resa inom Sverige. När arbetet pågått längre tid än tre månader sjunker det avdragsgilla schablonbeloppet per dag till 70 procent av maximi- eller normalbeloppet, dvs. till för närvarande 126 kr per dag vid resor inom Sverige. Någon ytterligare minskning av det avdragsgilla schablonbeloppet när traktamente betalas ut sker inte. Utgångspunkten är i stället att avdrag normalt inte skall medges under längre tid än två år.

Vid tillfälligt arbete utanför bostadsorten medges avdrag för schablonmässigt beräknade merutgifter för måltider och diverse småutgifter med ett halvt maximi- eller normalbelopp per dag, dvs. för närvarande med 90 kr per dag om arbetet utförs i Sverige, under arbetets tre första månader och med 30 procent av nämnda belopp för tid därefter, dvs. för närvarande med 54 kr per dag.

Det bör starkt betonas att vad som är och skall vara avdragsgillt endast är de merkostnader som uppkommer med anledning av tjänsteresan eller det tillfälliga arbetet. Det är inte meningen att avdragsrätten för ökade levnadskostnader, till följd av bl.a. behovet av att ha enkla och lättillämpade bestämmelser med schablonbelopp, skall leda till en skattemässig överkompensation genom att avdrag medges också för levnadskostnader som normalt inte är avdragsgilla. Med den utgångspunkten kan regeringen inte dela vissa remissinstansers inställning att en eventuell justering i de avdragsgilla beloppen skall anstå till dess utredningen har presenterat en fullständig översyn i den delen. Slopandet av tvåårsgränsen

utgör en betydelsefull och ändamålsenlig inledande modernisering av bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader och en utvidgning av avdragsrätten. Det finns därför anledning att göra nödvändiga justeringar av de avdragsgilla beloppen till den del de hör samman med att tvåårsgränsen slopas.

Utredningen har föreslagit att de schablonmässigt beräknade avdragsgilla merutgifterna för måltider och diverse småutgifter efter det att arbetet pågått två år på samma ort skall uppgå till 30 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag. Det kan självklart alltid diskuteras hur stora merutgifter för måltider och diverse småutgifter som faktiskt uppkommer vid dessa långa vistelser utanför bostadsorten. Som utredningen nämner kan det antas att många kategorier arbetstagare har möjlighet att relativt snabbt anpassa dessa utgifter till en lägre nivå medan andra arbetstagare inte har samma möjlighet. Någon entydig bild går det inte att få. Generellt sett måste det dock antas att kostnadsökningen för måltider och småutgifter är högre i ett inledningsskede men att den tenderar att minska när den enskilde anpassar sig efter situationen. Den av utredningen föreslagna sänkningen av det avdragsgilla beloppet från 70 till 30 procent av maximi- eller normalbeloppet torde emellertid innebära en alltför kraftig begränsning av avdragsrätten. Det avdragsgilla schablonbeloppet efter två års arbete på samma ort bör lämpligen kunna bestämmas till högst 50 procent av dessa belopp, om arbetsgivaren fortfarande betalar ut traktamente.

En begränsad nedsättning av det avdragsgilla beloppet till 50 procent av maximi- eller normalbeloppet bör också undanröja eventuella risker för sådana produktionsstörningar, som LO befarar kan uppkomma om utredningens förslag genomförs. Det gäller särskilt om tvåårsgränsen för avdragsrätten samtidigt slopas.

Det är förvisso korrekt som några remissinstanser påpekar att övergångsbestämmelserna blir enklare om de avdragsgilla schablonbeloppen inte ändras. Det är emellertid enligt regeringens mening inte tillräckliga skäl för att nu låta bli att göra lämpliga förändringar i de materiella avdragsreglerna.

Förslaget föranleder en ändring i punkt 3 a sjätte stycket 1 av anvisningarna till 33 § KL. Vissa redaktionella ändringar i lagtexten har därvid gjorts i förhållande till utredningens förslag.

Som Riksskatteverket påpekat är lagtextens nuvarande utformning otydlig i fråga om avdragsrätten när traktamente har betalats ut med ett lägre belopp än schablonbeloppet. Enligt regeringens mening bör den nämnda bestämmelsen ändras redaktionellt så att det klart framgår att avdrag inte medges med ett högre belopp än det som motsvarar utbetalt traktamente.

### 5.3 Kostnader för logi

**Regeringens förslag:** Avdrag för schablonmässigt beräknade logikostnader skall medges också när arbetsgivaren inte betalar ut natttraktamente.

**Utredningens förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Samtliga remissinstanser tillstyrker eller har inget att invända mot att logikostnaderna får beräknas schablonmässigt också då nattaktamente inte betalas ut av arbetsgivaren. *Hovrätten för Nedre Norrland* och *Kammarrätten i Göteborg* anser att det av lagtexten skall framgå att den skattskyldige måste kunna göra sannolikt att någon kostnad för logi förekommit för att schablonavdrag för logikostnader skall medges. *Riksskatteverket* menar å andra sidan att det inte framstår som meningsfullt att ställa upp ett sådant krav eftersom minsta lilla merkostnad medför att avdrag skall medges enligt schablon. *Byggnadsarbetarförbundet* anser att utredningen valt en lösning för logikostnader som är helt tillfredsställande. *Svenska Arbetsgivareföreningen* och *Sveriges Industriförbund* menar att utredningens förslag ger enkla och klara regler som är ägnade att öka rörligheten på arbetsmarknaden.

**Skälen för regeringens förslag:** Kostnaden för logi vid både tjänsteresor och tillfälligt arbete utanför bostadsorten är ofta lätt att beräkna. Huvudregeln för avdrag för logikostnader i dessa fall är också att avdrag medges för den faktiska utgiften.

Avdrag kan i vissa fall göras för en schablonmässigt beräknad kostnadsökning. Det gäller när nattaktamente betalas ut till den som är på en tjänsteresa och han eller hon inte kan visa logikostnaden. I dessa fall medges avdrag med belopp som motsvarar nattaktamentet, dock högst med ett halvt maxi- eller normalbelopp per natt. Vid resa inom Sverige medges således för närvarande som högst ett schablonmässigt avdrag för logikostnader med 90 kr per natt. Denna möjlighet till avdrag med ett schablonbelopp för logikostnader när arbetsgivaren betalar ut nattaktamente gäller också när avdragsrätten för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa bedöms enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete utanför bostadsorten.

Den som inte uppbär nattaktamente har däremot rätt till avdrag bara med den faktiska utgiften för logi, inte med en schablonmässigt beräknad kostnad. Kan den faktiska utgiften inte visas medges inget avdrag för logikostnader. Det gäller oavsett om det är fråga om en tjänsteresa eller tillfälligt arbete utanför bostadsorten.

Utredningen om ökade levnadskostnader m.m. beskriver nuvarande regler med följande exempel. En arbetstagare som vid en tjänsteresa får nattaktamente med 90 kr har rätt till avdrag med motsvarande belopp. En arbetstagare som vid en tjänsteresa inte får traktamente eller en arbetstagare som har tillfälligt arbete har inte rätt till avdrag för logikostnader när han eller hon inte kan visa den faktiska utgiften. Han eller hon får i denna situation själv bekosta den merutgift som boendet medför. Exempel på sådana situationer kan vara boende i husvagn eller fritidsbostad, olika former av inneboende eller dylikt.

Enligt regeringens uppfattning är en olikhet i den skattemässiga behandlingen av personer som befinner sig i stort sett identiska situationer inte motiverad. Det kan uppfattas som orättvist att arbetstagare på samma arbetsplats har olika möjligheter till avdrag. Deras merkostnader kan vara lika stora och avse samma logi. Skillnaden mellan dem består i att den enes arbetsgivare betalar ut nattaktamente medan den andres inte gör det. Enligt regeringens mening bör emellertid det förhållandet inte vara

av någon avgörande betydelse för rätten att få avdrag för logikostnader med ett schablonbelopp. I stället bör man sträva efter att skattemässigt likabehandla dem som arbetar tillfälligt utanför bostadsorten, oavsett om arbetet utförs inom ramen för en tjänsteresa eller på annat sätt, när det gäller deras rätt till avdrag för ökade levnadskostnader. Både rättvise- och förenklingskäl talar för att avdrag för logikostnader med schablonbelopp skall få göras när kostnaden inte kan visas.

Avdrag bör medges i alla situationer där den skattskyldige inte kan visa den faktiska utgiften för logi. Samma belopp bör gälla såväl för den som får nattaktamente som för den som inte får nattaktamente. Avdrag för logikostnader bör således medges med ett halvt maximi- eller normalbelopp per natt. Detta schablonbelopp bör också gälla för den som får nattaktamente som understiger schablonen. På så sätt uppnår man den önskvärda skattemässiga likabehandlingen av rätten till avdrag för logikostnader för olika arbetstagare – de på tjänsteresa med nattaktamente, de på tjänsteresa utan nattaktamente och de på tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Möjligheten att få avdrag med schablonbeloppet också i de fall nattaktamentet understiger schablonen är en utvidgning av rätten till avdrag jämfört med de regler som gäller i dag.

Hovrätten för Nedre Norrland och Kammarrätten i Göteborg anser att det av lagtexten skall framgå att den skattskyldige måste kunna göra sannolikt att någon kostnad för logi förekommit för att avdrag med schablonbelopp skall få göras. Regeringen delar inte denna uppfattning. Grunden för avdragsrätt är ju att övernattning har skett på arbetsorten. Redan detta förhållande måste rimligen anses vara tillräckligt för att anse det som sannolikt att kostnader för logi har uppkommit. En annan sak är att den skattskyldige måste fullgöra sin bevisbörda i fråga om att han eller hon övernattat på arbetsorten. Enligt regeringens mening är det som Riksskatteverket anför inte ändamålsenligt att i lagtexten ange att den skattskyldige skall göra sannolikt att han eller hon haft någon kostnad för logi, för att vara berättigad att göra avdrag med schablonbeloppet.

Förslaget medför ändringar i punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § KL.



**Regeringens förslag:** Möjligheten att medge befrielse från att betala sådan skatt som enligt mervärdesskattelagen (1994:200) skall tas ut för varor vid import återinförs.

**Skälen för regeringens förslag:** Bestämmelsen om befrielse från mervärdesskatt fanns tidigare i 22 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200). Med stöd av denna paragraf kunde regeringen eller den myndighet regeringen bestämde medge skattskyldig nedsättning av eller befrielse från skatt enligt mervärdesskattelagen om det fanns synnerliga skäl. Denna regel gällde mervärdesskatt generellt och således även sådan skatt som enligt mervärdesskattelagen skall tas ut för varor vid import (importmoms).

Bestämmelsen fördes den 1 november 1997 över till 13 kap. 1 § skattebetalningslagen (prop. 1996/97:100, bet. 1996/97:SkU23, SFS 1997:483). Någon avsikt att förändra regelns tillämpningsområde vad avser mervärdesskatt fanns inte. I författningskommentaren till paragrafen exemplifieras paragrafens tillämpningsområde bl.a. med en situation som berör importmoms (prop. 1996/97:100, del 1, s. 596).

Den 1 januari 1998 ändrades dock 1 kap. 1 § skattebetalningslagen (prop. 1997/98:33, bet. 1997/98:SkU9, SFS 1997:1032). Genom ändringen föreskrevs att tullagen (1994:1550) skall tillämpas när mervärdesskatt skall betalas för varor vid import.

Ändringen i 1 kap. 1 § fick som följd att bestämmelsen i 13 kap. 1 § inte kan tillämpas när skatt skall betalas för varor vid import. Utan att detta var förutsett togs således möjligheten att medge befrielse från importmoms bort, någon möjlighet att medge befrielse från importmoms finns nämligen inte i tullagen. Genom ändring i 1 kap. 1 § och 13 kap. 1 § skattebetalningslagen föreslår regeringen att detta förbiseende rättas till och att möjligheten att medge befrielse från importmoms återinförs. Ändringarna föreslås därvid få retroaktiv verkan och tillämpas för tid från och med den 1 januari 1998.

## 7 Ekonomiska konsekvenser och ikraftträdande

### 7.1 Ekonomiska konsekvenser

Vid 1997 års taxering uppskattades medgivna i deklARATIONERNA yrkade avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa, tillfälligt arbete och dubbel bosättning samt kostnader för hemresor uppgå till ca 980 miljoner kr. Med en genomsnittlig marginalskatt på 44 procent belastade dessa avdrag den offentliga sektorns budget med ca 430 miljoner kr.

Eftersom avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa, tillfälligt arbete och dubbel bosättning inte särredovisas är det inte möjligt – även om förslagen inte skulle ge upphov till några beteendeeffekter – att närmare beräkna de ekonomiska konsekvenserna av förslagen. Emellertid

talar ett antal kvalitativa faktorer för att förslagen sammantagna kommer att ge ett stort sett budgetneutralt utfall.

Den som inte kan visa logikostnaden skall enligt förslaget medges avdrag med ett schablonbelopp. Jämfört med gällande regler leder förslaget till en budgetförsvagning. Den grupp skattskyldiga som inte kan visa den faktiska logikostnaden kan antas vara liten i förhållande till det totala antalet skattskyldiga som yrkar avdrag för logikostnader vid tjänsteresa eller tillfälligt arbete. Budgetförsvagningen bedöms därför som ringa.

Vad gäller slopandet av tvåårsgränsen har de tänkbara budgeteffekterna bedömts mot bakgrund av två alternativa scenarier för hur gällande regler påverkar anställningen och anställningens längd. I det första scenariot antas att de anställda vid ett projekt som varar längre tid än två år också fortsätter att arbeta under längre tid än två år även om de för denna tid inte medges avdrag. I det andra scenariot antas att merparten av de anställda byts ut mot ny personal efter två år om avdragsrätten bortfaller när tidsgränsen passerar. Det antas också att gällande avdragsregler inte förhindrar att projekt överstigande två år genomförs.

Under det första scenariot innebär slopandet av tvåårsgränsen att den offentliga sektorns intäkter minskar jämfört med gällande regler. Det kan emellertid också i detta fall antas att antalet anställda inom projekt som pågår längre tid än två år är få i förhållande till det totala antalet anställda som yrkar avdrag. Budgetförsvagningen uppskattas därför som ringa.

Om avdrag i enlighet med förslaget medges så länge tjänsteresan eller det tillfälliga arbetet pågår behöver inte personalen bytas ut efter två år. Det innebär att det totala yrkade avdraget enligt förslaget blir lägre än enligt gällande regler, om det antas att den berörda personalen i enlighet med det andra scenariot med gällande regler i stället skulle ha bytts ut efter två år.

Det har från företrädare för branschorganisationer gjorts gällande att det är det andra scenariot ovan som beskriver den faktiska situationen. Oavsett scenario blir sannolikt budgeteffekterna obetydliga, eftersom förslaget att avdrag skall medges så länge tjänsteresan eller det tillfälliga arbetet pågår bara berör arbetstagare som är anställda i projekt som pågår längre tid än två år. De avdrag för ökade levnadskostnader som är hänförliga till sådana projekt utgör sannolikt en mycket liten del av de totala avdragen. Förslaget att arbetstagare vid tjänsteresa med traktamente bara får göra avdrag med 50 procent av maximi- eller normalbeloppet för tiden efter två års bortovaro innebär, för det fall avdragsrätt redan i dag föreligger, en budgetförstärkning, även om också dessa fall sannolikt är få. Regeringen gör därför den bedömningen att förslagen sammantagna ger ett i huvudsak budgetneutralt utfall.

Förslaget till befrielse från mervärdesskatt vid import har ingen statsfinansiell betydelse.

De nya reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader föreslås träda i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas första gången redan vid 1999 års taxering. Det är av flera skäl angeläget att förändringen kan komma att tillämpas så snart som möjligt. Ikraftträdandet innebär att de nya bestämmelserna kan tillämpas på förhållanden som rådde under föregående år. Det krävs då vissa särskilda övergångsbestämmelser för att ändringarna inte skall stå i strid med regeringsformens förbud mot retroaktiv skattelagstiftning.

De nya reglerna innebär att den möjlighet till avdrag för ökade levnadskostnader under längre tid än två år som för närvarande föreligger om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det tas bort. Enligt de nu gällande bestämmelserna har skattskyldig som skall bedömas enligt punkt 3 a sjätte stycket 1 av anvisningarna till 33 § KL en i vart fall teoretisk möjlighet att erhålla avdrag för kostnader för måltider och småutgifter med 70 procent av helt maximi- eller normalbelopp även för tid efter två år. En förändring som skulle medföra rätt till avdrag med endast 50 procent av maximi- eller normalbeloppet måste, för nämnda kategorier, vara att betrakta som en förändring som står i strid med retroaktivitetsförbudet i 2 kap. 10 § regeringsformen. För att undvika detta måste det vid både 1999 och 2000 års taxeringar finnas en möjlighet att tillämpa de äldre bestämmelserna om möjlighet till avdrag med hänsyn till anställningens natur eller andra särskilda skäl. Slopandet av tvåårsgränsen skall naturligtvis inte påverka bedömningen av om det anses föreligga särskilda skäl för att medge avdrag enligt äldre bestämmelser för längre tid än två år.

Ikraftträdandet m.m. i fråga om förslaget till befrielse från mervärdesskatt vid import kommenteras i avsnitt 6.

### 8.1 Lagen om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

#### **Anvisningar**

*till 33 §*

#### *punkt 3*

I punktens nionde stycke regleras rätten till avdrag för logikostnader som uppkommit till följd av en tjänsteresa utom den vanliga verksamhetsorten. Rätten till avdrag utvidgas på så sätt att den som inte kan visa logikostnaden skall medges avdrag med ett schablonbelopp, oavsett om han eller hon fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnaden eller inte. Avdrag skall medges med ett halvt maximibelopp eller, vid resor utomlands, med ett halvt normalbelopp. Det innebär att en skattskyldig har rätt till avdrag med detta belopp om han eller hon vid en tjänsteresa övernattnat utanför den vanliga verksamhetsorten. Redan det förhållandet att övernattning ägt rum bör således vara tillräckligt för att anta att det har uppkommit en avdragsgill merkostnad. Detta gäller givetvis under förutsättning att arbetsgivaren inte har tillhandahållit övernattningsbostad.

#### *punkt 3 a*

Anledningen till ändringen förklaras närmare i avsnitt 5.

I punkten regleras rätten till avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete och vid dubbel bosättning. Ändringen i femte stycket innebär att någon lagfäst tidsbegränsning för avdragsrätten vid tillfälligt arbete inte skall föreligga. Rätt till avdrag skall således finnas under hela den tid som förutsättningarna för avdrag i övrigt är uppfyllda. Eftersom avdragsrätten inte skall vara tidsbegränsad vid tillfälligt arbete kommer femte stycket enbart gälla för dubbel bosättning.

Bestämmelsen om att det i den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt bestämmelserna om tjänsteresa är tillämplig vid tillfälligt arbete, men däremot inte vid dubbel bosättning. Bestämmelsen har därför flyttats och utgör i stället ett nytt sjunde stycke i anvisningspunkten.

Punktens sjätte stycke reglerar storleken på de avdragsgilla beloppen. För skattskyldig som inte kan visa logikostnaden och som medges avdrag enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete utanför bostadsorten skall avdragsrätt föreligga enligt schablon vid arbete inom Sverige med ett halvt maximibelopp och vid arbete utomlands med ett halvt normalbelopp. Vidare skall de avdragsgilla beloppen för kostnader för måltider och småutgifter efter två års bortovaro bestämmas till 50 procent av maximii- eller normalbeloppet vid tjänsteresor, om arbetsgivaren fortfarande betalar ut traktamente.

Någon ändring föreslås inte i fråga om de avdragsgilla beloppen för måltider och småutgifter när arbetet inte pågått minst två år på samma

ort. Vid tjänsteresor där traktamente fortfarande betalas ut skall alltså, på samma sätt som för närvarande, avdrag medges med 70 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag från och med den fjärde månaden till och med den tjugofjärde månaden av bortovaron.

I stycket har också gjorts en redaktionell ändring som innebär att det uttryckligen i lagtexten anges att, om traktamente betalats ut, avdrag medges med motsvarande belopp, dock högst 70 procent av maximi- eller normalbeloppet per dag. Förtydligandet kommenteras i avsnitt 5.2.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

De nya bestämmelserna skall enligt regeringens förslag tillämpas retroaktivt för beskattningsåret 1998. Självdeklaration har emellertid som regel redan lämnats för det årets inkomster när de nya bestämmelserna träder i kraft. Om en enskild i sådant fall vill yrka avdrag enligt de nya bestämmelserna måste han eller hon komplettera deklarationen med yrkandet alternativt begära omprövning av taxeringen.

Ikraftträdandebestämmelserna i övrigt kommenteras i avsnitt 7.

## 8.2 Lagen om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

### **1 kap.**

#### *1 §*

Ändringen kommenteras i avsnitt 6.

### **8 kap.**

#### *19 §*

Som en konsekvens av de förändringar som föreslås i kommunalskattelagen behövs regleringen i skattebetalningslagen om ersättningar som utbetalas för tid efter två års tjänstgöring på samma ort inte längre. Inte heller behövs den särskilda regleringen om arbetsgivares möjligheter att ansöka om dispens från skyldigheten att göra skatteavdrag och betala arbetsgivaravgifter. Andra stycket i paragrafen skall därför upphöra att gälla.

### **13 kap.**

#### *1 §*

Ändringen kommenteras i avsnitt 6.

#### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

Övergångsbestämmelserna till 8 kap. 19 § innebär att en arbetsgivare som underlåtit att göra skatteavdrag från ersättning som betalats ut efter utgången av 1997 inte kan göras betalningsansvarig för större belopp än vad som gäller enligt de nya reglerna. Detsamma gäller i fråga om obetalda arbetsgivaravgifter. Om en arbetsgivare med hänsyn till de nya reglerna har betalat arbetsgivaravgifter med för högt belopp för någon

månad under 1998 eller 1999 har han rätt att få tillbaka det som betalats för mycket. Det sker enklast genom att arbetsgivaren ger in en ny, rättad skattedeclaration Prop. 1998/99:83

Övergångsbestämmelserna till 1 kap. 1 § och 13 kap 1 § kommenteras i avsnitt 6.

## Sammanfattning av delbetänkandet Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt arbete (SOU 1998:56)

Prop. 1998/99:83  
Bilaga 1

Utredningens uppgift är bl.a. att göra en översyn av reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader. Arbetet har i ett första skede inriktats på bestämmelserna om avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt arbete som pågår längre tid än två år.

Utredningen föreslår att rätt till avdrag för logikostnader skall föreligga under hela den tid som tjänsteresan respektive det tillfälliga arbetet pågår. Detta innebär en tidsmässig utökning av rätten till avdrag jämfört med de bestämmelser som gäller i dag, där det endast föreligger rätt till avdrag under längst två år, såvida inte anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för att avdragsrätt skall föreligga under längre tid. För skattskyldig som inte kan visa den faktiska logikostnaden föreslår utredningen att avdrag skall kunna medges med ett halvt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och med ett halvt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket, under förutsättning att det är sannolikt att sådana kostnader förekommit. Enligt gällande bestämmelser kan avdrag för logikostnader endast medges skattskyldig som kan visa sina kostnader eller den som vid tjänsteresa uppburit ersättning härför från arbetsgivaren. Den föreslagna bestämmelsen innebär således en utökning av rätten till avdrag för logikostnader på så sätt att någon åtskillnad inte görs mellan skattskyldig som uppburit ersättning från arbetsgivaren och skattskyldig som inte uppburit sådan ersättning. Utredningens förslag, som motiveras av rättviseskäl men som också kan förväntas ge vissa tillämpningsvinster, omfattar också tiden före två års bortovaro.

Utredningen föreslår vidare att rätt till avdrag för kostnader för måltider och småutgifter skall föreligga under hela den tid som tjänsteresan respektive det tillfälliga arbetet pågår. Även detta innebär en tidsmässig utökning av avdragsrätten. Avdrag skall för tid efter två års bortovaro medges med 30 procent av maximi- respektive normalbeloppet. Detta innebär att skattskyldig, som inlett bortovaron som en tjänsteresa och som alltjämt uppburit ersättning från arbetsgivaren, efter två års förrättning medges avdrag med 30 procent av maximi- eller normalbeloppet till skillnad mot gällande bestämmelser där avdraget, under förutsättning att avdragsrätt föreligger, uppgår till 70 procent av beloppen.

Eftersom utredningen föreslår att avdragsrätt för kostnader för logi, måltider och småutgifter skall föreligga under hela den tid tjänsteresan respektive det tillfälliga arbetet pågår innebär detta att det inte behövs någon regel avseende möjligheten till avdragsrätt när bortovaron överstiger två år. Detta innebär i sin tur att den s.k. dispensregeln i skattebetalningslagen (1997:483) inte längre fyller någon funktion och utredningen föreslår därför att den skall upphöra att gälla.

## 1. Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

### Anvisningar till 33 §

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

3.<sup>1</sup> Har skattskyldig i sitt arbete företagit resor som varit förenade med övernattning utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort.

Den *vanliga verksamhetsorten* utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. *Tjänsteställe* är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe. För reservofficerare skall bostaden anses som tjänsteställe. Detsamma skall gälla för nämndemän, jurymän och andra liknande uppdragstagare i allmän domstol, allmän förvaltningsdomstol, hyresnämnd, arrendenämnd eller skattenämnd. En skattskyldig som under begränsad tid arbetar vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna men får den huvudsakliga delen av lönen för arbetet från annan arbetsgivare skall, under längst tre år, anses ha sitt tjänsteställe hos den arbetsgivare som betalar den huvudsakliga delen av lönen, om den skattskyldige begär det. Om bostaden på arbetsorten är tillfällig och beror enbart på tjänsteutövningen, skall den inte anses som sådan bostad som avses i andra meningen, under förutsättning att den skattskyldige har annan permanent bostad.

Kostnadsökning enligt första stycket kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider samt diverse småutgifter.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (*dagtraktamente*) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande basbeloppet enligt 1 kap.

<sup>1</sup> Lydelse enligt prop. 1997/98:134.



6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt *maximibelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt *maximibelopp*.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med belopp som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt *normalbelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt *normalbelopp*. Helt *normalbelopp* avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får *normalbeloppet* avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställde under tjänsteresa samma dag i mer än ett land bestäms det högsta beloppet för avdrag med hänsyn till det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00-24.00).

Som hel dag anses även avresedag om resan påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Som halv dag anses avresedag om resan påbörjats kl. 12.00 eller senare och hemkomstdag om resan har avslutats kl. 19.00 eller tidigare.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattnings inom riket i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad som sägs i fjärde stycket, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda anställning under beskattningsåret. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattnings på utrikes ort i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats enligt femte stycket, får kostnadsökningen beräknas för varje förrättning för sig.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag vid förrättning inom riket enligt schablon med ett halvt *maximibelopp* och vid förrättning utom riket enligt schablon med ett halvt *normalbelopp* per dag.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag *med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren (natraktamente)*. Detta avdrag får dock inte överstiga vid förrättning inom riket ett halvt *maximibelopp* och vid förrättning utom riket ett halvt *normalbelopp* per natt.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag *vid förrättning inom riket med ett halvt maximibelopp och vid förrättning utom riket med ett halvt normalbelopp per natt*.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahål-

lits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt 3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

Med arbetsgivare jämställs annan utbetalare av traktamente om den huvudsakliga delen av arbetet utförs för denne.

3 a.<sup>2</sup> En avdragsgill fördyring avseende ökade levnadskostnader kan inte anses föreligga enbart av den anledningen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad. Avdrag medges dock i följande fall, nämligen om

arbetet avser endast en kortare tid,

arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,

arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller

det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

Oavsett vad som ovan sagts har en skattskyldig, som på grund av sitt arbete flyttar till ny bostadsort, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader om bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skäligen på grund av

makes eller sambos förvärvsverksamhet,

svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller

annan särskild omständighet.

Avdrag enligt denna punkt medges endast om övernattningsrum på arbetsorten äger rum.

Avdrag medges endast om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

*Avdrag enligt första stycket medges under längst två år och i övrigt under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3. Avdrag medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.*

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. *För skattskyldiga*

*Avdrag enligt andra stycket medges under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3. Avdrag medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.*

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. *Kan skattskyldig,*

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1993:1515.

*som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 nionde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas*

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltjämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till per dag 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket,

2. för skattskyldig med arbetsort belägen inom riket som medges avdrag enligt första stycket till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp för tid därefter,

3. för skattskyldig med arbetsort belägen utom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt normalbelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt normalbelopp för tid därefter,

4. för skattskyldig som medges avdrag enligt andra stycket, till ett belopp per dag som utgör 30 procent av maximibeloppet eller normalbeloppet.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

*som medges avdrag enligt första stycket, inte visa logikostnaden medges avdrag vid arbete inom riket med ett halvt maximibelopp och vid arbete utom riket med ett halvt normalbelopp per natt. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas*

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltjämt uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till per dag 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket *under de första två åren av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 30 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket för tid därefter,*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 och gäller från och med den 1 januari 1998 och tillämpas första gången vid 1999 års taxering.

2. Äldre bestämmelser skall dock gälla vid 1999 års taxering om dessa är förmånligare för den skattskyldige.

Prop. 1998/99:83  
Bilaga 2

## 2. Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 19 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

8 kap.  
19 §<sup>1</sup>

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

Från ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunal-skattelagen (1928:370) skall skatteavdrag göras endast till den del ersättningen överstiger de schablonbelopp som anges i punkt 3 respektive 3 a, eller när det gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften.

*Om en tjänsteresa som avses i punkt 3 elfte stycket av anvisningarna till 33 § kommunal-skattelagen varar mer än två år på samma ort eller, i fall som avses i punkt 3 andra stycket åttonde och nionde meningarna av samma anvisningar, tre år på samma ort, skall skatteavdraget beräknas på hela ersättningen. Skattemyndigheten får dock, efter ansökan av den som betalar ut ersättningen, besluta att skatteavdrag skall göras enligt första stycket även under en viss längre tid.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas första gången i fråga om preliminär skatt och arbetsgivaravgifter som avser beskattningsåret 1999.

---

<sup>1</sup> Lydelse enligt prop. 1997/98:134.

## Förteckning över remissinstanser till delbetänkandet Avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa och tillfälligt arbete (SOU 1998:56)

Efter remiss har yttrande över delbetänkandet avgetts av Riksskatteverket, Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Göteborg, Länsrätten i Skåne län, Länsrätten i Dalarnas län, Arbetsgivarverket, Arbetsmarknadsstyrelsen, Domstolsverket, Försvarsmakten, högkvarteret, Rikspolisstyrelsen, Riksrevisionsverket, Statskontoret, Byggentreprenörerna, Företagarnas Riksorganisation, Landsorganisationen i Sverige, Landstingsförbundet, Maskinentreprenörerna, SEKO, Facket för Service och Kommunikation, Svenska Arbetsgivareföreningen, Svenska Byggnadsarbetarförbundet, Svenska Kommunförbundet, Sveriges Advokatsamfund, Sveriges Civilingenjörsförbund, Sveriges Industriförbund, Tjänstemännens Centralorganisation.

Elektriska Installatörsorganisationen, Ledarna, Svenska Elektrikerförbundet, Svenska Industritjänstemannaförbundet och VVS-Installatörerna har beretts tillfälle att yttra sig men har inte kommit in med något yttrande.

SACO, Svenska Akademikers Centralorganisation har gett in yttrande från Officersförbundet.

Yttrande har också inkommit från Föreningen svenskar i världen.

## 1. Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **Anvisningar** till 33 §

3.<sup>1</sup> Har skattskyldig i sitt arbete företagit resor som varit förenade med övernattning utom den vanliga verksamhetsorten, äger han rätt till avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort.

*Den vanliga verksamhetsorten* utgörs av ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe. Med vanlig verksamhetsort likställs ett område inom ett avstånd av 50 kilometer från den skattskyldiges bostad. *Tjänsteställe* är den plats där en arbetstagare fullgör huvuddelen av sitt arbete. Om detta sker under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses som tjänsteställe i regel den plats där arbetstagaren fullgör en del av sitt arbete, såsom att hämta och lämna arbetsmaterial eller utföra förberedande och avslutande arbetsuppgifter. Om arbetet på varje arbetsplats pågår begränsad tid enligt de villkor som gäller för vissa arbetstagare inom byggnads- och anläggningsbranschen eller därmed jämförliga branscher skall den skattskyldiges bostad anses som tjänsteställe. För reservofficerare skall bostaden anses som tjänsteställe. Detsamma skall gälla för nämndemän, jurymän och andra liknande uppdragstagare i allmän domstol, allmän förvaltningsdomstol, hyresnämnd, arrendenämnd eller skattenämnd. En skattskyldig som under begränsad tid arbetar vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna men får den huvudsakliga delen av lönen för arbetet från annan arbetsgivare skall, under längst tre år, anses ha sitt tjänsteställe hos den arbetsgivare som betalar den huvudsakliga delen av lönen, om den skattskyldige begär det. Om bostaden på arbetsorten är tillfällig och beror enbart på tjänsteutövningen, skall den inte anses som sådan bostad som avses i andra meningen, under förutsättning att den skattskyldige har annan permanent bostad.

Kostnadsökning enligt första stycket kan avse utlägg för logi, merkostnad för måltider samt diverse småutgifter.

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (*dagtraktamente*) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna

Har arbetsgivare för förrättning inom riket utgivit ersättning för att täcka kostnadsökningen för måltider och småutgifter (*dagtraktamente*) och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:233.

ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande *basbeloppet* enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt *maximibelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt *maximibelopp*.

Har arbetsgivare för förrättning utom riket utgivit dagtraktamente, och visar den skattskyldige inte större kostnadsökning, medges avdrag med belopp motsvarande den uppburna ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med belopp som kan anses motsvara den normala ökningen i levnadskostnaderna under en dag i respektive förrättningsland (helt *normalbelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt *normalbelopp*. Helt *normalbelopp* avser kostnadsökning för frukost, för lunch och middag bestående av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter under varje hel dag som har tagits i anspråk för resan. Föreligger särskilda skäl får *normalbeloppet* avse kostnadsökning för måltider på restaurang av bättre standard. Uppehåller sig den anställde under tjänsteresa samma dag i mer än ett land bestäms det högsta beloppet för avdrag med hänsyn till det land där han har uppehållit sig den längsta tiden av dagen (06.00–24.00).

Som hel dag anses även avresedag om resan påbörjats före kl. 12.00 och hemkomstdag om resan avslutats efter kl. 19.00. Som halv dag anses avresedag om resan påbörjats kl. 12.00 eller senare och hemkomstdag om resan har avslutats kl. 19.00 eller tidigare.

Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattning inom riket i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats i enlighet med vad som sägs i fjärde stycket, skall utredningen avse hans samtliga förrättningar i nämnda anställning under beskattningsåret. Vill skattskyldig visa att kostnadsökningen under förrättning som varit förenad med övernattning på utrikes ort i en och samma anställning varit större än avdrag som beräknats enligt femte stycket, får kostnadsökningen beräknas för varje förrättning för sig.

Om den skattskyldige inte fått ersättning från arbetsgivaren för att täcka kostnadsökning för måltider och småutgifter men gör sannolikt att han haft sådana merkostnader medges avdrag vid förrättning inom riket enligt schablon med ett halvt *maximibelopp* och vid förrättning utom riket enligt schablon med ett halvt *normalbelopp* per dag.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag *med belopp motsvarande ersättning som uppburits från arbetsgivaren (natraktamente)*. Detta avdrag får

ersättningen, dock för varje hel dag som tagits i anspråk för resan högst med ett belopp som motsvarar 0,5 procent av det för beskattningsåret gällande *prisbasbeloppet* enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring avrundat till närmaste tiotal kronor (helt *maximibelopp*) och för varje halv dag högst med ett halvt *maximibelopp*.

Avdrag för kostnad för logi medges med belopp motsvarande den faktiska utgiften. Kan den skattskyldige inte visa logikostnaden medges avdrag vid förrättning inom riket *med* ett halvt *maximibelopp per natt* och vid förrättning utom riket *med* ett halvt *normal-*



*dock inte överstiga* vid förrättning inom riket ett halvt maximibelopp och vid förrättning utom riket ett halvt normalbelopp per natt.

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

När arbete utom den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till en och samma ort under längre tid än tre månader i en följd bedöms rätten till avdrag och beräknas detta enligt bestämmelserna i punkt 3 a. En löpande förrättning anses bruten endast av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till annan ort under minst fyra veckor.

Med arbetsgivare jämställs annan utbetalare av traktamente om den huvudsakliga delen av arbetet utförs för denne.

3 a.<sup>2</sup> En avdragsgill fördyring avseende ökade levnadskostnader kan inte anses föreligga enbart av den anledningen att den skattskyldige arbetar på annan ort än den där han har sin bostad. Avdrag medges dock i följande fall, nämligen om

arbetet avser endast en kortare tid,

arbetet visserligen inte kan betecknas som kortvarigt men ändå typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs,

arbetet skall bedrivas på flera olika platser eller

det av annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att flyttning bör ske till arbetsorten.

Oavsett vad som ovan sagts har en skattskyldig, som på grund av sitt arbete flyttar till ny bostadsort, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader om bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skälig på grund av

makes eller sambos förvärvsverksamhet,

svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller

annan särskild omständighet.

Avdrag enligt denna punkt medges endast om övernattningsrum på arbetsorten äger rum.

Avdrag medges endast om avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Avdrag enligt *första* stycket medges *under längst två år och i övrigt* under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. *I den angivna tiden skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3.* Avdrag

Avdrag enligt *andra* stycket medges under längst tre år för gifta eller samboende par och under längst ett år för ensamstående skattskyldiga. Avdrag medges dock för längre tid, om särskilda skäl talar för det.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1993:1515.

medges dock för längre tid än som sagts nu, om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. För skattskyldiga som avses i punkt 3 ovan medges dock avdrag enligt bestämmelserna i punkt 3 nionde stycket. Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till *per dag* 70 procent av helt maximibelopp när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp när arbetsorten är belägen utom riket,

2. för skattskyldig med arbetsort belägen inom riket som medges avdrag enligt första stycket till ett halvt maximibelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt maximibelopp för tid därefter,

3. för skattskyldig med arbetsort belägen utom riket som medges avdrag enligt första stycket, till ett halvt normalbelopp per dag under de första tre månaderna av bortovaron och till 30 procent av helt normalbelopp för tid därefter,

4. för skattskyldig som medges avdrag enligt andra stycket, till ett belopp per dag som utgör 30 procent av maximibeloppet eller normalbeloppet.

Avdrag för kostnad för logi beräknas till belopp motsvarande den faktiska utgiften. *Kan skattskyldig, som medges avdrag enligt första stycket, inte visa logikostnaden medges avdrag vid arbete inom riket med ett halvt maximibelopp per natt och vid arbete utom riket med ett halvt normalbelopp per natt.* Ökningen i kostnaderna för måltider och småutgifter på arbetsorten beräknas antingen enligt utredning om den faktiska kostnadsökningens storlek eller schablonmässigt. Den schablonmässiga ökningen beräknas

1. för skattskyldig som under de första tre månaderna av bortovaron medgivits avdrag enligt punkt 3 ovan och som alltså uppbär kostnadsersättning från arbetsgivaren, till *ett belopp som motsvarar denna ersättning, dock till högst* 70 procent av helt maximibelopp *per dag* när arbetsorten är belägen inom riket och 70 procent av helt normalbelopp *per dag* när arbetsorten är belägen utom riket *för tid fram till två års bortovaro och för tid därefter, till högst 50 procent av helt maximibelopp per dag när arbetsorten är belägen inom riket och 50 procent av helt normalbelopp per dag när arbetsorten är belägen utom riket,*

*I de angivna tiderna skall inräknas tid under vilken avdrag för samma förrättning medgetts enligt punkt 3*

Prop. 1998/99:83  
Bilaga 4

Har skattskyldig som har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader enligt denna punkt tillhandahållits kostförmån skall avdraget reduceras med hänsyn härtill, såvida inte förmånen avser fri kost som tillhandahållits på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och som inte utgör skattepliktig intäkt.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas första gången vid 1999 års taxering.
2. De nya bestämmelserna tillämpas i fråga om utgifter som uppkommit efter utgången av år 1997.
3. Äldre bestämmelser skall alltjämt gälla vid 1999 och 2000 års taxeringar om dessa är förmånligare för den skattskyldige.

Härigenom föreskrivs att 8 kap. 19 § skattebetalningslagen (1997:483) skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**8 kap.**  
19 §<sup>1</sup>

Från ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i punkt 3 av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen (1928:370) skall skatteavdrag göras endast till den del ersättningen överstiger de schablonbelopp som anges i punkt 3 respektive 3 a eller, när det gäller kostnad för logi, den faktiska utgiften.

*Om en tjänsteresa som avses i punkt 3 elfte stycket av anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen varar mer än två år på samma ort eller, i fall som avses i punkt 3 andra stycket åttonde och nionde meningarna av samma anvisningar, tre år på samma ort, skall skatteavdraget beräknas på hela ersättningen. Skattemyndigheten får dock, efter ansökan av den som betalar ut ersättningen, besluta att skatteavdrag skall göras enligt första stycket även under en viss längre tid.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas första gången i fråga om skatteavdrag och arbetsgivaravgifter som avser beskattningsåret 1998.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse 1998:232.

# Lagrådets yttrande

Prop. 1998/99:83  
Bilaga 5

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1999-02-23

Närvarande: f.d. justitierådet Per Jermsten, justitierådet Ingegerd Westlander, regeringsrådet Susanne Billum.

Enligt en lagrådsremiss den 4 februari 1999 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Ulf Rehnberg.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 4 mars 1999

Närvarande: statsministern Persson, ordförande, och statsråden Freivalds, Lindh, Sahlin, von Sydow, Klingvall, Östros, Engqvist, Rosengren, Larsson, Wärnersson, Lejon, Lövdén

Föredragande: statsrådet Lövdén

---

Regeringen beslutar proposition 1998/99:83 Avdrag för ökade levnads-  
kostnader vid tillfälligt arbete

---

| <b>Författningsrubrik</b> | <b>Bestämmelser som inför, ändrar, upphäver eller upprepar ett normgivnings-bemyndigande</b> | <b>Celexnummer för bakomliggande EG-regler</b> |
|---------------------------|--|--|
| Kommunalskattelagen       | punkterna 3 och 3 a av anvisningarna till 33 §   |  |
| Skattebetalningslagen     | 8 kap. 19 §  |  |

---