Regeringens proposition 2021/22:228

Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

Prop. 2021/22:228

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 13 april 2022

Magdalena Andersson

Max Elger
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ett nytt och enklare system för skattelättnad för arbetsresor. En regionalt differentierad skattereduktion som är avståndsbaserad och färdmedelsneutral föreslås ersätta den nuvarande kostnadsbaserade avdragsrätten för resor mellan bostad och arbetsplats.

Att skattereduktionen är avståndsbaserad och färdmedelsneutral innebär att skattelättnaden utgår från avståndet mellan bostad och arbetsplats i stället för kostnaden för resan däremellan samt att skattelättnaden blir oberoende av vilket färdmedel som faktiskt har använts för arbetsresan. Den regionala differentiering av skattereduktionen som föreslås innebär härutöver att villkoren för att kunna få en skattelättnad knyts till var i landet den skattskyldige bor och arbetar. Det föreslagna systemet förväntas omfatta fler personer än nuvarande regelverk och leda till minskade utsläpp från arbetsresor.

Propositionens förslag är att skattereduktion ska göras med 50 öre per kilometer för arbetsresor till den del resan överstiger en nedre avståndsgräns men inte en övre avståndsgräns. Den nedre avståndsgränsen föreslås vara högre för dem som bor och arbetar i vissa storstadskommuner i Stockholms, Västra Götalands och Skåne län, medan den övre avståndsgränsen föreslås vara densamma i hela landet. Förslaget utgör en modell för ett nytt skatterättsligt regelverk för arbetsresor.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2023.

Innehållsförteckning

1 Förslag till riksdagsbeslut 4

2 Lagförslag 5
2.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt 5
2.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) 7
2.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) 16

3 Ärendet och dess beredning 18

4 En ny skattelättnad för arbetsresor 19
4.1 Reseavdraget avskaffas och ersätts av en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion 19
4.2 Skattereduktionen ska vara regionalt differentierad 22
4.3 Avståndsgränser för rätt till skattereduktion 29
4.3.1 Nedre och övre avståndsgräns 29
4.3.2 En högre avståndsgräns för skattskyldiga som bor och arbetar i storstadskommuner 32
4.4 Avståndsberäkning 34
4.5 Beräkning av skattereduktionen 37
4.5.1 Beräkning av antal resdagar 37
4.5.2 Kilometersatsen 40
4.5.3 Underlag för skattereduktionen och skattereduktionens storlek 41
4.6 Vilka som kan få skattereduktion 43
4.7 Skattereduktionens ordningsföljd och hur den ska räknas av 44

5 Vissa andra frågor vid skattereduktion för arbetsresor 46
5.1 Trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgift m.m. 46
5.1.1 Avdraget för trängselskatt avskaffas 46
5.1.2 Väg-, bro- och färjeavgifter 47
5.1.3 Öresundsavtalet 48
5.2 Arbetsresor med förmånsbil och egen bil som används i tjänsten 49
5.3 Arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning 51
5.4 Arbetsresor i näringsverksamhet 54

6 Hantering av avdrag för kostnader 55
6.1 Hemresor 55
6.2 Resor till platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd 57
6.3 Inställelseresor 58
6.4 Tjänsteresor 59

7 Skatteförfarandet 59
7.1 Begäran om skattereduktion 59

7.2 Arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklaration och i förekommande fall i kontrolluppgift ... 63

8 Personuppgiftsbehandling ... 67

9 Sekretessfrågor ... 70

10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser ... 71

11 Konsekvensanalys ... 72
11.1 Syfte och alternativa lösningar ... 72
11.2 Offentligfinansiella effekter ... 74
11.3 Effekter för enskilda ... 77
11.4 Effekter för företagen ... 91
11.5 Effekter för kommuner och regioner ... 92
11.6 Effekter för miljön ... 93
11.7 Effekter för sysselsättning ... 94
11.8 Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten ... 96
11.9 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna ... 101
11.10 Förslagets förenlighet med EU-rätten ... 102

12 Författningskommentar ... 104
12.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ... 104
12.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) ... 104
12.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244) ... 113

Bilaga 1 Sammanfattning av betänkandet Skattelättnad för arbetsresor (SOU 2019:36) ... 115

Bilaga 2 Betänkandets lagförslag ... 120

Bilaga 3 Förteckning över remissinstanserna ... 130

Bilaga 4 Sammanfattning av promemorian Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk ... 131

Bilaga 5 Promemorians lagförslag ... 133

Bilaga 6 Förteckning över remissinstanserna ... 144

Bilaga 7 Lagrådsremissens lagförslag ... 146

Bilaga 8 Lagrådets yttrande ... 159

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 april 2022 ... 162

1 Förslag till riksdagsbeslut

Regeringens förslag:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 kap.	
10 §[1]	
Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärvsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärvsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärvsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.	
Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34, 35 *och* 46–48 §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.	Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34, 35*,* 46–48 *och 53–64* §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

[1] Senaste lydelse 2020:1165.

Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

2.2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)[1]

dels att 12 kap. 26–30 §§ och 16 kap. 28 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 12 kap. 26 § och 16 kap. 28 § ska utgå,

dels att nuvarande bilaga 67 ska betecknas bilaga 67.1,

dels att 1 kap. 11 §, 12 kap. 2, 24 och 31 §§ och 67 kap. 1, 2 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tolv nya paragrafer, 67 kap. 53–64 §§, en ny bilaga, bilaga 67.2, och närmast före 67 kap. 53, 56–58, 61, 63 och 64 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2021/22:126	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
11 §	
Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.	
Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.	
Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.	Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor,* allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
12 kap.	
2 §[2]	
Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter	
– vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,	

[1] Lagen omtryckt 2008:803.
Senaste lydelse av
12 kap. 26 § 2007:1419
12 kap. 27 § 2007:1388
12 kap. 29 § 2007:1388
12 kap. 30 § 2009:1239
16 kap. 28 § 2009:1239.

[2] Senaste lydelse 2016:1055.

– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,
– för hemresor enligt 24 och 31 §§,
– för egenavgifter enligt 36 §,
– för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och
– i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och *för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor. Ö*vriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

24 §

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *han eller hans* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *eller med den skattskyldiges förmånsbil dras av med det belopp som gäller för resor mellan bostaden och arbetsplatsen enligt 27 och 29 §§*. Detta gäller också *den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.*

When en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *den skattskyldige eller dennes* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer. För resa med den skattskyldiges förmånsbil ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer*. Detta gäller också *om den skattskyldige har använt sin sambos eller en närståendes förmånsbil. Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter samt skatt enligt lagen (2004:629) om trängselskatt ska också dras av.*

31 §[3]

Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § ska göra avdrag enligt 26–30 §§ för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden.

Om skattskyldiga som *avses i första stycket* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Om skattskyldiga som *har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

Lydelse enligt prop. 2021/22:126 | *Föreslagen lydelse*

67 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*52* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*64* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

2 §

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor*, underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och

[3] Ändringen innebär bl.a. att första stycket tas bort.

arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 *och* 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Nuvarande lydelse

34 §[4]

Rätt till skattereduktion med 1 675 kronor har fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är folkbokförda i en kommun som anges i bilaga *67*.

Rätt till skattereduktion har även obegränsat skattskyldiga som saknar folkbokföring i Sverige den 1 november året före beskattningsåret, om hemortskommunen är en sådan som anges i bilaga *67*.

avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35*,* 46–48 *och 53–64* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Föreslagen lydelse

Rätt till skattereduktion med 1 675 kronor har fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är folkbokförda i en kommun som anges i bilaga *67.1*.

Rätt till skattereduktion har även obegränsat skattskyldiga som saknar folkbokföring i Sverige den 1 november året före beskattningsåret, om hemortskommunen är en sådan som anges i bilaga *67.1*.

Arbetsresor

Grundläggande bestämmelser

53 §

Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).

Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §.

[4] Senaste lydelse 2020:864.

54 §

Skattereduktion ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer men inte 80 kilometer, om inte annat följer av andra stycket.

För den som är bosatt och har sin arbetsplats i en sådan kommun som anges i bilaga 67.2 gäller i stället att skattereduktion ska göras bara för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer men inte 80 kilometer.

För rätt till skattereduktion ska den skattskyldige under beskattningsåret ha minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.

55 §

Skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil har, i stället för vad som anges i 54 §, rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor.

Avståndsberäkningen

56 §

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När arbetsresor görs samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från

bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

Beräknade avstånd avrundas uppåt till hela kilometer.

Vilka som kan få skattereduktion

57 §

Rätt till skattereduktion enligt 54 och 55 §§ har efter begäran fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret.

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Rätt till skattereduktion föreligger inte för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige.

Underlag för skattereduktion

58 §

Underlag för skattereduktion består av den dagliga reslängden, beräknad enligt 54 och 56 §§, multiplicerad med antalet resdagar.

Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer.

59 §

Vid skattereduktion enligt 54 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna, till den del utgifterna överstiger 8 000

kronor, ingå i underlaget för skattereduktion enligt 58 §.

60 §

För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § består underlaget av summan av skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret till den del utgifterna överstiger 11 000 kronor.

Skattereduktionens storlek

61 §

Skattereduktionen uppgår till

– underlaget enligt 58 § multiplicerat med 50 öre, och

– 30 procent av underlaget enligt 59 §.

62 §

För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § uppgår skattereduktionen till 30 procent av underlaget enligt 60 §.

Begäran om skattereduktion

63 §

En begäran om skattereduktion enligt 54 eller 55 §§ ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts.

Obegränsat skattskyldiga under del av året

64 §

De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion enligt 54 och 55 §§ för dessa dagar.

Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i

54 och 55 §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Kommuner som avses i 67 kap. 54 §:

Stockholms län: Botkyrka, Danderyd, Haninge, Huddinge, Järfälla, Lidingö, Nacka, Salem, Sigtuna, Sollentuna, Solna, Stockholm, Sundbyberg, Södertälje, Tyresö, Täby, Upplands Väsby, Upplands-Bro och Österåker kommuner.
Västra Götalands län: Göteborg, Lerum, Mölndal och Partille kommuner.
Skåne län: Burlöv, Lomma, Lund, Malmö, Staffanstorp och Vellinge kommuner.

2.3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 9 §, 26 kap. 19 a § och 31 kap. 33 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
15 kap.	
9 §[1]	
I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:	
1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,	
2. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,	
3. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),	
4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), *och*	4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229),
5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats.	5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats*, och*
	6. arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning.

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

26 kap.

19 a §[2]

En arbetsgivardeklaration ska även för varje betalningsmottagare innehålla uppgift om

1. den ersättning för arbete som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för,

2. den ersättning som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för enligt 13 kap. 3 och 4 §§,

[1] Senaste lydelse 2017:387.
[2] Senaste lydelse 2018:2034.

3. skatteavdragets belopp,

4. den ersättning som utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för,

5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift, *och*

6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980).

5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift,

6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980)*, och*

7. arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning under redovisningsperioden.

Arbetsgivardeklarationen ska dock inte innehålla uppgift enligt första stycket 1–4 om ersättningen är sådan som avses i 10 kap. 5 § första stycket 4 och 5 inkomstskattelagen (1999:1229).

31 kap.

33 §[3]

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el *eller* installation av grön teknik enligt 67 kap. 11–45 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el*,* installation av grön teknik *eller arbetsresor* enligt 67 kap. 11–45 *och 53–64* §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

[3] Senaste lydelse 2020:1070.

3 Ärendet och dess beredning

I betänkandet För Sveriges landsbygder – en sammanhållen politik för arbete, hållbar tillväxt och välfärd (SOU 2017:1) föreslog den parlamentariska landsbygdskommittén att regeringen skulle ta initiativ till en översyn av reseavdraget med utgångspunkt att det ska vara avstånds-baserat (SOU 2017:1). Regeringen beslutade den 21 december 2017 att tillsätta en kommitté som skulle se över det nuvarande systemet för reseavdrag och lämna förslag på ett förändrat reseavdragssystem (dir. 2017:134).

Den 26 juni 2019 överlämnade Reseavdragskommittén betänkandet Skattelättnad för arbetsresor (SOU 2019:36). I betänkandet föreslås att reseavdraget i sin nuvarande form avskaffas och ersätts av en skattelättnad för längre arbetsresor i form av en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion. En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1* och betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*. Betänkandet har remiss-behandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2019/02525).

Den 21 februari 2020 gav regeringen Trafikanalys i uppdrag att göra en fördjupad analys av vissa av konsekvenserna av Reseavdragskommitténs förslag dels för personer som bor och/eller arbetar i glesbygd, dels för personer som har begränsad tillgång till eller saknar kollektivtrafik. Trafikanalys redovisade sitt uppdrag den 5 juni 2020 och överlämnade rapporten Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019:36 (Fi2020/02648).

Inom Finansdepartementet har promemorian Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk utarbetats. I promemorian föreslås en skattereduktion för arbetsresor som är avstånds-baserad och färdmedelsneutral och därutöver regionalt differentierad. En sammanfattning av promemorians förslag finns i *bilaga 4* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 5*. Promemorian har remiss-behandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2021/03460).

I denna proposition behandlas Reseavdragskommitténs och promemorians förslag om ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 17 mars 2022 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i *bilaga 7*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 8*. Regeringen har följt Lagrådets förslag. Lagrådets synpunkter behandlas i avsnitt 4.1, 4.4, 4.5.3, 5.4 och 6.1 och i författningskommentaren (avsnitt 12.2). I förhållande till lagrådsremissen har vissa språkliga och redaktionella ändringar gjorts.

4 En ny skattelättnad för arbetsresor

4.1 Reseavdraget avskaffas och ersätts av en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion

Regeringens förslag: Reseavdraget avskaffas. En avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor) införs.

Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser, däribland *Landsorganisationen i Sverige (LO), Naturskyddsföreningen, Sveriges Kommuner och Regioner (SKR), Svensk Kollektivtrafik* och *Svensk Cykling,* välkomnar ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor och framhåller att det nuvarande reseavdragssystemet har stora brister, bl.a. då det gynnar höginkomsttagare, missgynnar kollektivtrafik, medför ett stort skattefel och är svårt att kontrollera. Även *Naturvårdsverket* tillstyrker förslaget.

Flera remissinstanser är positivt inställda till att skattelättnaden föreslås bli avståndsbaserad och färdmedelsneutral, däribland *De små kommunernas samverkan (Småkom), Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande* (*Formas*), *Gröna Bilister, Hela Sverige ska leva, Leksands kommun, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Malmö kommun, Region Jämtland Härjedalen, Region Sörmland,* SKR*, Tjänstemännens centralorganisation (TCO)* och *Trafikanalys.* SKR och Småkom anser att ett avståndsbaserat och färdmedelsneutralt system bör bli enklare och tydligare att tillämpa och mer rättvisande. SKR, *Klimatkommunerna* och Småkom är positiva till att förslaget styr mot mer resande kollektivt, med cykel eller samåkning, vilket kan leda till minskad klimatpåverkan.

Flera remissinstanser är också positiva till att det nuvarande avdragssystemet ersätts av en skattereduktion, däribland Formas, Hela Sverige ska leva, Klimatkommunerna, Leksands kommun, LO, *Region Stockholm,* SKR, Svensk Kollektivtrafik, TCO, Trafikanalys och *Transportstyrelsen.*

Flera remissinstanser är kritiska till förslaget, däribland *BIL Sweden, Motorbranschens Riksförbund (MRF), Näringslivets skattedelegation (NSD), Skatteverket, Svenskt Näringsliv, Företagarna, Region Västerbotten, Vilhelmina kommun* och *Härjedalens kommun*. Skatteverket anser att förslaget inte leder till så stor förenkling jämfört med nuvarande regler. Företagarna, BIL Sweden, MRF, NSD och Svenskt Näringsliv framhåller att kostnaderna för att äga och köra bil är höga redan i dag och att många är beroende av bilen för att få arbete och vardag att gå ihop. Enligt BIL Sweden och MRF bör reseavdraget i sin nuvarande form utvecklas i stället för att avvecklas. *Riksförbundet M Sverige* anser att skattelättnaden för bilister borde öka i storlek och omfattning. Härjedalens kommun, *Länsstyrelsen i Kronobergs län*, Region Västerbotten,

Skärgårdarnas Riksförbund och Vilhelmina kommun ifrågasätter förslaget sett ur ett gles- och landsbygdsperspektiv. Även i flertalet av de spontanyttraden som getts in ifrågasätts förslaget ur ett gles- och landsbygdsperspektiv. Flera kommuner i norra delarna av Sverige, däribland *Arvidsjaurs kommun, Bjurholms kommun* och *Dorotea kommun*, framför att den föreslagna modellen säkerligen skulle fungera för huvuddelen av befolkningen om man helt undantar norra Sverige. NSD och Svenskt Näringsliv ifrågasätter om reseavdraget är ett lämpligt styrmedel för att nå de klimatpolitiska målen och MRF anser att miljövinsterna med förslaget är försumbara.

MRF, NSD och Svenskt Näringsliv ifrågasätter att skattelättnaden knyts till avståndet i stället för den faktiska kostnaden och LO anser att förändringen till ett avståndsbaserat system bör genomföras i ett bredare sammanhang, parallellt med en översyn av andra skatter. Skärgårdarnas Riksförbund och Vilhelmina kommun konstaterar att resa på vatten skiljer sig mycket från resa på land och att avståndsgränser inte fungerar i dessa fall utan att skattelättnaden måste baseras på tid.

Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), NSD, Skatteverket och Svenskt Näringsliv anser att en skattelättnad ska hanteras som ett avdrag och inte som en skattereduktion. Även *Småföretagarnas Riksförbund* ifrågasätter övergången till en skattereduktion, framför allt mot bakgrund av de konsekvenser detta skulle få för enskilda näringsidkare och fysiska delägare i handelsbolag.

Skälen för regeringens förslag

En avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion

Det nuvarande reseavdragssystemet har kritiserats under lång tid, bl.a. för att det är det avdrag som ger upphov till det största skattefelet och för att gynna arbetsresande med bil jämfört med kollektivtrafik. Att skattelättnaden för arbetsresor ges i form av ett avdrag innebär också att en skattskyldig med hög inkomst och därmed hög marginalskatt får en större skattelättnad än en skattskyldig med lägre marginalskatt trots samma kostnader för sina arbetsresor. För att komma till rätta med dessa problem anser regeringen att det nuvarande avdragssystemet bör avskaffas och ersättas av en ny avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion enligt nedan.

En avståndsbaserad skattelättnad för arbetsresor innebär att skattelättnaden knyts till avståndet mellan bostad och arbetsplats i stället för den faktiska kostnaden för resan däremellan. Färdmedelsneutralitet innebär att skattelättnaden blir oberoende av vilket färdmedel som faktiskt har använts för arbetsresan. Skattelättnaden kopplas således till avståndet på resor mellan bostad och arbetsplats och ska kunna ges oberoende av vilket färdmedel som har använts för resan. Regeringen anser att ett avståndsbaserat och färdmedelsneutralt system har tydliga fördelar framför dagens kostnadsbaserade system både ur miljösynpunkt och ur förenklingsperspektiv. I de allra flesta fall bedöms ett system som baseras på avstånd innebära förenklingar i förhållande till det nuvarande kostnadsbaserade systemet, som när det gäller arbetsresor med bil förutsätter att en beräkning av tidsvinst görs av den skattskyldige. I kombination med förslaget att arbetsgivaren ska lämna uppgift om arbetsplatsens adress på

individnivå i arbetsgivardeklarationen eller i förekommande fall i kontrolluppgift (se avsnitt 7.2) bedöms ett avståndsbaserat system också underlätta Skatteverkets kontroller och minska dagens skattefel. Skattelättnaden bör därför, till skillnad från vad bl.a. *Bil Sweden, MRF, NSD* och *Svenskt Näringsliv* anfört, vara avståndsbaserad och färdmedelsneutral. Det avståndsbaserade systemet bör gälla i hela Sverige, med en regional differentiering som framgår av avsnitt 4.2. Skäl att, som bl.a. *Skärgårdarnas Riksförbund* lyft fram, undanta resor som företas på vatten från ett avståndsbaserat system finns enligt regeringens mening inte.

En skattereduktion innebär att skattelättnadens storlek inte blir beroende av den skattskyldiges inkomst och marginalskatt eftersom skattereduktionen dras från den uträknade skatten. Ett avdrag innebär däremot att den skattskyldiges beskattningsbara förvärvsinkomst minskar, dvs. underlaget för inkomstskatt. Den skattelättnad som ett avdrag leder till kan beräknas till det avdragna beloppet multiplicerat med den skattskyldiges marginalskatt. Några av remissinstanserna, bl.a, *LRF*, *Skatteverket,* NSD, och Svenskt Näringsliv, har ifrågasatt ett system där skattelättnaden för arbetsresor ges i form av en skattereduktion i stället för ett avdrag, bl.a. mot bakgrund av att möjligheten till underskottsavdrag försvinner, att antalet skattereduktioner kan medföra att den skatt som ska reduceras inte räcker till, att det kommer att bli svårt för den skattskyldige att veta om denne kompenseras för sina resekostnader samt de konsekvenser förslaget skulle få för bl.a. enskilda näringsidkare. Skatteverket anser inte att skattesystemet bör kompliceras genom införandet av en skattereduktion för en viss typ av utgift som är direkt hänförlig till inkomstslaget tjänst och även till inkomstslaget näringsverksamhet och konstaterar att det finns ett antal andra avdrag under inkomst av tjänst som också är att jämställa med privata levnadskostnader, t.ex. avdrag för hemresor och avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Regelkomplexiteten kommer enligt Skatteverket att kräva att en beräkningshjälp tas fram. Även *Lagrådet* har synpunkter på att skattelättnaden föreslås ges i form av en skattereduktion. Lagrådet finner inte att skälen för att införa en särskild och därtill komplicerad modell, som är utformad för endast en av flera avdragsposter i inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet, är övertygande. En lösning som ligger i linje med grunderna för inkomstbeskattningen, dvs. att avdrag även fortsättningsvis medges i respektive inkomstslag, skulle enligt Lagrådet vara mer systemkonform och mindre problematisk.

Som Lagrådet, LRF, Skatteverket, NSD och Svenskt Näringsliv konstaterar innebär övergången till ett system där skattelättnaden ges i form av en skattereduktion i stället för ett avdrag att beräkningen av skattelättnaden kommer att förändras och att skattekonsekvenserna för enskilda individer kan påverkas. En skattelättnad som ges i form av en skattereduktion är dock generellt sett mer rättvis, rent fördelningsekonomiskt, eftersom marginalskatten inte påverkar storleken på skattelättnaden. För regeringen är detta en viktig aspekt och en rimlig utgångspunkt för ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor. Detta innebär också att det blir enklare för den som arbetspendlar att räkna ut och se vilken skattelättnaden för arbetsresan blir, bl.a. eftersom hänsyn inte behöver tas till marginalskatten. Regeringen kan även konstatera att inkomstskattelagen redan i dag innehåller separata regleringar för avdrag

för exempelvis arbetsresor, hemresor och inställelseresor. Reglerna tillämpas i olika situationer och ställer upp olika villkor för att rätt till avdrag ska föreligga, exempelvis vad gäller avstånd och beloppsgränser (se även avsnitt 6.1). Regeringen konstaterar vidare att Skatteverket även med dagens avdragssystem har tagit fram en beräkningshjälp för beräkning av nuvarande avdrag för arbetsresor. Att det nuvarande avdragssystemet för arbetsresor föreslås ersättas av en skattereduktion innebär därför enligt regeringen inte att skattesystemet blir mer komplicerat än det system som redan gäller. Skattelättnaden för arbetsresor bör därför enligt regeringen ges i form av en skattereduktion.

Arbetsresor är resor mellan bostaden och arbetsplatsen, vilket motsvarar definitionen av arbetsresor i gällande regler (se 12 kap. 26 § inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL). Begreppet arbetsresor omfattar inte endast resor tur och retur mellan bostad och arbetsplats utan exempelvis även resor mellan arbetsplatser hos olika arbetsgivare (se även avsnitt 4.4). En förändring i förhållande till dagens regler är att begreppet arbetsresor även föreslås omfatta resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § IL, dvs. sådana resor som anges i nuvarande 12 kap. 31 § första stycket IL (se även avsnitt 6.2).

En modell för ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor

Utformningen av den skattelättnad som föreslås i denna proposition utgör en modell för ett nytt skatterättsligt regelverk för arbetsresor. Som Lagrådet framhåller tar det sikte på att dagens reseavdrag fasas ut och ersätts av en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för arbetsresor. Bedömningen är att den nya modellen, dvs. omläggningen av systemet, är offentligfinansiellt neutral. Möjligheten att justera nivåerna i modellen är en fråga som får bedömas i arbetet med framtida budgetpropositioner.

4.2 Skattereduktionen ska vara regionalt differentierad

Regeringens förslag: En regional differentiering av skattereduktionen införs som innebär att ett särskilt krav ska gälla för personer som är bosatta och har sin arbetsplats i vissa storstadsområden i Stockholms, Västra Götalands och Skåne län. För att dessa personer ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor måste de ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en viss avståndsgräns som är högre än vad som gäller för skattskyldiga som inte är bosatta och har sin arbetsplats i sådana områden.

Regeringens bedömning: Ett tillägg vid bristfällig kollektivtrafik bör inte införas.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer inte med regeringens. Reseavdragskommitténs förslag inriktar sig på skattskyldiga som gör längre arbetsresor och innebär att ett tillägg till den föreslagna

skattereduktionen ska införas i de fall den skattskyldige har bristfällig tillgång till kollektivtrafik.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser är kritiska till kommitténs förslag om hur personer som bor och arbetar i glesbygd ska kompenseras i de fall tillgången till kollektivtrafik är begränsad eller saknas. *Näringslivets skattedelegation (NSD)*, vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig till, konstaterar att kommitténs föreslag delvis skulle bygga på ett tidsvinstkrav och ifrågasätter lämpligheten i att ha två principer i samma system. Flera remissinstanser, däribland *Skatteverket* och *Sveriges Kommuner och Regioner (SKR),* anser att det föreslagna tidsvinstkravet bör slopas eftersom det är svårt att kontrollera och föranleder omfattande fusk i dagens reseavdragssystem.

Länsstyrelsen i Jämtlands län och *Härjedalens kommun* föreslår ytterligare utredning och analys kring utformning av skattereduktionen i stora funktionella analysregioner (FA-områden), vid glesa strukturer och där arbetsmarknaden kräver långpendling. *Naturskyddsföreningen* anser att samma regler bör gälla för alla och att reformer för boende på landsbygden bör ske genom andra åtgärder. SKR anser att utredningen bortser från det faktum att medelreslängden för arbetsresor är kortare i glesbygd än i landet som genomsnitt.

Promemorians förslag och bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *De små kommunernas samverkan (Småkom), Ekonomistyrningsverket (ESV), Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande (Formas), Klimatkommunerna, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Uppsala län, Landsorganisationen i Sverige (LO), Naturskyddsföreningen, SKR, Svensk Kollektivtrafik, Tillväxtverket, Trafikanalys* och *Vansbro kommun* är positiva till en differentierad skattereduktion som kompenserar geografiska områden med sämre förutsättningar för kollektivtrafik.

Trafikanalys konstaterar att gles- och landsbygd är svårdefinierade geografiska indelningar och anser att Tillväxtanalys kommungruppsindelning utgör en lämplig avgränsning. Eftersom Tillväxtanalys kommungruppsindelningar emellanåt justeras bör det dock övervägas om kommunerna kan listas i en förordning i stället. Tillväxtverket konstaterar att det är svårt att definiera var det råder brist på kollektivtrafik och att det inte finns någon entydig definition av gles- eller landsbygd som fungerar i alla sammanhang. Verket anser att dess uppdaterade och omarbetade indelning från 2021 bör utgöra grund för indelningen. Även SKR anser att det är svårt att definiera ”bristfällig kollektivtrafik” och att det är positivt att bedömningsgrunden har tagits bort i promemorian.

Förvaltningsrätten i Umeå, LO, Svensk Kollektivtrafik och Trafikanalys anser att det är positivt att tidsvinstkravet slopas. Detta eftersom det är den vanligaste orsaken till fusket och felet i nuvarande system och har en dålig träffsäkerhet. *Melleruds kommun* ser positivt på den regionala differentieringen eftersom den tar hänsyn till landsbygden i större utsträckning än betänkandets förslag och även tar hänsyn till mindre kommuner och dess tillgång till kollektivtrafik. Enligt ESV innebär den föreslagna regionala differentieringen sannolikt en betydande minskning av skattefelet.

SKR bedömer att förslaget i promemorian är tydligare och enklare än kommitténs förslag, lättare att både använda och följa upp, är mer rättvist utformat och kommer fler till del. SKR konstaterar dock att det finns många kommuner/tätorter med god kollektivtrafik som inte räknas som storstadskommuner i Tillväxtanalys kommunindelning.

Flera remissinstanser, däribland *Företagarna*, *Hela Sverige ska leva, Motorbranschens Riksförbund (MRF), Region Stockholm, Riksförbundet M Sverige* och *TCO* ifrågasätter den föreslagna regionala differentieringen och anser att den inte i tillräcklig uträckning tar hänsyn till områden med bristfällig kollektivtrafik och individuella behov. *NSD* och *Svenskt Näringsliv* anser att den föreslagna regionala differentieringen riskerar att bli mindre träffsäker, kan komma att innebära såväl över- som underkompensation och att legitimiteten försvagas av ökad olikbehandling. Företagarna anser att avgränsningen är godtycklig, medan TCO förordar att systemet utformas generellt med en gemensam avståndsgräns för alla. Region Stockholm anser att differentieringen kan få oönskade konsekvenser i svårtillgängligare delar av storstadskommuner och att den geografiska avgränsningen alltså riskerar att bli för grov.

Ett antal kommuner, däribland *Vilhelmina kommun* och *Storumans kommun*, anser att det nya systemet endast bör tillämpas i de områden som utpekas som storstadskommuner enligt Tillväxtanalys indelning.

Skärgårdarnas Riksförbund anser att de som bor på eller har sin arbetsplats på en ö utan landförbindelse och som måste göra sin arbetsresa över vatten där det t.ex. saknas kollektivtrafik ska omfattas av samma regelverk som arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning, dvs. att skattereduktion ska ges för skäliga utgifter för arbetsresor.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Skattereduktionen bör vara inriktad på områden med mindre möjlighet till arbetsresor med kollektivtrafik

Kommittén föreslår att reseavdraget ska avskaffas och ersättas med en skattereduktion som inriktas mot skattskyldiga som gör längre arbetsresor och som därmed har högre kostnader för sina resor. Förslaget innebär att skattereduktion endast ges för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer. Arbetsresande som har ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som understiger 30 kilometer får enligt förslaget således ingen skattelättnad för sina arbetsresor, med undantag av personer med sjukdom eller funktionsnedsättning.

Kommitténs förslag har kritiserats för att det försämrar möjligheterna att bo och verka i de delar av landet som har begränsad kollektivtrafik eller där kollektivtrafik saknas. Flera remissinstanser, däribland *SKR* och *Länsstyrelsen i Jämtlands län*, påpekar att rörligheten på arbetsmarknaden och kompetensförsörjningen kan komma att påverkas negativt av förslaget, särskilt i glesbygden där näringslivet redan i dag har svårt att hitta rätt arbetskraft på ett effektivt sätt. Kommittén konstaterar även att en färdmedelsneutral skattelättnad som endast baseras på avstånd mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats medför en omfördelning av skattelättnaden från skattskyldiga som reser med bil till skattskyldiga som reser med kollektivtrafik.

Det är viktigt att skattereduktionen utformas så att även de som inte har tillgång till kollektivtrafik för sina arbetsresor kan få del av skattelättnaden. I denna proposition föreslås därför en annan inriktning på skattelättnaden jämfört med kommitténs förslag. I stället för att gynna skattskyldiga med långa arbetsresor bör skattelättnaden främst riktas till skattskyldiga som bor i områden där det inte finns samma möjlighet till kollektivtrafik som i storstadsområden.

Ett tillägg vid bristfällig kollektivtrafik bör inte införas

Kommittén konstaterar att en avståndsbaserad skattelättnad, enligt deras förslag, inte innebär några fördelar för boende i områden där kollektivtrafiken är bristfällig. Kommittén föreslår därför att det införs ett tillägg till den föreslagna skattereduktionen, i de fall den skattskyldige har bristfällig tillgång till kollektivtrafik. Med bristfällig kollektivtrafik avses enligt kommitténs förslag att restiden per dag vid färd med kollektivtrafik är minst två timmar och 30 minuter längre än vid färd med bil (tidsvinstkrav). Tillägget ska utgå med ett fast belopp om 20 kronor per resdag vid avstånd från 30 kilometer och uppåt och ett rörligt belopp på 60 öre per kilometer för avstånd mellan 80 och 150 kilometer. Det krävs således att den skattskyldige har minst 30 kilometer mellan bostad och arbete för att få del av det föreslagna tillägget, även om han eller hon saknar tillgång till kollektivtrafik för hela eller delar av sträckan.

Det föreslagna tidsvinstkriteriet innebär att bristfällig kollektivtrafik i detta sammanhang definieras på liknande sätt som gäller för avdrag för bil i dagens reseavdragssystem. Det innebär att den skattskyldige ska göra en viss tidsvinst per dag genom att använda bil i stället för kollektivtrafik. Tidsvinstkravet för bilavdrag i dagens system är två timmar per dag. Kommittén bedömer, som en ytterligare åtgärd, att kravet på tidsvinst bör utökas till två timmar och 30 minuter per dag, sammanlagt för tur- och returresan. Kommittén konstaterar dock att dagens tidsvinstkrav inte är problemfritt. Det är den skattskyldige som själv beräknar hur stor tidsvinsten är och i deklarationen behöver endast den sammanlagda resekostnaden anges med ett totalbelopp. Den skattskyldige behöver således inte i deklarationen ange på vilket avstånd eller antal resdagar som beräkningen baseras. Det framgår inte heller om avdraget avser resor med bil, är baserat på en beräknad tidsvinst eller hur stor denna tidsvinst i så fall är. I Skatteverkets promemoria Avdrag för resor till och från arbetet – En uppföljning av skattefelskontrollen, som togs fram efter önskemål från kommittén, framgår att den vanligaste orsaken till att det sker en ändring av ett reseavdrag är att avdrag har yrkats för bil trots att tidsvinstkravet inte är uppfyllt.

Av kommittédirektiven (dir. 2017:134) framgår att en av utgångspunkterna för ett förändrat reseavdrag ska vara att minska skattefelet kopplat till avdraget. Kommitténs förslag innebär att tidsvinstkravet behålls men att kravet på tidsvinst utökas till två timmar och 30 minuter per dag. Kommittén bedömer att ett sådant skärpt tidsvinstkrav normalt inte kommer att utgöra något problem för dem som reser i utpräglade glesbygdsområden, där kollektivtrafiken inte klarar någon av tidsgränserna. Däremot kan det bli svårare att klara ett skärpt tidsvinstkrav i tättbefolkade områden där kollektivtrafiken är förhållandevis god.

Det finns skäl att tro att ett skärpt tidsvinstkrav från två timmar till två timmar och 30 minuter kan leda till att dagens skattefel i viss mån minskar. Ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor måste dock vara robust och reglerna måste vara lätta att tillämpa, administrera och kontrollera. Enligt Trafikanalys är kriteriet på två timmar och 30 minuter restidsvinst inte heller tillräckligt träffsäkert för att identifiera förvärvsarbetande med bristfällig tillgång till kollektivtrafik. Deras analys tyder på att förvärvsarbetande som med rimliga förutsättningar kan genomföra sin arbetsresa med kollektiva färdmedel ytterst sällan kan hävda restidsvinstkriteriet för att genomföra resan med bil i stället (se Trafikanalys rapport Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019:36, s. 5). Att ha ett tidsvinstkrav som förutsättning för en högre skattereduktion innebär dessutom, vilket bl.a. *NSD* och *Svenskt Näringsliv* framhåller, att man frångår en i övrigt schabloniserad avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion.

I likhet med bl.a. *LO, Svensk Kollektivtrafik* och *Trafikanalys* anser regeringen att det inte är lämpligt att införa ett tidsvinstkrav i det nu föreslagna avståndsbaserade systemet. Inriktningen bör i stället vara att systemet ska bestå av en regionalt differentierad skattelättnad som är inriktad på arbetsresor i områden där det inte finns samma möjlighet till kollektivtrafik som det finns i eller i närheten av större städer.

Skattereduktionen bör vara regionalt differentierad med en högre avståndsgräns i vissa storstadsområden

Att definiera i vilka områden i landet som det finns ett särskilt behov av en skattelättnad för arbetsresor är emellertid inte helt enkelt. Kommittén har undersökt möjligheterna att hitta kriterier för när bristfällig kollektivtrafik ska anses föreligga som är knutna till geografiska begrepp som landsbygd och glesbygd och som skulle kunna användas som kvalifikation för någon form av ”glesbygdstillägg”. Kommittén har bl.a. övervägt en definition av glesbygd som utgår från närheten till tätorter med minst 3 000 invånare eller att knyta rätten till en förhöjd skattereduktion till boende i vissa kommuner och församlingar. Vidare har kommittén övervägt definitioner som bygger på kollektivtrafikens närhet och omfattning. Kommittén har dock kommit fram till att de definitioner av begreppet bristfällig kollektivtrafik som de har prövat innebär betydande svårigheter eller nackdelar när det gäller att fastställa rätten till tilläggsbelopp för skattereduktion och att en definition som i huvudsak bygger på tidsvinst är att föredra.

Trafikanalys konstaterar, i likhet med kommittén, att det i dagsläget inte finns någon enhetlig definition av vilka geografiska områden i Sverige som är att betrakta som glesbygd men att det finns olika metoder för att dela in landets kommuner i olika kommungrupper utifrån tillgänglighet eller närhet till en större ort. Trafikanalys delar kommitténs uppfattning om att en kommunindelning är en alltför grov indelning för att definiera ett glesbygdsområde eftersom de flesta kommunerna i Sverige består av såväl tätbebyggda områden som mer glest befolkade områden (se Trafikanalys rapport Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019:36, s. 20).

Som bl.a. *Tillväxtverket* påpekar har det visat sig vara mycket svårt att ta fram en träffsäker definition av glesbygd som också går att kontrollera av Skatteverket. Det finns enligt regeringen inte heller skäl att bygga vidare på något av de förslag som kommittén under sitt utredningsarbete har avfärdat. En skattereduktion som är inriktad på skattskyldiga som bor i ett glesbygdsområde bör därför inte införas.

I stället för att definiera glesbygdsområden eller områden med bristfällig kollektivtrafik, föreslås därför i denna proposition att ett högre krav ska gälla i storstadsområden för att få skattelättnaden. I dessa områden har skattskyldiga normalt bättre tillgång till kollektivtrafik och därmed bättre förutsättningar att hålla nere sina resekostnader för arbetsresor än individer i övriga landet. Förslaget innebär att skattskyldiga i dessa områden måste ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en avståndsgräns, som är högre än vad som gäller för skattskyldiga som bor i övriga områden, för att få skattereduktion.

En regionalt differentierad skattereduktion utifrån Tillväxtanalys indelning

På samma sätt som det är svårt att definiera vad som ska avses med ett glesbygdsområde finns det utmaningar när det gäller att definiera områden där tillgången till kollektivtrafik är bättre än i övriga områden, vilket också flera remissinstanser, däribland SKR och *Region Stockholm*, påtalar. En utgångspunkt bör dock enligt regeringen vara de områden som hör till eller ligger i närheten av landets storstäder.

Ett sätt att avgränsa de storstadsområden som ska omfattas av den högre avståndsgränsen vore att utifrån vissa objektiva kriterier definiera dessa områden med utgångspunkt i t.ex. befolkningstäthet eller restid med bil till närmaste tätort.

En grov geografisk avgränsning av kommuner som ingår i storstadsområden vore att peka ut hela län, såsom Stockholms, Västra Götalands och Skåne län. Stockholms län sammanfaller med det som brukar kallas Stor-Stockholm. Det är dock inte rimligt att betrakta hela Skåne eller Västra Götalands län som storstadsregioner. I Västra Götalands län ingår t.ex. större delarna av Dalsland och Västergötland som till stora delar utgörs av landsbygdskommuner. Även delar av Skåne län vore olämpligt att definiera som tillhörande storstadsregionen Malmö.

För att hitta en snävare och därmed mer lämplig definition av storstadsregioner med god kollektivtrafiktillgång har det i promemorian i stället övervägts att utgå från SCB:s klassificering av storstadsområden. SCB har identifierat tre storstadsområden: Stor-Stockholm, Stor-Göteborg och Stor-Malmö. Grupperingen av kommuner tillhörande respektive storstadsområde bygger på statistik för arbetspendling och flyttning mellan centralkommun och kranskommuner samt tar hänsyn till befintlig planeringssamverkan. Indelningen reviderades senast 2005. I SCB:s definition av de tre storstadsområdena ingår totalt 51 kommuner. I likhet med en indelning utifrån län skulle en indelning utifrån SCB:s tre storstadsområden omfatta många områden som till stora delar utgörs av landsbygdskommuner.

Ett annat alternativ är att utgå från den kommunindelning som arbetats fram av Tillväxtanalys. Tillväxtanalys har tidigare på regeringens uppdrag i en rapport belyst möjligheterna att förbättra tillgången till statistik och

fakta för att beskriva och analysera regioner och landsbygd (Tillväxtanalys rapport Bättre statistik för en bättre regional- och landsbygdspolitik, 2014:04). Myndigheten har förespråkat en indelning i tre respektive sex olika kommuntyper. Klassificeringen utgår från befolkningstäthet och befolkningsstorlek, men hänsyn tas också vid indelningen i sex kommuntyper till avstånden till större städer. Det var också denna kommunindelning som huvudsakligen användes i Landsbygdskommitténs del- och slutbetänkande (SOU 2017:1). Om den högre avståndsgränsen skulle utgå från gruppen storstadskommuner enligt Tillväxtanalys klassificering, dvs. kommuner med mindre än 20 procent av befolkningen i rurala områden och en med angränsande kommuner samlad folkmängd på minst 500 000 invånare, skulle 29 kommuner i Stockholms, Västra Götalands och Skåne län omfattas av den högre avståndsgränsen.

I likhet med bedömningen i promemorian anser regeringen att det är mer lämpligt att knyta den högre avståndsgränsen till en snävare indelning av storstadsområden och att indelningen därför bör utgå från de kommuner som omfattas av gruppen storstadskommuner enligt Tillväxtanalys kommunindelning. Som Tillväxtverket konstaterar gjorde verket, som 2017 tog över analysansvaret för regionala tillväxtfrågor, i augusti 2021 en revidering av Tillväxtanalys kommunindelning från 2014. Resultatet av revideringen innebär bl.a. att antalet storstadskommuner har minskat från 29 till 26 och att Österåker, Lerum och Vellinge inte längre klassas som storstadskommuner. Huruvida den regionala differentieringen i stället bör utgå från Tillväxtverkets reviderade kommunindelning är en fråga som får bedömas i arbetet med framtida budgetpropositioner. I likhet med förslaget i promemorian föreslås därför i denna proposition att den övre avståndsgränsen ska tillämpas för de kommuner som omfattas av gruppen storstadskommuner enligt Tillväxtanalys kommunindelning från 2014.

Den högre avståndsgränsen bör knytas till skattskyldiga som bor och arbetar inom dessa kommuner. En sådan lagreglering pekar inte ut enskilda utan riktar sig till alla skattskyldiga som är bosatta och arbetar inom de aktuella områdena, alltså till en i allmänna termer bestämd krets av personer. Till skillnad från Trafikanalys anser regeringen att den geografiska avgränsningen bör anges i lag.

Inom vissa av de angivna storstadskommunerna finns det områden där kollektivtrafik saknas eller kan anses bristfällig. Likaså finns det god tillgång till kollektivtrafik i flera kommuner som inte klassas som storstadskommuner. Ett vanligt förekommande förhållande kan vara att kollektivtrafik finns på huvuddelen av avståndet mellan bostad och arbetsplats men att den saknas för första delen av resan mellan bostaden och t.ex. en tåg- eller busstation med goda förbindelser. Ett annat förhållande är att det kan finnas god kollektivtrafik under vissa tider men att det saknas kollektivtrafik vid en viss tidpunkt. Samma avståndsgräns bör dock gälla för alla som bor och arbetar inom de angivna områdena. På så sätt undviks individuella bedömningar av om det förekommer bristfällig kollektivtrafik eller inte och systemet blir mer överskådligt och förutsebart. Regeringen anser med hänsyn till detta att det inte heller bör införas specialregler för dem som bor eller arbetar på vissa öar där kollektivtrafik saknas eller är bristfällig som *Skärgårdarnas Riksförbund* föreslår. Sammanfattningsvis bör det införas en regional differentiering som utgår från de kommuner som ingår i gruppen storstadskommuner

enligt Tillväxtanalys indelning från 2014, dvs. Botkyrka, Danderyd, Haninge, Huddinge, Järfälla, Lidingö, Nacka, Salem, Sigtuna, Sollentuna, Solna, Stockholm, Sundbyberg, Södertälje, Tyresö, Täby, Upplands Väsby, Upplands-Bro och Österåkers kommuner i Stockholms län, Göteborg, Lerum, Mölndal och Partille kommuner i Västra Götalands län och Burlöv, Lomma, Lund, Malmö, Staffanstorp och Vellinge kommuner i Skåne län.

Detta innebär att ett särskilt krav ska gälla för de personer som är bosatta och har sin arbetsplats i dessa områden. För att dessa personer ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor måste de ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en viss avståndsgräns som är högre än vad som gäller för övriga landet. Skattereduktion ges för den del av resan som överstiger avståndsgränsen. Hur den regionala differentieringen av skattereduktionen bör utformas utvecklas i avsnitt 4.3.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 67 kap. 34 § och att två nya paragrafer, 67 kap. 53 och 54 §§, och en ny bilaga, bilaga 67.2, införs i inkomstskattelagen.

4.3 Avståndsgränser för rätt till skattereduktion

4.3.1 Nedre och övre avståndsgräns

Regeringens förslag: En skattskyldig ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer men inte 80 kilometer.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslår att en nedre avståndsgräns på 30 kilometer införs. Kommittén föreslår också att vid bristfällig kollektivtrafik ska ytterligare skattereduktion med ett rörligt belopp på 60 öre per kilometer medges för avstånd mellan 80 kilometer och 150 kilometer.

Remissinstanserna: *Naturskyddsföreningen*, *Svensk Kollektivtrafik* och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)* ställer sig bakom en nedre avståndsgräns på 30 kilometer. Flera remissinstanser, däribland *Bräcke kommun, Eksjö kommun*, *Falkenbergs kommun*, *Hedemora kommun, Näringslivets Skattedelegation (NSD), Region Halland* och *Svenskt Näringsliv*, ifrågasätter kommitténs förslag om en nedre avståndsgräns på 30 kilometer, bl.a. då denna gräns bedöms få stora negativa konsekvenser för invånare på landsbygden där kollektivtrafiken är bristfällig eller obefintlig. Flera remissinstanser, däribland *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Vilhelmina kommun*, *Region Västerbotten* och *Region Jämtland Härjedalen* anser att den nedre gränsen ska vara lägre. *Hela Sverige ska leva* anser att kommitténs förslag behöver kompletteras med ytterligare utredning för att hitta ett system som gör att personer på landsbygden med långa avstånd och undermålig kollektivtrafik inte missgynnas. *Länsstyrelsen i Västernorrlands län* anser att det borde vara gynnsamt med

någon form av skattelättnad för människor som cykelpendlar sträckor över t.ex. fem kilometer.

Torsby kommun och Vilhelmina kommun anser inte att det bör finnas någon övre avståndsgräns. *Västra Götalandsregionen* anser att det bör övervägas att höja eller helt slopa den övre avståndsgränsen. *Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI)* anser bl.a. att det bör utredas vidare hur gränsen på 80 kilometer skulle kunna modifieras samt utredas huruvida kollektivtrafikresor mellan län skulle kunna ha en högre gräns.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser, däribland *Landsorganisationen i Sverige (LO)*, *Länsstyrelsen i Kronobergs län, Region Jämtland Härjedalen, Sveriges Kommuner och Regioner (SKR)*, *Svensk Kollektivtrafik, Trafikanalys* och *Vansbro kommun,* är positiva till förslaget om en nedre avståndsgräns på 15 kilometer. *Gröna Bilister* anser att de nedre avståndsgränserna undergräver förslaget om färdmedelsneutralitet, då det är få som pendlar med cykel på avstånd om 15 kilometer, och att de nedre avståndsgränserna bör vara olika beroende på vilket färdmedel som nyttjas.

Naturskyddsföreningen tillstyrker förslaget om en övre avståndsgräns på 80 kilometer. Flera remissinstanser, däribland *De små kommunernas samverkan (Småkom) Företagarna, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Värmlands län, Region Jämtland Härjedalen, Region Sörmland, Region Västerbotten,* SKR, *TCO* och *Vansbro kommun,* ifrågasätter dock den övre avståndsgränsen, bl.a. då den bedöms få negativa konsekvenser i delar av landet med långa pendlingsavstånd. Den övre avståndsgränsen ifrågasätts även i flera av de spontanyttranden som inkommit. Region Jämtland Härjedalen konstaterar att det i regionen förekommer arbetspendling på 100 kilometer enkel väg och mer mellan flera orter. Region Västerbotten framhåller, i likhet med yttranden som inkommit från *Arvidsjaurs kommun, Nordmalings kommun* och *Vännäs kommun,* att för delar av norra Sverige är 80 kilometer en normal distans för pendling med tåg och för de som veckopendlar och att förslaget rimmar illa med satsningarna för regionförstoring som investeringarna i Norrbotniabanan skapar.

Småkom, Länsstyrelsen i Jämtlands län och *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att den övre avståndsgränsen bör slopas helt. Alternativt bör enligt länsstyrelsen ett undantag införas för dem som har längre resor än 80 kilometer enkel väg, i likhet med undantaget för arbetsresor för dem med funktionsnedsättning eller sjukdom. *Leksands kommun,* Länsstyrelsen i Värmlands län och Region Jämtland Härjedalen anser, i likhet med flera spontanyttranden, att avståndgränsen bör höjas. Svensk Kollektivtrafik anser, i likhet med yttranden som inkommit från *Tågföretagen* och *Västtrafik och Östgötatrafiken*, att de som bor och arbetar utanför storstadskommunerna inte bör omfattas av den övre avståndsgränsen.

Vissa remissinstanser, däribland *Arbetsförmedlingen*, *Bil Sweden, LRF*, och *Motorbranschens Riksförbund (MRF),* anser att förslaget riskerar att försämra rörligheten på arbetsmarknaden, ha negativ påverkan på regionförstoring, kompetensförsörjning och försämra möjligheterna att verka och bo i hela landet. Tillväxtverket bedömer att den övre avståndsgränsen kan komma att påverka regionförstoring och kompetensförsörjning men att effekterna är svårbedömda och att det är en liten andel

av arbetsresorna som berörs. Pandemin har dessutom visat att distansarbete är möjligt inom många branscher och yrken, vilket skulle kunna minska behovet av dagliga resor till och från jobbet och i så fall minska resekostnaden. Även TCO ser en utveckling där fler kommer att ha längre avstånd till sin arbetsplats samtidigt som de inte kommer att pendla dagligen.

TCO anser att den övre gränsen i promemorian är otydligt och bristfälligt motiverad och att kommitténs förslag med en ventil för större skattereduktion då kollektivtrafik saknas är mer rimligt.

Skälen för regeringens förslag: I dagens reseavdragsystem finns en beloppsgräns, som innebär att avdrag endast kan göras för den del av utgiften för arbetsresor som överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret (12 kap. 2 § tredje stycket IL). Få kollektivtrafikresenärer kommer upp i så höga belopp med vanligt förekommande periodbiljetter och kan därför i allmänhet inte göra något avdrag eller bara göra avdrag med ett mindre belopp. För skattskyldiga som är berättigade till avdrag för resor med bil motsvarar beloppsgränsen i dagens system i praktiken ett avstånd mellan bostaden och arbetsplatsen på knappt 15 kilometer enkel väg, vid normalt heltidsarbete med arbetsresor 210 dagar per år.

I likhet med dagens system bör det enligt regeringen finnas en gräns motsvarande dagens beloppsgräns för att begränsa systemets omfattning, både vad gäller antalet skattskyldiga som kan få rätt till skattereduktion och det totala skattebortfallet för staten. Skattelättnaden bör därför endast ges till skattskyldiga som har ett avstånd mellan bostaden och arbetsplatsen som överstiger en nedre avståndsgräns. Skattskyldiga som har kortare avstånd än denna gräns kommer då inte att få någon skattelättnad.

Kommittén bedömer att ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor framför allt ska fokusera på skattskyldiga som har längre avstånd och högre kostnader för arbetsresor och föreslår att en nedre gräns på 30 kilometer bör införas. Av Trafikanalys rapport framgår dock att en stor andel av arbetsresorna för vilka det görs bilavdrag har reseavstånd mellan 15 och 30 kilometer enkel väg och kommer vid en nedre gräns på 30 kilometer att förlora möjligheten till skattelättnad (se Trafikanalys rapport Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019/36, s. 5). En nedre avståndsgräns på 30 kilometer har också kritiserats av flera remissinstanser för att slå hårt mot personer som bor och arbetar på landsbygden. Regeringen gör bedömningen att det bör ställas ett högre krav för att få skattelättnad för skattskyldiga som bor och arbetar i ett storstadsområde där de skattskyldiga i genomsnitt har bättre tillgång till kollektivtrafik än skattskyldiga i övriga landet och därmed bättre förutsättningar att hålla nere sina kostnader för arbetsresande. På så sätt kan avståndsgräsen sänkas i förhållande till kommitténs förslag för de skattskyldiga som inte bor och arbetar i ett sådant område.

I dagens reseavdragssystem motsvarar beloppsgränsen på 11 000 kronor ett reseavstånd på knappt 15 kilometer enkel väg. För att skattskyldiga som i dag har rätt till reseavdrag, och som inte bor inom en storstadskommun som omfattas av den högre avståndsgränsen (se avsnitt 4.3.2), även i fortsättningen ska ha rätt till skattelättnad bör den nedre avståndsgränsen sänkas i förhållande till kommitténs förslag. Regeringen bedömer att en skattskyldig bör ha rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger

15 kilometer. Gränsen bör, till skillnad från vad *Gröna Bilister* anför, gälla oavsett vilket färdmedel som används.

Nuvarande reseavdrag har ingen gräns i kronor för hur stort avdragsbeloppet kan bli. Kommittén föreslår dock att avstånd som överstiger en fast övre avståndsgräns i kilometer inte ska utgöra underlag för skattereduktion. Den övre avståndsgränsen bestäms utifrån en avvägning mellan två huvudsakliga faktorer, dels förekomsten av överkompensation, dels förslagens konsekvenser i förhållande till dagens regler. Kommittén anser att en övre avståndsgräns på 80 kilometer enkel resa, vid en kilometersats på 60 öre per kilometer är en rimlig avvägning mellan dessa hänsynstaganden. Kommittén gör vidare bedömningen att den övre avståndsgränsen dock inte ska gälla vid bristfällig kollektivtrafik.

Som framgår ovan gör regeringen bedömningen att ett tillägg vid bristfällig kollektivtrafik inte bör införas. I stället ska två olika nedre avståndsgränser tillämpas beroende på var den skattskyldige är bosatt och har sin arbetsplats. Regeringen anser att en övre avståndsgräns bör införas och att samma övre avståndsgräns bör gälla för samtliga skattskyldiga.

Den modell för skattelättnad för arbetsresor som föreslagits i promemorian bedöms vara offentligfinansiellt neutral. I detta sammanhang har en övre avståndsgräns på 80 kilometer enkel resa, vid en kilometersats på 50 öre per kilometer, bedömts vara en lämplig gräns. Flera remissinstanser, bl.a. *Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Värmlands län, Region Jämtland Härjedalen, Region Sörmland, Region Västerbotten, SKR* och *TCO*, har haft invändningar mot den övre avståndsgränsen då den bedöms få negativa konsekvenser i delar av landet med långa pendlingsavstånd. Huruvida det finns anledning att justera den övre avståndsgränsen på 80 kilometer är en fråga som får bedömas i arbetet med framtida budgetpropositioner. I denna proposition föreslås därför att en skattskyldig ska har rätt till skattereduktion för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg inte överstiger 80 kilometer.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 67 kap. 54 §, införs i inkomstskattelagen.

4.3.2 En högre avståndsgräns för skattskyldiga som bor och arbetar i storstadskommuner

Regeringens förslag: För skattskyldiga som bor och arbetar i någon av de storstadskommuner som särskilt anges i lag ska skattereduktion för arbetsresor göras bara för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer.

Reseavdragskommitténs förslag innehåller inte någon regional differentiering av skattelättnaden.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Landsorganisationen i Sverige (LO)* anser att lösningen med en högre avståndsgräns för personer i vissa storstadsområden framstår som väl avvägd. Även *Svensk Kollektivtrafik* ställer sig positiv till att den föreslagna avståndsgränsen på 30 kilometer ska gälla för

personer som bor och arbetar i vissa i lag angivna storstadskommuner utifrån Tillväxtanalys indelning.

Företagarna anser att förslaget med en 30-kilometersgräns i ett antal kommuner inte tar hänsyn till att tillgången till och priset för kollektivtrafik kan variera påtagligt även inom dessa kommuner.

Skatteverket anser att det är oklart hur en beräkning ska göras i de fall en person har flera arbetsplatser och endast en av dem ligger i en storstadskommun och om underlaget i dessa fall ska beräknas från 15 eller 30 kilometer.

Gröna Bilister konstaterar att det nya systemet är än mer omöjligt att nyttja för cyklister i storstadskommunerna, där den nedre gränsen är satt till 30 kilometer, vilket är synd då det är särskilt i de större städerna som fler behöver välja cykel framför bil och till viss del även buss.

Skälen för regeringens förslag: Som framgår ovan anser regeringen att en regional differentiering av skattereduktionen bör införas som utgår från de större storstadsområdena i landet och som innebär att ett särskilt krav ska gälla för de personer som är bosatta och har sin arbetsplats i dessa områden. För att dessa personer ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor måste de ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en viss avståndsgräns som är högre än vad som gäller för övriga landet. Det bör anges i lag vilka storstadskommuner som omfattas.

I avsnitt 4.3.1 föreslås att en skattskyldig ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer. För skattskyldiga som bor och arbetar i vissa storstadskommuner bör denna nedre avståndsgräns emellertid inte gälla. I stället bör avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg enligt regeringen överstiga 30 kilometer för att det ska finnas rätt till skattereduktion. I storstadsområden bedöms kollektivtrafiken i allmänhet vara så pass tillgänglig att stöd för arbetsresor som understiger detta avstånd inte är kostnadseffektivt.

Regeringen anser att den högre avståndsgränsen endast bör tillämpas om den skattskyldige är bosatt i en av de angivna storstadskommunerna och även har sin arbetsplats belägen inom en sådan kommun. Om den högre avståndsgränsen skulle omfatta alla individer som är bosatta eller har sin arbetsplats i någon av storstadsområdena, skulle detta drabba individer vars arbetsresa till någon del, men inte helt och hållet, sker utanför storstadsregionen. Sådana arbetsresor motsvarar inte principen om att de kan genomföras till lägre kostnad till följd av den relativt goda tillgången på kollektivtrafik i storstadsregionerna.

Skatteverket anser att det inte framgår av förslaget i promemorian hur det är tänkt att den föreslagna avståndsberäkningen ska göras i de fall en person är bosatt i ett storstadsområde och samma dag gör arbetsresor till olika arbetsplatser, varav endast en ligger i ett storstadsområde. För dagar som en person gör arbetsresor som sker mellan arbetsplatser hos olika arbetsgivare både inom och utanför ett storstadsområde bör enligt regeringen den nedre avståndsgränsen på 15 kilometer tillämpas, då detta är till fördel för den skattskyldige. Detta innebär att skattereduktion i dessa fall ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 15 kilometer. I de fall en skattskyldig under en dag gör arbetsresor till olika arbetsplatser men reser hem till bostaden mellan de

olika arbetspassen är det dock fråga om separata arbetsresor, för vilka de olika nedre avståndsgränserna ska tillämpas separat.

När det gäller synpunkten från *Gröna Bilister* rörande cyklister ska framhållas att regeringen har infört en skattelättnad för cykelförmån just för att stimulera till ökad cykelpendling. Särskild stimulans av cykelpendling är dessutom svårt att förena med ett färdmedelsneutralt system.

Rätten till skattereduktion är kopplad till var den skattskyldige är bosatt och har sin arbetsplats. För avståndet mellan bostad och arbetsplats ska den skattskyldiges aktuella faktiska bostadsadress ligga till grund för beräkningen av avståndet. Detta är normalt också den skattskyldiges folkbokföringsadress.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 67 kap. 54 §, och en ny bilaga, bilaga 67.2, införs i inkomstskattelagen.

4.4 Avståndsberäkning

Regeringens förslag: Avståndet mellan bostad och arbetsplats ska beräknas till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och färdväg som har använts. Om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel.

För en skattskyldig som gör arbetsresor samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

Beräknade avstånd ska avrundas uppåt till hela kilometer.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Naturskyddsföreningen* tillstyrker förslaget. *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* är positivt till förslaget vad avser beräkning av resor mellan bostad och arbetsplats för den som har flera arbetsplatser eller flera arbetspass per dygn.

Kammarrätten i Jönköping konstaterar att rätten till skattereduktion kan variera månadsvis med hänsyn till yttre omständigheter såsom vägbyggen och att vägstandard kan variera med hänsyn till årstidsväxlingar. *Skatteverket* för fram att avstånd mellan bostad och arbetsplats kan skilja sig beroende på vilken karttjänst som används och att skillnaderna kan bli avgörande för rätten till skattereduktion. Att en längre sträcka än den kortaste kan vara lämpligast om en person kan visa på t.ex. undermålig vägstandard, vägbyggen eller liknande öppnar enligt Skatteverket upp för bedömnings- och kontrollsvårigheter. *Trafikanalys* anser att det är oklart hur den skattskyldige ska beräkna sitt sammanlagda reseavstånd för beskattningsåret och hur personer med långa reseavstånd, som inte pendlar hem varje dag, ska beräkna sina sträckor. Förslaget behöver enligt

Trafikanalys kompletteras med ett stycke om beräkningen av reslängden per resdag.

Skärgårdarnas Riksförbund anser att de som bor på eller har sin arbetsplats på en ö utan landförbindelse och måste göra sin arbetsresa till eller från ön över vatten bör omfattas av samma regelverk som för arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning om det saknas personkollektivtrafik eller färja med sådan turtäthet året runt att arbetsresor regelmässigt kan ske.

Skälen för regeringens förslag

Avståndsberäkning i normalfallet

Avståndet mellan bostad och arbetsplats har i dagens reseavdragssystem främst betydelse för avdragsberättigade som gör avdrag för resor med bil. Avdraget ska då i princip beräknas efter kortaste möjliga körsträcka. För dem som gör avdrag för resor med kollektivtrafik saknar avståndet betydelse, eftersom avdraget då helt beräknas utifrån den faktiska kostnaden för resan. I ett avståndsbaserat system för skattelättnad, som ska vara enkelt att tillämpa och administrera, bör bara ett avståndsbegrepp användas oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Detta är också nödvändigt om skattelättnaden ska vara helt färdmedelsneutral. Dagens avståndsbegrepp för bilavdrag, dvs. kortaste möjliga körsträcka med bil, är en bra utgångspunkt eftersom det finns lättillgängliga program på internet som enkelt och snabbt räknar ut detta avstånd. Som *Skatteverket* för fram kan avståndet skilja sig beroende på vilken karttjänst som används. Detta sätt att beräkna avstånd är dock väl etablerat i dag bland skattskyldiga som gör arbetsresor med bil och regeringen bedömer därför att det i de allra flesta fall inte kommer att uppstå några svårigheter att räkna ut avståndet.

I normalfallet ska alltså beräkningen av avståndet mellan bostad och arbetsplats ske enligt den kortaste lämpliga körsträckan med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Det innebär t.ex. att även om en person i praktiken cyklar eller åker moped en kortare sträcka än kortaste sträcka med bil, så är det sträckan med bil som avståndet ska beräknas efter. Undantagsvis kan en längre sträcka användas vid beräkningen om den skattskyldige kan visa att den kortaste sträckan är uppenbart olämplig, t.ex. på grund av undermålig vägstandard, vägbyggen eller liknande omständigheter. Som Skatteverket påpekar kan det i vissa fall leda till bedömnings- och kontrollsvårigheter vid tillämpningen. Att en annan sträcka än den kortaste ska tillämpas blir dock endast aktuellt i undantagssituationer. Om en arbetsresa exempelvis delvis genomförs med flyg ska avståndet mellan bostad och arbetsplats likväl beräknas enligt kortaste lämpliga körsträcka med bil mellan bostad och arbetsplats. Sträckan till och från flygplatsen kommer således endast att beaktas om och i den mån den sammanfaller med kortaste lämpliga körsträcka med bil. Det beräknade avståndet ska avrundas uppåt till hela kilometer. Det innebär exempelvis att en sträcka mellan bostad och arbetsplats som uppgår till 67,3 kilometer enkel väg avrundas uppåt till 68 kilometer. Avrundning uppåt till hela kilometer ska tillämpas vid alla avståndsberäkningar vid skattereduktion för arbetsresor.

Lagrådet föreslår en justering av lagtexten gällande avståndsberäkningen. Regeringen följer Lagrådets förslag.

Där vägförbindelse saknas

I vissa fall kan en bostad eller en arbetsplats vara belägen så att användbar vägförbindelse saknas vilket leder till att hela eller delar av arbetsresan måste företas med bilfärja eller fartyg i reguljär passagerartrafik. I dessa fall ska normalt den sträcka i kilometer som fartyget färdas räknas in i resans längd tillsammans med anslutningsresor på land. Om sådana förbindelser saknas och den skattskyldige t.ex. använder egen eller lånad båt, ska sträckan på vatten beräknas enligt vad som är lämpligast för den skattskyldige, vilket normalt borde vara den sträcka som den skattskyldige i praktiken väljer. I några fall kan det förekomma att resenären kan välja mellan en kortare resa delvis på vatten och en längre resa helt på landsväg. I sådana fall ska avståndet bestämmas efter den väg som är mest praktiskt användbar för resenären med hänsyn till tidsåtgång, tidtabellspassning m.m., och som resenären i praktiken väljer. Det föreslagna avståndsbaserade systemet tar således i viss mån hänsyn till resenärer som pendlar med egen båt. Någon ytterligare särreglering för personer som bor eller arbetar på öar, i enlighet med vad *Skärgårdarnas Riksförbund* anför, bör enligt regeringen inte införas. Det kan förekomma att varken väg- eller vattenförbindelse finns, t.ex. på vissa platser i fjällvärlden. Avstånd ska då beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel, t.ex. snöskoter eller fyrhjuling.

Flera arbetsplatser eller flera arbetspass per dygn

Arbetsresor är resor som görs mellan bostaden och arbetsplatsen. Definitionen av arbetsresor motsvarar definitionen i gällande regler (12 kap. 26 § IL). Var den skattskyldige har sitt tjänsteställe enligt 12 kap. 8 § IL påverkar bedömningen av vilka resor som utgör arbetsresor och vilka som utgör tjänsteresor enligt hur nuvarande regler tillämpas. En anställd kan som regel bara ha ett tjänsteställe i en och samma anställning även om han eller hon arbetar på två olika orter. Någon ändring är inte avsedd med detta förslag. Med arbetsplats avses således den skattskyldiges tjänsteställe enligt 12 kap. 8 IL.

Ofta sker arbetsresor genom att en skattskyldig under en dag reser från bostaden till och från en och samma arbetsplats hos en arbetsgivare. Det kan också förekomma att skattskyldiga har flera arbetspass på samma arbetsplats eller har flera olika arbetsgivare och därför reser till flera olika arbeten och arbetsplatser samma dag. Ibland kan det även hända att hemresan sker en annan veckodag än resan till arbetsplatsen. Dessa resor utgör i regel arbetsresor under förutsättning att de inte utgör tjänsteresor. Resor till olika platser inom ramen för samma anställning utgör i normalfallet tjänsteresor (och inte arbetsresor).

Trafikanalys anser att det är oklart hur den skattskyldige ska beräkna sitt sammanlagda reseavstånd och hur personer med långa reseavstånd, som inte pendlar hem varje dag, ska beräkna sina sträckor. Regeringen vill förtydliga att i de fall en person under samma dag reser från en arbetsplats hos en arbetsgivare direkt till en annan arbetsplats hos en annan arbetsgivare, dvs. gör arbetsresor mellan olika arbetsplatser för olika

arbetsgivares räkning, bör avståndet som ska berättiga till skattereduktion beräknas genom att avstånden för samtliga resor från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden summeras och sedan divideras med två. Då får man fram ett dagligt genomsnittligt avstånd enkel väg. Följande exempel kan illustrera detta. Den skattskyldige reser först till arbetsplats 1 på 29 kilometers avstånd från bostaden och sedan vidare till ett kvällsarbete på arbetsplats 2, belägen 28 kilometer från arbetsplats 1. Därifrån reser den skattskyldige tillbaka till bostaden på ett avstånd av 27 kilometer. Det genomsnittliga avståndet enkel väg ska då beräknas som (29+28+27)/2=42 kilometer. I de fall en person under en dag gör arbetsresor till olika arbetsplatser men reser hem till bostaden mellan de olika arbetspassen ska denna beräkning dock inte tillämpas. I denna situation är det fråga om två separata arbetsresor, för vilka avståndsberäkningen ska göras för varje resa för sig. I de fall en arbetsresa endast görs enkel väg under en dag är det avståndet för denna resa som berättigar till skattereduktion och den dagen räknas alltså som en resdag.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 67 kap. 56 §, införs i inkomstskattelagen.

4.5 Beräkning av skattereduktionen

4.5.1 Beräkning av antal resdagar

Regeringens förslag: Antalet resdagar ska bestämmas som faktiska resdagar under beskattningsåret, dock högst 210 dagar.

För rätt till skattereduktion krävs att den skattskyldige har minst 30 resdagar under beskattningsåret. Endast resdagar med arbetsresor på avstånd som överstiger den nedre avståndsgränsen på 15 kilometer respektive 30 kilometer ska räknas med.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslår att skattereduktion inte ska ges vid färre än 60 resdagar per år, oberoende av avstånd.

Remissinstanserna: *Naturskyddsföreningen* och *Gröna Bilister* tillstyrker kommitténs förslag om en nedre gräns på 60 resdagar för att rätt till skattereduktion ska föreligga. *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* anser att beräkningen ska göras på det faktiska antalet dagar som den skattskyldige reser mellan bostad och arbete och att varken den nedre eller den övre avståndsgränsen ska införas. LRF är kritiskt till den föreslagna nedre gränsen eftersom den leder till att skattskyldiga med tillfälligt arbete under en viss del av året går miste om skattereduktionen.

Vilhelmina kommun anser att 40 resdagar är en mer rimlig gräns. *Länsstyrelsen i Jämtlands län* och *Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI)* föreslår att den nedre gränsen slopas och att skattelättnaden beräknas utifrån faktiska dagar. I Jämtlands län är säsongsanställning och andra typer av tillfälligt arbete vanligt och förslaget drabbar enligt länsstyrelsen särskilt ungdomar och säsongsanställda. *Region Västerbotten* för

fram att arbetsresor genom s.k. veckopendling företas i stora delar av regionen, vilket skulle kunna tangera gränsen på 59 eller färre resdagar. Det skulle kunna vara utslagsgivande för möjligheten att arbeta på annan ort med den kompetens som ofta efterfrågas för t.ex. gruvnäringen och delar av transportsektorn. *Härjedalens kommun* anför att en vanlig lösning inom kommunen är att arbeta schemalagda längre perioder, t.ex. arbete 9 dagar och ledig 12 dagar. Förslaget skulle innebära att många kategorier av yrkesarbetande inte skulle omfattas av skattereduktionen eftersom antalet resdagar blir under 60 per år.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Naturskyddsföreningen* och *Svensk Kollektivtrafik* stödjer promemorians förslag att skattereduktionen bör beräknas utifrån det faktiska antalet resdagar. *LRF* är kritiskt till den övre gränsen på 210 resdagar och anser att skattelättnad borde medges för samtliga resdagar. Även *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att taket bör slopas.

Skatteverket konstaterar att en person kan ha ett beskattningsår som omfattar kalenderår i egenskap av anställd samtidigt som personen i egenskap av enskild näringsidkare har ett beskattningsår som omfattar en annan period (t.ex. vid uppstart av näringsverksamhet). I denna situation är det enligt verket oklart vilka av de arbetsresor som personen gör som ska ingå i underlaget för skattereduktion. Enligt verket bör det alltså förtydligas hur beräkningen ska ske när kalenderår och beskattningsår inte sammanfaller. Skatteverket anser även att det är oklart hur man ska se på begreppet bostad och hur antalet resdagar per år ska beräknas i de fall en person arbetar inom 15 km från bostaden samtidigt som personen gör arbetsresor till en näringsfastighet mer än 80 km från bostaden där personen har en privatbostad som han eller hon övernattar på vid arbetsresorna och efterfrågar ett förtydligande.

Småföretagarnas Riksförbund anser att distinktionen mellan arbetsresor och övriga resor i näringsverksamheten är oklar och efterfrågar ett förtydligande.

Skälen för regeringens förslag: Avdrag för arbetsresor med bil beräknas enligt dagens regler efter det faktiska antalet dagar och kilometer som den skattskyldige har rest under beskattningsåret. Dagar då arbetsresor inte har företagits, t.ex. på grund av sjukdom, semester, hemarbete och liknande, ska inte räknas in i antalet dagar.

Utgångspunkten för förslaget är att antalet resdagar ska bestämmas som faktiska resdagar under beskattningsåret. *LRF* och *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att detta bör gälla oavsett hur många resdagar en skattskyldig har och att det inte bör införas något tak för antalet arbetsresor per beskattningsår. I praktiken förekommer det dock att antalet resdagar överskattas av den skattskyldige. Regeringen anser därför att det finns skäl att införa en övre gräns för antalet resdagar i syfte att minska risken för fel och för att öka Skatteverkets kontrollmöjligheter. Detta tak bör i likhet med kommitténs och promemorians förslag vara 210 dagar, vilket ungefär motsvarar ett beräknat antal resdagar för en heltidsarbetande med genomsnittlig semester, sjukfrånvaro och några dagar utan arbetsresor av andra skäl, t.ex. hemarbete eller vård av sjukt barn.

Kommittén föreslår en nedre gräns på 60 resdagar under beskattningsåret oberoende av avstånd, för att rätt till skattereduktion ska föreligga. Kommittén anger att en sådan gräns kan beröra den som inträtt

på arbetsmarknaden sent under året, eller lämnat den i början av året, liksom den som haft tillfälligt arbete under en kortare tid. Vidare anges att huvuddelen av dessa personer inte heller kan få reseavdrag i dagens system eftersom de sällan når upp till beloppsgränsen på 11 000 kronor. I det fall en skattskyldig har företagit fler än 60 arbetsresor föreslår kommittén att endast resdagar med resor på avstånd som överstiger den nedre avståndsgränsen ska berättiga till skattereduktion. I promemorian föreslås i stället att den skattskyldige ska ha minst 30 resdagar under beskattningsåret för att rätt till skattereduktion ska föreligga samt att endast resdagar med arbetsresor på avstånd som överstiger den nedre avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer ska räknas med.

Regeringen bedömer att det bör ställas ett krav på en nedre gräns med ett visst antal resdagar för att det ska finnas rätt till skattereduktion. Syftet är att minska administrationen av små belopp. En gräns på 60 arbetsdagar innebär dock, vilket bl.a. *Region Västerbotten* och *Härjedalens kommun* påtalar, att skattskyldiga som har relativt få men långa arbetsresor kan bli utan skattereduktion, trots att resekostnaderna i vissa fall kan uppgå till relativt höga belopp, samtidigt som skattskyldiga som reser många dagar men relativt korta avstånd omfattas av skattelättnaden. Regeringen anser därför att den nedre gränsen bör vara lägre än de 60 dagar som kommittén föreslår. En lämplig nedre gräns bedöms vara 30 resdagar per beskattningsår, vilket är i enlighet med det förslag som presenteras i promemorian. Till skillnad från kommitténs förslag anser regeringen att endast resdagar med resor på avstånd som överstiger den nedre avståndsgränsen (15 respektive 30 kilometer) ska räknas som en arbetsresa vid beräkningen av antal dagar som krävs för rätt till skattereduktion.

Skatteverket anser att det är oklart hur begreppet bostad ska tolkas och hur antalet resdagar per år ska beräknas i vissa specifika situationer. *Småföretagarnas Riksförbund* anser att distinktionen mellan arbetsresor och resor i näringsverksamhet behöver förtydligas.

Dagens regler om avdrag för utgifter för resor till och från arbetsplatsen i inkomstslaget näringsverksamhet motsvarar reglerna om avdragsrätt för anställda i inkomstslaget tjänst (16 kap. 28 § IL). Någon ändring av begreppen arbetsresa eller resor i näringsverksamhet är inte avsedd med förslaget. Samma avgränsning bör därför gälla även med den nya skattereduktionen för arbetsresor. Om den skattskyldige har gjort arbetsresor i såväl inkomstslaget tjänst som inkomstslaget näringsverksamhet ska antalet resdagar beräknas gemensamt. När det gäller begreppet bostad så är det, som anförts i tidigare avsnitt, den skattskyldiges aktuella faktiska bostadsadress som ska ligga till grund för beräkningen av avståndet mellan bostad och arbetsplats.

Beskattningsåret för en fysisk person är normalt sett ett kalenderår. Som Skatteverket påpekar kan en fysisk person i vissa undantagssituationer bedriva näringsverksamhet där räkenskapsår och kalenderår inte motsvarar varandra rent tidsmässigt. I sådana situationer utgör räkenskapsåret beskattningsåret för näringsverksamheten (1 kap. 13 § andra stycket IL). Det kan t.ex. röra sig om en nystartad verksamhet med ett förkortat eller ett förlängt räkenskapsår enligt 3 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078). Beräkningen av antalet resdagar ska även i dessa situationer göras gemensamt för inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet, dvs. gränsvärdena för antalet arbetsresor ska gälla alla resor under den sammanlagda tids-

perioden som redovisas. Om en fysisk person har både inkomst av tjänst och näringsverksamhet avses alltså med beskattningsåret det som redovisas vid samma tidpunkt och innefattas i samma beslut om slutlig skatt, även om beskattningsåret för näringsverksamheten rent tidsmässigt inte motsvarar ett kalenderår.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 67 kap. 54 och 58 §§, införs i inkomstskattelagen.

4.5.2 Kilometersatsen

Regeringens förslag: Skattereduktionen ska beräknas med den s.k. kilometersatsen, som uppgår till 50 öre per kilometer för den del av avståndet som överstiger den nedre avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer men inte den övre avståndsgränsen på 80 kilometer.

Reseavdragskommitténs förslag skiljer sig från regeringens förslag. Kommittén föreslog en kilometersats på 60 öre.

Remissinstanserna: *TCO* och *Gröna Bilister* tillstyrker kommitténs förslag om en kilometersats på 60 öre per kilometer. *Borås kommun* och *Region Västerbotten* anser att det är viktigt att skattereduktionen ligger på ungefär samma nivå som dagens reseavdrag för låg- och medelinkomsttagare för att den ska fortsätta att bidra till regionförstoring och ökad rörlighet på arbetsmarknaden. *Arbetsförmedlingen* avstyrker förslaget eftersom en kilometersats på 60 öre per kilometer kan upplevas som en försämring för skattskyldiga med hög marginalskatt och då dyrare arbetsresor kan minska rörligheten på arbetsmarknaden och försämra matchningen mellan arbetssökande och arbetsgivare. *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* förespråkar en högre skattelättnad, eftersom beloppet inte täcker de kostnader som skattelättnaden är tänkt att täcka. Avdraget bör enligt organisationen höjas för att i större utsträckning täcka den enskildes kostnader för höjda drivmedelsskatter. *Ekonomistyrningsverket (ESV)* konstaterar att förslaget i vissa fall kan innebära att skattereduktionen blir större än den schablonberäknade bilkostnaden. ESV anser att det bör övervägas om skattereduktionen bör kvoteras ned vid samåkning.

Konjunkturinstitutet konstaterar att beloppen för skattereduktion är nominellt angivna och därför inte förändras automatiskt med tiden. En eventuell indexering utifrån inkomstindex bör därför övervägas alternativt att beloppet ses över exempelvis vart femte år.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Svensk Kollektivtrafik* anser att en kilometersats på 50 öre per kilometer kan vara en rimlig nivå av offentligfinansiella skäl. *Arbetsförmedlingen* och *Hela Sverige ska leva* anser inte att en skattereduktion på 50 öre per kilometer är tillräcklig. Arbetsförmedlingen för fram att nivån innebär en försämring från nuvarande reseavdrag för vissa skattskyldiga som kan leda till sämre rörlighet på arbetsmarknaden och därmed försämrad matchning mellan arbetssökande och lediga platser för vissa delar av landet. *Skärgårdarnas Riksförbund* förespråkar en

kilometersats på 60 öre per kilometer. *Klimatkommunerna* och *Naturskyddsföreningen* anser att kilometersatsen bör ses över löpande. De fallande rörliga kostnaderna för biltrafik, som förutses i samband med löpande elektrifiering, bör enligt föreningen i framtiden påverka den generella ersättningsnivån.

Skälen för regeringens förslag: Förutom de nedre och övre avståndsgränserna bestäms skattereduktionens storlek i ett avståndsbaserat system av ett fast belopp per kilometer mellan dessa gränser. Kommittén kallar beloppet för kilometersatsen och föreslår att denna ska uppgå till 60 öre per kilometer oavsett vilket färdmedel som används för arbetsresan. I promemorians förslag föreslås att kilometersatsen i stället ska uppgå till 50 öre per kilometer.

Även regeringen gör bedömningen att skattelättnadens storlek bör beräknas utifrån avstånd och inte den faktiska kostnaden för arbetsresan. Några remissinstanser, däribland *Arbetsförmedlingen* och *LRF*, anser att kilometersatsen bör vara högre för att skattereduktionen inte ska innebära en försämring för vissa skattskyldiga i förhållande till dagens reseavdrag. En grundläggande utgångspunkt för förslaget i denna proposition är dock att förslaget ska vara offentligfinansiellt neutralt. Regeringen anser därför att kilometersatsen bör uppgå till 50 öre per kilometer. Eventuella förändringar av kilometersatsen i modellen för en ny skattelättnad för arbetsresor får i stället hanteras inom ramen för kommande budgetförhandlingar. Mot den bakgrunden finns det inte heller skäl att indexera kilometersatsen på det sätt som *Konjunkturinstitutet* föreslår.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 67 kap. 61 §, införs i inkomstskattelagen.

4.5.3 Underlag för skattereduktionen och skattereduktionens storlek

Regeringens förslag: Underlaget för skattereduktionen består av den skattskyldiges dagliga reslängd multiplicerad med antalet resdagar.

Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer.

Skattereduktionens storlek uppgår till underlaget multiplicerat med kilometersatsen 50 öre.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslår att skattereduktionens storlek ska uppgå till underlaget för skattereduktionen multiplicerat med kilometersatsen 60 öre. Kommitténs förslag innehåller även en bestämmelse om att inställelseresor inte ska räknas med i underlaget.

Remissinstanserna: Ett flertal remissinstanser, däribland *Ekonomistyrningsverket*, *Lantbrukarnas Riksförbund, Statens väg- och transportforskningsinstitut* och *Naturskyddsföreningen,* har synpunkter på beräkningen av antalet resdagar och kilometersatsen. Dessa redovisas och behandlas i avsnitt 4.5.1 och 4.5.2.

Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens. Promemorians förslag innehåller en bestämmelse om att inställelseresor inte ska räknas med i underlaget.

Remissinstanserna: Ett flertal remissinstanser, däribland *Arbetsförmedlingen, Skärgårdarnas Riksförbund, Hela Sverige ska leva* och *Svensk Kollektivtrafik,* har synpunkter på beräkningen av antalet resdagar och kilometersatsen. Dessa redovisas och behandlas i avsnitt 4.5.1 och 4.5.2.

Skälen för regeringens förslag: Underlaget för skattereduktionen består av den skattskyldiges dagliga reslängd, beräknad enligt 67 kap. 54 och 56 §§, multiplicerad med antal resdagar. I den dagliga reslängden ingår den skattskyldiges sammanlagda resor mellan bostaden och arbetsplatsen. Det kan röra sig om arbetsresor som under en arbetsdag företas enkel väg, tur och retur eller mellan arbetsplatser hos olika arbetsgivare. Likaså kan det förekomma att skattskyldiga gör flera arbetsresor till samma arbetsplats under en och samma dag, exempelvis vårdpersonal med s.k. delade turer. Hur reslängden beräknas framgår av avsnitt 4.4. Som framgår av avsnitt 4.3 begränsas skattelättnadens omfattning av vissa avståndsgränser. En skattskyldig har rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 15 kilometer. För en skattskyldig som bor och arbetar i en särskilt uppräknad storstadskommun gäller i stället en nedre avståndsgräns mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer. För samtliga skattskyldiga finns inte någon rätt till skattereduktion för arbetsresor till den del resan enkel väg överstiger 80 kilometer.

Inställelseresor enligt 12 kap. 25 § IL, dvs. särskilda resor i samband med att den skattskyldige börjar eller slutar en tjänst, ska inte räknas med i underlaget för skattereduktion eftersom dessa resor annars kan utgöra underlag för både avdrag och skattereduktion. *Lagrådet* påpekar att det av 67 kap. 2 § IL framgår i vilka fall skattereduktion för arbetsresor ska göras och att den föreslagna bestämmelsen om att inställelseresor inte ska räknas med i underlaget därför torde kunna utgå. Regeringen instämmer i denna bedömning och följer Lagrådets förslag.

Den dagliga reslängden multipliceras med antalet resdagar under året, vilket ger det totala årliga antalet kilometer som skattereduktionen ska beräknas på. Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer, dvs. de dagar som innefattar längst daglig reslängd ska räknas med i fallande ordning tills gränsen på 210 dagar nåtts. Följande exempel, som utgår från att den nedre avståndsgränsen på 15 kilometer är tillämplig och att den skattskyldige reser till arbetsplatsen tur och retur varje dag, kan illustrera detta.

Den skattskyldige har under januari–mars rest 60 dagar tur och retur från bostaden B1 till arbetsplatsen A1, där avståndet enkel väg är 50 kilometer. Den 1 april byter den skattskyldige arbetsgivare och den nya arbetsplatsen A2 ligger med ett avstånd på 90 kilometer från B1. På detta avstånd görs resor tur och retur under ytterligare 75 dagar fram till den 1 september, då den skattskyldige byter bostad till B2 som ligger 40 kilometer från A2. Under resten av året görs resor under 80 dagar på detta avstånd. Den skattskyldiges kilometertal för de första 60 dagarna blir då

(50–15)×2×60=4 200 kilometer. För de följande 75 dagarna blir kilometertalet (80–15)×2×75=9 750 kilometer (15 och 80 är här den nedre och övre avståndsgränsen). Av de sista 80 dagarna, då resorna görs på det kortaste avståndet, 40 kilometer, ges skattereduktion endast för 75 dagar (60+75+75=210). För detta avstånd blir kilometertalet då (40–15)×2 ×75=3 750 kilometer. Underlaget för skattereduktion fås genom att kilometertalen för de olika resorna summeras, i detta fall 4 200+9 750+3 750=17 700 kilometer.

Skattereduktionens storlek uppgår till underlaget för skattereduktionen multiplicerat med kilometersatsen 50 öre. I exemplet ovan blir skattereduktionen 17 700×0,5=8 850 kronor.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 67 kap. 58 och 61 §§, införs i inkomstskattelagen.

4.6 Vilka som kan få skattereduktion

Regeringens förslag: Rätt till skattereduktion för arbetsresor har efter begäran fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret. Sådan rätt till skattereduktion har också de som är begränsat skattskyldiga i vissa fall, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Rätten till skattereduktion för arbetsresor fördelas efter den tid som de skattskyldiga har varit obegränsat skattskyldiga i Sverige. De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion för dessa dagar. Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock denna begränsning inte tillämpas.

Rätt till skattereduktion finns inte för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer delvis med regeringens. Någon bestämmelse som tydliggör vad som gäller för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige saknas i kommitténs och promemorians förslag.

Remissinstanserna: *Skatteverket* konstaterar att det kan uppkomma situationer när skattereduktion begärs för arbetsresor som hör samman med inkomster som undantas från svensk beskattning till följd av skatteavtal, sexmånaders- eller ettårsregeln eller annan internationell överenskommelse. Enligt nuvarande regler ges inte avdrag för arbetsresor som är undantagna från svensk beskattning på grund av skatteavtal (9 kap. 5 § IL). Enligt verket kan denna reglering emellertid inte tillämpas vid skattereduktioner. Skattereduktionen bedöms därför, med den föreslagna utformningen, kunna fås även när inkomster är undantagna från svensk beskattning. Enligt verket bör en regel som begränsar denna effekt övervägas. Ingen annan remissinstans yttrar sig särskilt över denna fråga.

Skälen för regeringens förslag: Enligt regleringen för de befintliga skattereduktionerna jobbskatteavdraget (67 kap. 5 § IL), sjuk- och aktivitetsersättning (67 kap. 9 a § IL), hushållsarbete (67 kap. 11 § IL) och gåva (67 kap. 24 § IL) gäller rätten till skattereduktion dem som är obegränsat skattskyldiga någon gång under beskattningsåret och dem som är begränsat skattskyldiga men vars överskott av förvärvsinkomster i Sverige och andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Regeringen föreslår att en likadan reglering bör gälla för skattereduktionen för arbetsresor.

Enligt regleringen avseende jobbskatteavdraget (67 kap. 9 § IL) och sjuk- och aktivitetsersättning (67 kap. 9 d § IL) gäller vidare att skattereduktionen fördelas på ett särskilt sätt efter den tid den skattskyldige har varit obegränsat skattskyldig i Sverige. Dock gäller att om en begränsat skattskyldig har sin förvärvsinkomst uteslutande eller så gott som uteslutande från Sverige, ska skattereduktionen tillgodoräknas som om han eller hon varit obegränsat skattskyldig hela året. Regeringen föreslår att en likadan reglering bör gälla för skattereduktionen för arbetsresor.

Som *Skatteverket* uppmärksammat kommer inte 9 kap. 5 § IL att vara tillämplig på en skattelättnad som ges i form av en skattereduktion. Det skulle således kunna uppkomma situationer när skattereduktion begärs för arbetsresor som hör samman med inkomster som inte beskattas i Sverige på grund av sexmånaders- eller ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL, skatteavtal eller annan internationell överenskommelse. Regeringen delar verkets bedömning och anser att det bör införas en kompletterande bestämmelse om att det inte finns rätt till skattereduktion för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige. Ett nytt tredje stycke i den föreslagna 67 kap. 57 § IL bör därför läggas till.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 67 kap. 57 och 64 §§, införs i inkomstskattelagen.

4.7 Skattereduktionens ordningsföljd och hur den ska räknas av

Regeringens förslag: Skattereduktion för arbetsresor ska göras efter regional skattereduktion, men före skattereduktion för underskott av kapital.

Skattereduktion för arbetsresor räknas endast av mot kommunal inkomstskatt. En hänvisning till skattereduktionen görs i lagen om avräkning av utländsk skatt.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslår att skattereduktionen för arbetsresor ska göras efter skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning men före skattereduktionen för underskott av kapital.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans yttrar sig särskilt över denna fråga.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation*, vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig till, bedömer att den omständigheten att skattereduktionen endast får räknas av mot kommunal inkomstskatt riskerar att få negativa konsekvenser för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Det konstateras att dessa grupper i många fall dessutom erlägger andra skatter än bara kommunal inkomstskatt, t.ex. expansionsfondsskatt och statlig inkomstskatt på ränteförde lning.

Skälen för regeringens förslag: I vilken ordning de olika skattereduktionerna ska göras i förhållande till varandra anges i 67 kap. 2 § första stycket IL. Således ska skattereduktion göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning. Regeringen har även föreslagit att en ny skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa ska införas (prop. 2021/22:126). Denna förslås göras efter skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el.

Kommittén föreslog att skattereduktionen för arbetsresor skulle göras efter skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning men före skattereduktionen för underskott av kapital. Sedan kommittén lämnade sitt betänkande har, som framgår ovan, en skattereduktion för boende i vissa glest befolkade områden (regional skattereduktion) införts liksom en skattereduktion för förvärvsinkomster. I denna proposition föreslås, i likhet med promemorians förslag, att den nya skattereduktionen för arbetsresor ordningsmässigt ska placeras efter den regionala skattereduktionen, men före skattereduktionen för underskott av kapital.

Av 67 kap. 2 § andra stycket IL framgår att skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, mot statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift. Skattereduktionerna för arbetsinkomst (jobbskatteavdraget), sjuk- och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst och boende i vissa glest befolkade områden (regional skattereduktion) ska dock endast räknas av mot kommunal inkomstskatt. *Näringslivets Skattedelegation* och *Svenskt Näringsliv* anser att det kan få negativa konsekvenser för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag om även skattereduktionen för arbetsresor begränsas till att endast räknas av mot kommunal inkomstskatt. Regeringen bedömer att samma reglering bör gälla för alla arbetsresor och att skattereduktionen, i likhet med bl.a. skattereduktionerna för arbetsinkomst och förvärvsinkomst, bör begränsas till att räknas av mot kommunal inkomstskatt.

Med anledning av att den nya skattereduktionen endast ska räknas av mot kommunal inkomstskatt bör en hänvisning till detta göras i lagen (1986:486) om avräkning av utländsk skatt.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 67 kap. 2 § inkomstskattelagen och i 2 kap. 10 § andra stycket lagen om avräkning av utländsk skatt.

5 Vissa andra frågor vid skattereduktion för arbetsresor

5.1 Trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgift m.m.

5.1.1 Avdraget för trängselskatt avskaffas

Regeringens förslag: Avdraget för trängselskatt avskaffas.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Ekonomistyrningsverket (ESV*), *Gröna Bilister, Naturskyddsföreningen* och *Sveriges Kommuner och Regioner* tillstyrker förslaget. *Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI)* ser positivt på förslaget och anser att ett inkluderande skulle underminera trängselskattens syfte, nämligen att förbättra framkomlighet och miljö inom områden med bra kollektivtrafikförsörjning. Även *Svensk Kollektivtrafik* ställer sig bakom förslaget. *Region Stockholm* bedömer att risken för minskade intäkter från trängselskatter kan påverka möjligheten att finansiera utbyggnad av kollektivtrafiken och att detta kräver ytterligare analyser. *Länsstyrelsen i Uppsala län* anser att förslaget kan bidra till att fler som pendlar mellan Uppsala län och centrala Stockholm väljer kollektiva transportmedel framför bilen.

Skälen för regeringens förslag: Kostnader för trängselskatt vid arbetsresor med egen bil eller förmånsbil uppkommer under bilresan. Dessa kostnader är således en del av själva resan. Kostnadernas karaktär bör därför klassificeras på samma sätt som bilresan. I skattesammanhang anses kostnader för arbetsresor ha karaktär av privat levnadskostnad eftersom kostnaderna har orsakats av den skattskyldiges val av bostadsläge. Principiella skatterättsliga skäl talar alltså för att trängselskatt inte ska ersättas vid inkomstbeskattningen. När det gäller trängselskatten försvagas vidare skattens styrande effekt om den får dras av vid inkomstbeskattningen. För att öka incitamenten för skattskyldiga att begränsa sin bilkörning mellan bostaden och arbetsplatsen och i stället välja kollektiva transportmedel bör avdraget för trängselskatt därför avskaffas. Som *VTI* anför ligger ett avskaffande av avdragsrätten för trängselskatt även i linje med skattens syfte, dvs. förbättra framkomligheten och miljön. Sammantaget föreslår regeringen att avdraget för trängselskatt ska avskaffas som en del av utformningen av det nya regelverket för arbetsresor.

5.1.2 Väg-, bro- och färjeavgifter

Regeringens förslag: Avdraget för väg-, bro- och färjeavgifter avskaffas. Om skattereduktion ska göras för arbetsresor som överstiger den nedre avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna, till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor, ingå i underlaget för skattereduktion. Skattereduktionen uppgår till 30 procent av det framräknade underlaget.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslog att det ska föreligga bristfällig kollektivtrafik för att en skattskyldig ska kunna få skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter. Kommittén föreslog även att skattereduktion skulle få göras för skäliga utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med resor mellan bostaden och arbetsplatsen under beskattningsåret.

Remissinstanserna: *Svensk Kollektivtrafik* konstaterar att bro- och färjeavgifter i Sverige eller till utlandet ofta är relativt låga, men i några fall kan uppgå till höga belopp vid frekvent årlig pendling. Organisationen anser att det därför är rimligt att sådana högre kostnader till en del ska kunna kompenseras med en skattelättnad. I likhet med kommittén anser Svensk Kollektivtrafik att gränsbeloppet om 8 000 kronor är lämpligt och rimligt eftersom kostnadernas skatterättsliga karaktär egentligen är privata levnadskostnader. *Gröna Bilister* finner avvägningen när det gäller väg-, bro- och färjeavgifter rimlig och i nivå vid en jämförelse med skattefri bilersättning.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Malmö kommun* konstaterar när det gäller Öresundsbron att broavgiften ligger inbakad i priset för kollektivtrafiken och att de som använder bil kan vinna fördel och syftet med färdmedelsneutraliteten gå förlorad. Resonemanget gäller även övriga delar av landet där skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter är aktuella. *Företagarna* avstyrker att endast utgifter som överstiger 8 000 kronor ska utgöra underlag för skattereduktionen och anser att väg-, bro- och färjeavgifter bör ingå fullt ut. *Skärgårdarnas Riksförbund* anser att färjeavgift bör ges med 30 procent utan något avdrag. Riksförbundet för vidare fram att färjeavgiften för den som bor eller arbetar på en ö ofta kan vara den i särklass största utgiften och anser att en reduktion bör ges för färjeavgift utan krav på att arbetsresans totala längd över land och vatten överskrider en nedre avståndsgräns på 15 eller 30 kilometer.

Skälen för regeringens förslag: Både i kommitténs förslag och i promemorian föreslås att avdraget för väg-, bro- och färjeavgifter ska avskaffas och att det i stället införs en skattelättnad för högre väg-, bro- och färjeavgifter i form av en skattereduktion. Regeringen gör samma bedömning.

För att få skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter bör det enligt kommittén föreligga bristfällig kollektivtrafik. I denna proposition föreslås att det införs en regionalt differentierad skattereduktion för arbetsresor och att det inte ska införas ett tillägg till skattereduktion vid bristfällig kollektivtrafik (avsnitt 4.2). Regeringen anser därför inte att det

ska krävas bristfällig kollektivtrafik för att en skattskyldig ska kunna få skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter. En förutsättning för att väg-, bro- och färjeavgifter ska omfattas av skattereduktionen bör i stället vara att den skattskyldige är berättigad till skattereduktion för de arbetsresor som är kopplade till utgifterna för väg-, bro- och färjeavgifter.

Skärgårdarnas Riksförbund för fram att färjeavgiften för den som bor eller arbetar på en ö ofta kan vara den i särklass största utgiften och anser att en reduktion bör ges för färjeavgift utan krav på att arbetsresans totala längd över land och vatten överstiger en nedre avståndsgräns. Regeringen har förståelse för denna synpunkt men anser att det är angeläget att de nya reglerna är generella med så få undantag eller särlösningar som möjligt. Avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats bör således överstiga 15 kilometer eller 30 kilometer enkel väg, beroende på var den skattskyldige är bosatt, för att skattereduktion för utgifter ska ges.

Kommittén föreslog att underlaget för skattereduktion skulle bestå av summan av skäliga utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med resor mellan bostaden och arbetsplatsen under beskattningsåret. Skäliga utgifter skulle enligt kommittén beräknas med utgångspunkt i billigaste periodabonnemang för resa med fordonet som använts eller bästa möjliga mängdrabatter för resa med det fordon som faktiskt använts, vilket i normalfallet avser bil eller motorcykel. Som *Svensk Kollektivtrafik* för fram kan bro- och färjeavgifter i några fall uppgå till höga belopp vid frekvent årlig pendling. Mot denna bakgrund och av förenklingsskäl föreslås i denna proposition att det i stället är de faktiska utgifterna för väg-, bro- och färjeavgifter som bör utgöra underlaget. Avgifterna ska, liksom enligt gällande regler, kunna styrkas med underlag i form av kvitton eller liknande vid förfrågan från Skatteverket.

Företagarna och Skärgårdarnas Riksförbund anser att väg-, bro- och färjeavgifter bör ingå fullt ut i underlaget för skattereduktion och att någon beloppsgräns alltså inte bör införas. I många fall uppgår emellertid inte kostnaden för väg-, bro- och färjeavgifter till några större belopp. Regeringen anser därför att det är lämpligt med en beloppsgräns för att undvika administration av mindre belopp samtidigt som det säkerställer att de som har höga kostnader får en skattelättnad. Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ska därför ingå i underlaget endast till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor. Storleken på skattereduktionen för väg-, bro- och färjeavgifter uppgår till 30 procent av det framräknade underlaget.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 67 kap. 59 och 61 §§, införs i inkomstskattelagen.

5.1.3 Öresundsavtalet

Regeringens bedömning: Det är förenligt med Öresundsavtalet att ersätta avdragsrätten för kostnader för resor över Öresundsbron med en skattereduktion.

Reseavdragskommitténs och promemorians bedömning överensstämmer med regeringens**.**

Remissinstanserna: *Skatteverket* anser att det bör införas ett förtydligande i lagtexten om att skattereduktion ska göras för sådana resor som avses i artikel 3 i avtalet mellan Konungariket Sverige och Konungariket Danmark om vissa skattefrågor (bilaga 4 till lagen [1996:1512] om dubbelbeskattningsavtal mellan de nordiska länderna), nedan benämnt Öresundsavtalet. Alternativt anser verket att det i författningskommentaren bör anges att något avdrag inte ska ges vid tillämpning av Öresundsavtalet, utan att det i dessa fall i stället blir fråga om en skattereduktion.

Skälen för regeringens bedömning: Som *Skatteverket* konstaterar föreskriver Öresundsavtalet en rätt till avdrag för utgifter för resor över Öresundsbron. Regeringen bedömer att det är förenligt med Öresundsavtalet att ersätta avdragsrätten för kostnader för resor över Öresundsbron med en skattereduktion, då avsikten med avtalet torde vara att ge en skattelättnad för dessa kostnader oberoende av på vilket sätt skattelättnaden utformas. Detta innebär, som Skatteverket framför, att avdrag för arbetsresor inte längre ska ges vid tillämpning av Öresundsavtalet utan att det i dessa fall i stället blir fråga om skattereduktion.

5.2 Arbetsresor med förmånsbil och egen bil som används i tjänsten

Regeringens förslag: Avdraget för arbetsresor med förmånsbil och egen bil som används i tjänsten avskaffas. Dessa resor ska i stället omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

Reseavdragskommitténs och promemorians föreslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Klimatkommunerna* anser att det är ett problem att nuvarande regelverk uppmuntrar till användandet av egen bil med milersättning och resor med förmånsbil och anser att förslaget inte berör detta i tillräcklig utsträckning. *Naturvårdsverket* noterar att de som har förmånsbil kommer att gynnas ytterligare ekonomiskt med förslaget och anser att det inte är rimligt. *Svensk Kollektivtrafik* avstyrker av klimat- och miljöskäl förslaget och anser att det behövs särskilda regler för förmånsbil och egen bil som används i tjänsten Förslaget medför enligt Svensk Kollektivtrafik att skattesubventioneringen av förmånsbil ökar med flera tusen kronor per år och anser att förmånsbilssystemet skyndsamt bör utredas i syfte att minska klimatutsläppen från vägtrafiken.

Företagarna och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)* konstaterar att situationen för dem som använder sin egen bil för tjänsteresor förändras, eftersom resan till och från arbetet inte längre berättigar till reseavdrag om avståndet understiger avståndsgränsen. Detta bedöms leda till påtagliga försämringar för dem som använder sin bil i tjänsten samtidigt som den skattefria ersättningen som arbetsgivaren kan ge för tjänsteresor med egen bil legat still på 18,50 kronor en längre tid. Enligt Företagarna drabbas i synnerhet enskilda näringsidkare och handelsbolagsdelägare av detta.

Skälen för regeringens förslag: Löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska som huvudregel tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst (11 kap. 1 § IL). Som skattepliktig förmån räknas därför bl.a. bilförmån. Förmån av fri eller delvis fri bil beräknas på ett visst schabloniserat sätt (61 kap. 5–11 §§ IL). Utgångspunkten är att förmånsvärdet ska motsvara kostnaderna för en privatägd bil, dvs. att det skattepliktiga värdet i princip ska motsvara marknadsvärdet (prop. 2020/21:156). I schablonen ingår som utgångspunkt samtliga utgifter (fasta och rörliga) för en privatägd bil utom drivmedel. Om arbetsgivaren betalar drivmedel för den anställdes privata körning ska den anställde påföras förmån av fritt drivmedel.

Skattskyldiga som gör arbetsresor med sin förmånsbil ska i dag göra avdrag för utgifter med 65 öre för varje kilometer om bilen är dieseldriven och 95 öre för övriga bilar (12 kap. 29 § IL). Detta gäller också om den skattskyldige har använt sin sambos eller en närståendes förmånsbil.

Skattskyldiga som använder egen bil i tjänsten kan under vissa förutsättningar med visst antal körda mil och användning av bilen visst antal dagar i tjänsten medges avdrag för arbetsresor oavsett avstånd och tidsvinst (12 kap. 27 § andra stycket IL). Avdrag sker i dessa fall med schablonbeloppet 1 krona och 85 öre för varje kilometer.

Kostnader för arbetsresor med förmånsbil och egen bil i tjänsten omfattas av beloppsgränsen i 12 kap. 2 § tredje stycket IL. Det innebär att avdrag för kostnaderna får göras endast till den del de tillsammans med kostnaderna för inställelseresor och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor.

Enligt såväl kommitténs som promemorians förslag bör arbetsresor med förmånsbil och egen bil som används i tjänsten omfattas av skattereduktionen för arbetsresor. *Svensk Kollektivtrafik* och *Naturvårdsverket* anser att det är orimligt att skattelättnaden för den som använder sin förmånsbil för arbetsresor ökar om förslaget genomförs. *Företagarna* och *TCO* för fram att situationen för dem som använder sin egen bil för tjänsteresor förändras genom förslaget eftersom resan till och från arbetet inte längre berättigar till en skattelättnad om avståndet understiger den nedre avståndsgränsen.

I propositionen föreslås att skattereduktionen ska vara färdmedelsneutral. Regeringen anser med hänsyn till detta att det inte finns skäl att reglera arbetsresor med förmånsbil eller egen bil som används i tjänsten särskilt. Eftersom varken den skattskyldiges val av färdmedel för arbetsresor eller kostnaden för dessa har någon betydelse för om personen ska få en skattelättnad i det nya systemet är det befogat att den nuvarande avdragsrätten även för dessa typer av arbetsresor avskaffas. Systemet innebär oundvikligen att skattelättnaden kan öka för vissa skattskyldiga och minska för andra. När det gäller arbetsresor med egen bil som används i tjänsten kan det också noteras att dessa resor i stället för en avståndsgräns i dag omfattas av en beloppsgräns som begränsar möjligheterna till att få reseavdrag. Regeringen anser således att både arbetsresor med förmånsbil och egen bil som även används i tjänsten ska omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

Frågan om en översyn av regelverket för förmånsbilar, som efterfrågas av Svensk Kollektivtrafik, ligger utanför detta lagstiftningsprojekt och behandlas därför inte vidare i denna proposition.

5.3 Arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning

Regeringens förslag: Avdraget för arbetsresor med egen bil eller förmånsbil i samband med ålder, sjukdom eller funktionsnedsättning avskaffas. Skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil har rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor.

Underlaget för skattereduktion består av summan av skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret. Skattereduktionen uppgår till 30 procent av underlaget till den del som överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer inte med regeringens. Kommittén föreslår en särreglering för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil som innebär att en lägre respektive högre avståndsgräns ska tillämpas för denna grupp.

Remissinstanserna: *Arbetsförmedlingen* instämmer i kommitténs bedömning att sjuka och personer med funktionsnedsättning även fortsättningsvis ska ha möjligheten till en förhöjd skattelättnad och tillstyrker de av kommittén föreslagna avståndsgränserna på 10 respektive 150 kilometer. Arbetsförmedlingen konstaterar samtidigt att förslaget kan medföra dyrare arbetsresor för personer med hög marginalskatt, vilket vore olyckligt då arbetsmarknaden redan är mer begränsad för personer med funktionsnedsättning. *Gröna bilister* anser att den föreslagna regleringen avseende personer med funktionsnedsättning är rimlig. Även *Naturskyddsföreningen* anser att det är rimligt att det finns undantagsregler för personer med funktionsnedsättning. *Trafikanalys* efterfrågar en känslighetsanalys av förslagets konsekvenser för att ta höjd för att gruppen sjuka och personer med funktionsnedsättning som yrkar på skattereduktion kan vara betydligt större än utredningen antagit.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande (Formas), Sveriges Kommuner och Regioner (SKR), Svensk Kollektivtrafik* och *Trafikanalys* är positiva till den särskilda utformningen av skattelättnaden i promemorian som gäller för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionshinder behöver använda bil. Även *Naturskyddsföreningen* anser att det är rimligt att det finns allmänna undantagsregler för funktionshindrade men konstaterar samtidigt att det kan finnas en risk för felaktigt angivande av sjukdom eller funktionsnedsättning i syfte att fuska sig till den generösare subventionsnivån.

Delaktighet Handlingskraft Rörelsefrihet (DHR) anser att skattereduktionen bör utgöras av hela det underlag som överstiger 11 000 kronor. Att

begränsa skattereduktionen till 30 procent av underlaget motsvarar inte de allt högre utgifter personer med nedsatt rörelseförmåga, som är tvungna att använda egen bil för att kunna delta i arbetslivet, har i dag.

Skärgårdarnas Riksförbund anser att förslaget måste utvecklas så att arbetsresa vid sjukdom även omfattar båt eller annan farkost, när inte bil kan användas, att minskningen i avdragsberäkningar även ska omfatta erhållna samhällsstöd i olika former för båt eller annan farkost och att med parkeringsavgift även ska avses motsvarande för båtplats eller annan särskild uppställningsplats.

Skälen för regeringens förslag

Gällande rätt

För skattskyldiga som på grund av ålder, sjukdom eller funktionsnedsättning gör arbetsresor med egen bil eller förmånsbil gäller förmånligare regler för avdrag. Kraven på tidsvinst och avstånd gäller inte (12 kap. 30 § IL). Avdrag medges i dessa fall för skäliga kostnader till den del de tillsammans med kostnaderna för inställelseresor och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor (12 kap. 2 § tredje stycket IL).

Enligt Skatteverkets allmänna råd om avdrag för utgifter för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (SKV A 2019:23) kan avdraget för dessa skattskyldiga beräknas med den del av de faktiska totala bilkostnaderna under året som avser körningar mellan bostaden och arbetsplatsen om detta är förmånligare för den skattskyldige. Avdrag för arbetsresorna bör enligt de allmänna råden dock inte överstiga dubbla schablonavdraget för resor med bil mellan bostaden och arbetsplatsen, dvs. högst 37 kronor per mil. I det fall den skattskyldige har bilförmån och själv bekostar allt drivmedel bör avdraget inte överstiga dubbla schablonavdraget för drivmedlet, dvs. högst 13 kronor per mil om bilen går på diesel och högst 19 kronor per mil om bilen går på annat drivmedel än diesel (t.ex. bensin, etanol eller el).

Skattereduktion för skäliga kostnader vid arbetsresor i samband med sjukdom eller funktionsnedsättning

Bestämmelserna i det nya systemet för skattelättnad för arbetsresor bör vara generella med så få undantag eller särlösningar som möjligt, för att på så sätt vara enkla att tillämpa och kontrollera. Regeringen delar dock kommitténs bedömning och bedömningen i promemorian att en särreglering bör införas för skattskyldiga med sjukdom eller funktionsnedsättning.

Kommittén föreslår att en lägre nedre avståndsgräns bör införas för arbetsresor med egen bil eller förmånsbil i samband med sjukdom eller funktionsnedsättning och att den bör ligga på 10 kilometer i stället för 30 kilometer som föreslås gälla för övriga skattskyldiga. Vidare föreslår kommittén att en övre avståndsgräns på 150 kilometer, som föreslås gälla för skattskyldiga med bristande tillgång till kollektivtrafik, ska tillämpas för dessa arbetsresor. Kommittén gör bedömningen att merkostnaderna vid arbetsresor för skattskyldiga med sjukdom eller funktionsnedsättning är av två slag. Dels kan en skattskyldig vara tvungen att resa med bil i stället för

kollektivtrafik, vilket oftast är dyrare, dels kan bilinnehavet vara dyrare än normalt, t.ex. om man behöver en större eller specialutrustad bil. Merkostnaden för att anskaffa eller anpassa en sådan bil är oftast en engångskostnad för vilken man har möjlighet att ansöka om bilstöd. Kommittén föreslår att det första slaget av kostnadsfördyring – bil i stället för kollektivt färdmedel – kompenseras genom en lägre nedre avståndsgräns i den ordinarie skattereduktionen, medan det senare slaget – dyrare bil – kompenseras genom att beviljat bilstöd inte behöver beaktas vid ansökan om skattereduktion.

Kommitténs förslag till särreglering kan innebära att vissa skattskyldiga får en betydligt mindre skattelättnad jämfört med dagens reseavdrag. I likhet med förslaget i promemorian anser regeringen att skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället ska ges skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor. Utgångspunkten bör vara att den skattskyldige får skattereduktion för de verkliga bilkostnaderna. Även väg-, bro- och färjeavgifter samt parkeringsavgift bör ingå som en kostnad vid beräkningen av skäliga utgifter för arbetsresor. Vid beräkningen bör dock, liksom i dag, hänsyn tas till eventuella bidrag som t.ex. bilstöd till personer med funktionsnedsättning.

Skärgårdarnas Riksförbund anser att särregleringen för personer med sjukdom eller funktionsnedsättning även bör gälla arbetsresor med båt eller annan farkost, när inte bil kan användas. En sådan reglering skulle innebära en utvidgning av den särreglering som gäller enligt dagens reseavdragsregler och ligger utanför detta lagstiftningsprojekt.

I likhet med vad som gäller i dag, bör det införas en beloppsgräns från vilken det ska finnas rätt till skattereduktion. En skattskyldig bör därför ha rätt till skattereduktion bara för den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor under ett beskattningsår.

DHR anser att skattereduktionen inte bör begränsas till 30 procent av den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor. För att skattelättnaden av den föreslagna skattereduktionen ska motsvara skattelättnaden enligt dagens avdragsregler anser regeringen, till skillnad från DHR, att skattelättnaden bör begränsas till 30 procent av den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor. Skattskyldiga som omfattas av denna särreglering bör däremot inte omfattas av avståndsgränserna som föreslås i avsnitt 4.3. Skattereduktion för den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor ges således oberoende av var den skattskyldige är bosatt eller arbetar och begränsas varken av den nedre- eller övre avståndsgränsen. Den skattskyldige bör inte heller omfattas av den nedre eller övre gränsen för antal dagar som berättigar till skattereduktion (se avsnitt 4.5.1).

Naturskyddsföreningen för fram att det kan finnas en risk för felaktigt angivande av sjukdom eller funktionsnedsättning i syfte att fuska sig till den generösare subventionsnivån. För att ha rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor i samband sjukdom eller funktionsnedsättning ska den skattskyldige dock kunna visa upp ett läkarintyg eller på annat sätt visa att han eller hon på grund av sjukdomen eller funktionsnedsättningen måste använda bil för arbetsresorna. Om den skattskyldige inte vill ge in t.ex. läkarintyg till Skatteverket kan han eller hon i stället begära skattereduktion för arbetsresor enligt huvudregeln. Den skatt-

skyldige omfattas i sådant fall av de föreslagna avståndsgränserna, inklusive den högre avståndsgränsen, och beräkningen av skattereduktionen görs utifrån en kilometersats i stället för de faktiska kostnaderna.

Särreglering för arbetsresor på grund av ålder

Kommittén bedömer att det torde vara ovanligt att skattskyldiga behöver använda bil vid arbetsresor enbart på grund av ålder och att det därför är tillräckligt att den nya avståndsmodellen endast behöver särskild reglering av bilresor på grund av sjukdom och funktionsnedsättning för att fånga in de situationer som kan uppstå i realiteten. Regeringen gör ingen annan bedömning. Någon särreglering för personer som är tvungna att använda bil enbart på grund av sin ålder föreslås därför inte.

Lagförslag

Förslaget medför att tre nya paragrafer, 67 kap. 55, 60 och 62 §§, införs i inkomstskattelagen.

5.4 Arbetsresor i näringsverksamhet

Regeringens förslag: Avdraget för arbetsresor i inkomstslaget näringsverksamhet avskaffas. Dessa arbetsresor ska i stället omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Näringslivets skattedelegation* och *Svenskt Näringsliv* bedömer, i likhet med *Småföretagarnas Riksförbund*, att borttagandet av avdragsrätten för arbetsresor kommer att få negativa effekter för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag, bl.a. eftersom näringsidkare som går med underskott inte kan få avdragseffekten med sig till ett kommande överskottsår och då avdraget inte bara påverkar underlaget för inkomstskatt utan även underlag för egenavgifter och särskild löneskatt. Det konstateras att dessa grupper i många fall dessutom erlägger andra skatter än bara kommunal inkomstskatt, t.ex. expansionsfondsskatt och statlig inkomstskatt på räntefördelning, och att det faktum att skattereduktionen endast får avräknas mot kommunal inkomstskatt riskerar att medföra negativa effekter för dessa grupper. Småföretagarnas Riksförbund anser att det är rimligt med kompenserande skattesänkningar.

Även *LRF Konsult AB* har i ett yttrande ifrågasatt att den föreslagna skattereduktionen även omfattar arbetsresor i näringsverksamhet.

Skälen för regeringens förslag: Dagens regler om avdrag för utgifter för resor till och från arbetsplatsen i inkomstslaget näringsverksamhet motsvarar reglerna om avdragsrätt och begränsningar i avdragsrätten som gäller för anställda i inkomstslaget tjänst (16 kap. 28 § IL). Det innebär bl.a. att beloppsgränsen på 11 000 kronor gäller. Om näringsidkaren har utgifter för arbetsresor i både inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet, ska begränsningen avse de sammanlagda utgifterna och i första hand minska avdraget i inkomstslaget tjänst.

Innebörden av dagens avdragsregler för arbetsresor är att samma regler tillämpas för näringsidkare som för löntagare. Reglerna för näringsidkare är tillämpliga för främst enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Den föreslagna skattereduktionen får, som bl.a. *Näringslivets skattedelegation* och *Småföretagarnas Riksförbund* påpekar, delvis andra beskattningskonsekvenser för denna grupp än för löntagare. *Lagrådet* tar särskilt upp att en skattelättnad i form av en skattereduktion påverkar rätten till underskottsavdrag i de fall de samlade skattereduktionerna leder till att den skattereduktionsgrundande kostnaden för arbetsresor inte helt kan utnyttjas samt anför att denna effekt inte berörs annat än högst översiktligt. Generellt innebär den föreslagna skattereduktionen en mindre skattelättnad jämfört med dagens regler. En andel av de ökade egenavgifterna motsvaras dock av ökade förmåner när den pensionsgrundande och sjukpenninggrundande inkomsten ökar. Effekterna behandlas närmare i konsekvensanalysen, avsnitt 11.3 under rubriken Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. Regeringen anser att det är av vikt att samma principiella likabehandling av avdragsrätten för arbetsresor som nu gäller i inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet även ska gälla med den i propositionen föreslagna skattereduktionen. Att behålla avdraget i inkomstslaget näringsverksamhet endast i syfte att underskott ska kunna föras vidare och utnyttjas ett senare beskattningsår framstår inte som lämpligt utan riskerar i stället att göra systemet mer komplicerat och svåröverskådligt. Det innebär att näringsidkares arbetsresor, till skillnad från vad vissa remissinstanser framför, bör omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

6 Hantering av avdrag för kostnader

6.1 Hemresor

Regeringens bedömning: Avdraget för utgifter för hemresor lämnas oförändrat.

Reseavdragskommitténs och promemorians bedömning överensstämmer med regeringens**.**

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har kommenterat denna fråga särskilt.

Skälen för regeringens bedömning: Utgifter för hemresor får dras av enligt bestämmelsen i 12 kap. 24 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Enligt bestämmelsen får en skattskyldig som på grund av sitt arbete vistas på annan ort än där den skattskyldige eller dennes familj bor, dra av utgifter för hemresor om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). Avdraget beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av. Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer ska utgifter för resa med egen bil eller den

skattskyldiges förmånsbil dras av enligt reglerna i 12 kap. 27 och 29 §§ IL. Det innebär att avdrag ska göras med 1 krona och 85 öre för varje kilometer vid användning av egen bil eller med 65 öre per kilometer för diesel respektive 95 öre per kilometer för annat drivmedel vid användning av förmånsbil. Dessutom ska kostnader för väg-, bro- och färjeavgifter och trängselskatt dras av. Utgifter för hemresor ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning (12 kap. 2 § första stycket IL). Utgifter för hemresor anses i skattesammanhang utgöra privata levnadskostnader som inte får dras av. Att avdragsrätt för dessa kostnader ändå finns har motiverats av sociala skäl och för att inte försvåra rörligheten på arbetsmarknaden (se prop. 1989/90:110 s. 361 f.).

I 12 kap. 19 § IL finns regler om avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Enligt bestämmelsen ska ökade levnadskostnader dras av om den skattskyldige på grund av sitt arbete har flyttat till en ny bostadsort och en bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj har behållits på den tidigare bostadsorten.

Lagrådet konstaterar att regeringen inte har lämnat något förslag som innebär att kostnader för hemresor och dubbel bosättning ska behandlas på motsvarande sätt som arbetsresor och att regeringen inte heller har lämnat någon förklaring till varför de nämnda kostnaderna ska behandlas olika. Skillnaden i behandling leder enligt Lagrådet till att systemet kompliceras och blir mer svåröverblickbart.

I denna proposition föreslås ett nytt regelverk för skattelättnad för arbetsresor. Förslaget utgör en särlösning för just arbetsresor, som innebär att skattelättnaden ska ges i form av en skattereduktion i stället för ett avdrag och där skattelättnaden beräknas utifrån resans avstånd i stället för kostnaden för resan. Till skillnad från hemresor, och även inställelseresor, är arbetsresor en typ av resa som ofta genomförs dagligen. Vidare utförs arbetsresor av ett mycket större antal personer än vad som gäller för såväl hemresor som inställelseresor. Dagens reseavdrag är det vanligaste avdrag som privatpersoner gör i inkomstdeklarationen och är det avdrag som ger upphov till det största skattefelet (se avsnitt 11.2). Gällande regler för avdrag för arbetsresor skiljer sig också från regleringen om avdrag för hemresor, och även från regleringen om avdrag för inställelseresor. Reglerna tillämpas i olika situationer och ställer upp olika villkor för att rätt till avdrag ska föreligga, exempelvis vad gäller avstånd och beloppsgränser.

Regeringen anser att det finns skäl för den särreglering av arbetsresor som föreslås i denna proposition och att förändringen inte innebär att regelsystemet blir mer komplicerat än dagens system. Större materiella förändringar av avdragsrätten för hemresor kräver också ett helhetsgrepp och en djupare analys även av reglerna om avdrag för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Ett sådant arbete ligger utanför ramen för detta lagstiftningsprojekt. Regeringen föreslår därför inga materiella förändringar av avdragsrätten för hemresor, inställelseresor eller avdragsrätten för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Några redaktionella ändringar görs dock i 12 kap. 24 § IL med anledning av förslaget om att reseavdraget ska ersättas av en skattereduktion för arbetsresor.

Förslaget medför ändringar i 12 kap. 24 § inkomstskattelagen.

6.2 Resor till platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd

Regeringens förslag: Avdraget för resor till platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd vid omstrukturering, personalavveckling eller liknande avskaffas. Dessa resor kommer i stället att omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har kommenterat förslaget särskilt.

Skälen för regeringens förslag: Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd vid omstrukturering m.m. enligt 11 kap. 17 § IL har rätt till avdrag för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden enligt reglerna om avdrag för arbetsresor (12 kap. 31 § IL). Avdragsrätten infördes 1996 samtidigt som förmånen gjordes skattefri av arbetsmarknadspolitiska och samhällsekonomiska skäl (prop. 1995/96:152 s. 38 och 42 f.).

Enligt gällande bestämmelser regleras avdragsrätten för utgifter för resor i samband med skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd genom särskild reglering vid sidan av regleringen av arbetsresor. En skattelättnad för dessa resor i samband med utbildning eller annan åtgärd bör finnas kvar av arbetsmarknadspolitiska och samhällsekonomiska skäl. Eftersom det föreslås att formen för skattelättnaden för arbetsresor ska ske genom skattereduktion finns inte längre skäl att reglera resorna särskilt som i dagens regelverk. Det innebär att nuvarande avdrag för resor i samband med skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd bör avskaffas. Dessa resor bör i stället omfattas av skattereduktionen för arbetsresor. Resorna kommer då att beaktas vid fastställandet av antal dagar som resor företagits, under förutsättning att antalet resdagar uppgår till minst 30 under beskattningsåret.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 12 kap. 31 § och att en ny paragraf, 67 kap. 53 §, införs i inkomstskattelagen.

6.3 Inställelseresor

Regeringens förslag: Beloppsgränsen för avdrag för kostnader för inställelseresor sänks. Utgifterna ska dras av tillsammans med övriga utgifter till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Regeringens bedömning: Avdragsrätten för utgifter för inställelseresor bör i övrigt lämnas oförändrad.

Reseavdragskommitténs och promemorians förslag och bedömning överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* föreslår en lagteknisk justering.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Utgifter för särskilda resor i samband med att den skattskyldige börjar eller slutar en tjänst, s.k. inställelseresor, ska dras av om resorna företagits mellan två platser inom EES-området (12 kap. 25 § IL). Avdraget beräknas på samma sätt som hemresor. Det innebär att avdraget beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av. Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil eller den skattskyldiges förmånsbil dras av enligt reglerna i 12 kap. 27 och 29 §§ IL, dvs. med 1 krona och 85 öre för varje kilometer vid användning av egen bil eller med 65 öre per kilometer för diesel respektive 95 öre per kilometer för annat drivmedel vid användning av förmånsbil.

Kostnader för inställelseresor och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor (12 kap. 2 § tredje stycket IL).

Avdragsrätten för utgifter för resor i samband med att den skattskyldige börjar eller slutar en tjänst, s.k. inställelseresor, regleras genom särskild reglering vid sidan av regleringen av arbetsresor. En skattelättnad för inställelseresor bör av sociala skäl och arbetsmarknadsskäl alltjämt finnas kvar.

Skattskyldigas ersättning för kostnader för inställelse- och arbetsresor eller förmån av sådana resor är under vissa förutsättningar skattefria (11 kap. 26 a § IL). Skattefriheten gäller t.ex. vid oavlönad medverkan i ett tv-program när tv-bolaget betalar resan. Om tv-bolaget samtidigt betalar kostnaden för logi har personen dock fått en skattepliktig förmån. Det innebär att även förmånen av inställelseresan blir skattepliktig. Om avdragsrätten för inställelseresor slopas och infogas i systemet med förslaget om skattereduktion för arbetsresor kommer den skattskyldiges skattelättnad i de fall inställelseresorna är skattepliktiga bli lägre än vad den är i dag. Det beror på parametrarna med kilometergränser i systemet med skattereduktion för arbetsresor. Det skulle innebära en ekonomisk försämring för exempelvis artisters kortvariga uppdrag inom EU och EES. Denna försämring kan antas påverka viljan att åta sig sådana uppdrag negativt. Regeringen anser, i likhet med kommittén, att det inte är önskvärt. En strävan med utformningen av reglerna om skattereduktionen för arbetsresor har varit att reglerna ska vara generella med så få undantag eller särlösningar som möjligt. Detta innebär att avdragsrätten för

inställelseresorna inte bör infogas i det nya systemet med skattereduktion för arbetsresor, utan behöver vara kvar i oförändrad form.

Nuvarande beloppsgräns på 11 000 kronor bedöms dock bli för hög för dessa resor. Regeringen anser att det är lämpligt att utgifter för inställelseresor tillsammans med övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor. Lagtexten bör utformas på det sätt Skatteverket föreslagit.

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 12 kap. 2 § inkomstskattelagen.

6.4 Tjänsteresor

Regeringens bedömning: Avdraget för utgifter för tjänsteresor bör lämnas oförändrat.

Reseavdragskommitténs och promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Småföretagarnas Riksförbund* ifrågasätter dagens nivå på den skattefria ersättningen vid tjänsteresor och anser att utredningen borde omfatta även denna. *Lantbrukarnas Riksförbund* för fram att avdraget för tjänsteresor är mycket viktigt och att förslaget borde vara tydligare när det gäller detta avdrag.

Skälen för regeringens bedömning: Tjänsteresor skiljer sig från arbetsresor på så sätt att något privat inslag inte finns. Resekostnaderna är alltså en utpräglad kostnad i tjänsten. Kostnader för resor i tjänsten är en fråga mellan arbetsgivaren och den anställde varför sådana resor inte ska infogas i systemet med skattereduktion för arbetsresor. Mot denna bakgrund anser regeringen att avdraget för utgifter för tjänsteresor (12 kap. 5 § och 16 kap. 27 § IL) bör lämnas oförändrat. En översyn för nivåerna i avdraget, som *Småföretagarnas Riksförbund* efterfrågar, ligger därmed utanför detta lagstiftningsprojekt.

7 Skatteförfarandet

7.1 Begäran om skattereduktion

Regeringens förslag: En begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts.

Den som begär skattereduktion ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer delvis med regeringens. Kommittén föreslår att en begäran om skattereduktion för väg-, bro- eller färjeavgifter ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då avgifterna har betalats.

Remissinstanserna: *Kammarrätten i Jönköping* ställer sig frågande till om förslaget innebär att den avståndsbaserade skattereduktionen och eventuellt fast tillägg ska begäras för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts, medan skattereduktion avseende skäliga utgifter för väg-, bro- eller färjeavgifter ska begäras för det beskattningsår då avgifterna har betalats, dvs. två olika tillfällen, eller om båda förutsättningarna ska vara uppfyllda, dvs. resorna ska ha företagits och betalats under det aktuella året.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att de föreslagna förenklingarna minskar risken för fel och underlättar Skatteverkets möjlighet att kontrollera uppgifter, särskilt med ett system som bygger på helt eller delvis förifyllda uppgifter i deklarationen.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Svensk Kollektivtrafik* anser att förslagen att ta bort tidsvinstregeln, ersätta reseavdraget med en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion samt att införa en regel om att den skattskyldige i deklarationen bara behöver uppge hur många resor denne gjort till jobbet under året medför att det kommer att vara enklare såväl för inkomsttagaren att deklarera som för Skatteverket att kontrollera. Detta kommer även att resultera i ett kraftigt minskat fusk och fel.

Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI) anser att förslaget innebär ett enklare system, vilket bör minska risken för skattefel och förenkla myndigheters, företags och individers administrativa börda. VTI anser dock att det inte är helt tydligt hur kontrollen av antalet arbetsresor ska utföras i det nya systemet eftersom det till skillnad från det tidigare systemet inte kan styrkas med kvitton över utgifter. *Trafikanalys* och *Naturskyddsföreningen* för fram liknande synpunkter. *Landsorganisationen i Sverige (LO)* anser att Skatteverket bör få i uppdrag att särskilt kontrollera reseavdraget för personer bosatta i storstadsregioner, då kollektivtrafiken där generellt är väl utbyggd och behovet av bilpendling begränsat.

Skatteverket konstaterar att tanken med förslaget att arbetsgivare ska lämna uppgift om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationens individuppgift är att skapa förutsättningar för ett system för arbetsresor där Skatteverket med hjälp av digitaliseringens möjligheter kan utforma tjänsten så att den som har rätt till skattereduktion för arbetsresor lättare kan ta tillvara sina rättigheter och fullgöra sina skyldigheter. Skatteverket ser dock möjligheten till automatisering av skattereduktionen som liten eftersom den enskilde fortsatt behöver lämna en rad uppgifter som kommer kräva manuell hantering vid Skatteverkets kontroll.

Skälen för regeringens förslag

Skattereduktionen inordnas i systemet för skatteförfarandet

Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. I lagen finns bl.a. bestämmelser om skyldighet att göra skatteavdrag, skatteavdrag enligt en särskild beräkningsgrund (jämkning), vad en inkomstdeklaration ska innehålla och skattetillägg.

Skattereduktionen bör, i likhet med de skattereduktioner som regleras i inkomstskattelagen och enligt andra lagar, inordnas i systemet för

skatteförfarandet som regleras i skatteförfarandelagen. En begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts. Av enkelhetsskäl bör detsamma även gälla för utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter, som ska ingå i underlaget för skattereduktionen. Att skattereduktionen inordnas i systemet för skatteförfarandet innebär bl.a. att den som vid begäran om skattereduktion för arbetsresor lämnar felaktiga uppgifter eller utelämnar uppgifter som ska lämnas vid en sådan begäran, riskerar att påföras skattetillägg enligt bestämmelserna i 49 kap. SFL.

Den som begär skattereduktion ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen

För att underlätta hanteringen av skattereduktionen för såväl den skattskyldige som för Skatteverket bör skattereduktionen för arbetsresor, på samma sätt som är fallet med dagens avdrag för resor till och från arbetet, begäras i inkomstdeklarationen (se 29 kap. 1 § SFL).

I 31 kap. SFL regleras vad en inkomstdeklaration ska innehålla. Sedan tidigare finns bestämmelser om vilka uppgifter som ska lämnas i inkomstdeklarationen avseende skattereduktioner som den skattskyldige begär, t.ex. med avseende på underlaget för hushållsarbete, gåva eller mikroproduktion av förnybar el (se 31 kap. 31–33 c §§ SFL). För att möjliggöra för Skatteverket att fastställa underlag för att kunna bedöma rätten till den nu föreslagna skattereduktionen bör en inkomstdeklaration därför också innehålla de uppgifter som behövs för att beräkna reduktionen. Vad underlaget består av regleras i de föreslagna 67 kap. 58–60 §§ IL, se närmare i avsnitt 4.5.3. En uppgiftsskyldighet i inkomstdeklarationen är av särskild betydelse då någon annan uppgift inte ska lämnas avseende underlaget för skattereduktionen. Därför bör bestämmelser införas i såväl inkomstskattelagen som skatteförfarandelagen om att den som begär skattereduktion ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

Länsstyrelsen i Uppsala län anser att förslaget minskar risken för fel och underlättar Skatteverkets möjlighet att kontrollera uppgifter, särskilt med ett system som bygger på helt eller delvis förifyllda uppgifter i deklarationen. *Svensk Kollektivtrafik* anser att införandet av en regel om att den skattskyldige i deklarationen bara behöver uppge hur många resor denne gjort till jobbet under året kommer förenkla för såväl Skatteverket som den enskilde. I reseavdragskommitténs betänkande konstateras att det är mycket svårt att införa en administration som helt bygger på förifyllda uppgifter. Kommittén lämnade därför inga förslag på att några uppgifter ska förifyllas i inkomstdeklarationen. Av betänkandet framgår vidare att den skattskyldige alltså själv kommer att få beräkna underlaget för skattereduktionen och begära skattereduktion i inkomstdeklarationen. Regeringen delar bedömningen att det är svårt att införa en administration som bygger på förifyllda uppgifter. Begäran om skattereduktion måste därför bygga på uppgifter från den skattskyldige själv. Genom säkrare tillgång till uppgifter om arbetsplatsens adress kan säkerheten i beräkningen höjas, arbetet för den skattskyldige underlättas och kontrollmöjligheterna för Skatteverket öka. För att underlätta beräkningen av skattereduktionen för den skattskyldige bör Skatteverket kunna

tillhandahålla ett verktyg för beräkning av underlaget för skattereduktionen på myndighetens webbplats.

VTI anser att förslaget innebär ett enklare system, vilket bör minska risken för skattefel och förenkla myndigheters, företags och individers administrativa börda. VTI anser att det dock inte är helt tydligt hur kontrollen av antalet arbetsresor ska utföras. *Trafikanalys* konstaterar att det finns en risk att skattskyldiga anger ett felaktigt antal resdagar, eller ett felaktigt antal resor per resdag, eftersom det inte finns något förslag på hur uppgifterna ska kunna följas upp eller kontrolleras.

Det är riktigt att det även i det föreslagna systemet finns en möjlig felkälla i inrapporteringen av antalet dagar. Det är dock inte möjligt att komma runt denna problematik utan att också införa exempelvis körloggar. Regeringen bedömer att ett system med t.ex. körloggar skulle öka den administrativa bördan alltför mycket för de skattskyldiga och lämnar därför inte något sådant förslag. Regeringen bedömer dock, precis som Svensk Kollektivtrafik, att förslaget i stort kommer att minska risken för fusk och fel (se avsnitt 11.2). Skatteverket har enligt gällande bestämmelser en omfattande möjlighet att kontrollera de uppgifter som lämnas i en inkomstdeklaration och myndigheten arbetar med kontroller på flera olika sätt. Alla deklarationer som lämnas in, både från privatpersoner och företag, kontrolleras inledningsvis maskinellt. Vissa deklarationer kan sedan väljas ut för vidare kontroll där myndigheten ställer frågor om deklarationens underlag. Vid en sådan kontroll kan den enskilde, för att styrka de yrkade dagarna, exempelvis ge in intyg eller anställningsavtal där det specificeras hur många dagar denne normalt arbetar på arbetsplatsen. Förslaget innebär att ansvaret för att rapportera in arbetsplatsens adress läggs på arbetsgivaren i stället för den skattskyldige, vilket minimerar risken för fusk och fel. Dessutom innebär förslaget att de problem som dagens tidsvinstkrav innebär elimineras. Förslaget förenklar även beräkningen av underlaget för arbetsresor och möjliggör för Skatteverket att i större utsträckning upptäcka orimligt höga yrkanden. Förslaget bör därför reducera skattefelet.

Skatteverket anser att möjligheten till automatisering av skattereduktionen är liten eftersom den enskilde fortsatt behöver lämna en rad uppgifter som kommer kräva manuell hantering vid Skatteverkets kontroll. Skatteverket har i sitt svar inte utvecklat vilka uppgifter som avses och inte heller varför dessa inte skulle kunna automatiseras. Regeringen konstaterar att i de fall en arbetsplats adress inte kan lämnas kommer begäran om skattereduktion behövas hanteras manuellt vid kontroll. Beroende på hur Skatteverket utformar de fastställda formulären (se 38 kap. 1 § SFL) bör myndigheten, som i normalfallet redan har tillgång till den skattskyldiges adress, och nu även får tillgång till arbetsplatsens adress, kunna göra en första maskinell kontroll om antalet resdagar även anges i formuläret.

LO anser att Skatteverket bör få i uppdrag att särskilt kontrollera reseavdraget för personer bosatta i storstadsregioner. Regeringens styrning av Skatteverkets kontrollverksamhet är att kontrollerna ska prioriteras till olika områden där kontrollerna kan uppnå bästa möjliga effekt och områden där risken för fel och fusk är hög (se regleringsbrevet för budgetåret 2022 avseende Skatteverket, dnr Fi2021/02844, Fi2021/03228 och Fi2021/03951). Regeringen bedömer att det inte är nödvändigt att ge

ett särskilt uppdrag att kontrollera regelefterlevnaden i storstadsregionerna.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 31 kap. 33 § skatteförfarandelagen samt att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 63 §, införs.

7.2 Arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklaration och i förekommande fall i kontrolluppgift

Regeringens förslag: En arbetsgivardeklaration ska för varje betalningsmottagare innehålla uppgift om arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning under redovisningsperioden.

I de fall kontrolluppgift ska lämnas ska arbetsplatsens adress lämnas, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning.

Regeringens bedömning: För att Skatteverket enklare ska kunna beräkna avståndet mellan bostad och arbetsplats bör Skatteverket månatligen få uppgift om den skattskyldiges arbetsplatsadress i arbetsgivardeklarationen eller i förekommande fall årligen i kontrolluppgift.

Reseavdragskommitténs förslag och bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Svensk Kollektivtrafik* och *Naturskyddsföreningen* tillstyrker förslaget. *Inlandsupproret* ser att fusk enkelt kan undvikas genom förslaget att arbetsgivaren ska uppge arbetsplatsens adress. Även *Gröna Bilister* anser att förslaget är en mycket viktig förändring för att minska det omfattande skattefusket i samband med reseavdrag.

Borås kommun anser att förslaget leder till ökad administration för kommunen och att rapporteringen av arbetsplats därför bör lösas på annat sätt. *Vansbro kommun* anser att det i den framtida modellen måste säkerställas att den administrativa bördan för arbetsgivare inte på något sätt får öka.

Kungliga Tekniska Högskolan (KTH) tror att förslaget kommer innebära extra administration för arbetsgivare och att förhållandet med flera arbetsplatser kommer bli vanligare i framtiden. KTH anser att andra sätt att samla in adresser för kontroll därför bör tas fram. Liknande synpunkter anförs av *Näringslivets Skattedelegation (NSD)* och *Svenskt Näringsliv* som menar att förslaget kan orsaka problem med administration och kontroll när det gäller att avgöra avstånd mellan bostad och arbetsplats. Personalens arbetsplatser växlar och rörlighet är många gånger en förutsättning för fungerande verksamheter. Många är i dag anställda av en arbetsgivare men utför arbete på många ställen hos olika uppdragsgivare. Dessa aspekter har inte beaktats tillräckligt i betänkandet.

Malmö stad bedömer, för egen del som arbetsgivare, att sådan anpassning av adressuppgifter är möjlig men att det kommer att krävas ett

visst arbete för att anpassa system och tillhandahålla fullständiga uppgifter. I vissa fall finns det inte möjlighet att tillhandahålla uppgifter om medarbetarens faktiska arbetsplats, t.ex. om medarbetare och uppdragstagare inte har en arbetsplats knuten till sig eller har en delad anställning med flera arbetsplatser. För samtliga arbetsgivare innebär förslaget med ökat uppgiftslämnande en ökad administrativ börda och nya regler att förhålla sig till i detta avseende. Enligt *Sveriges Kommuner och Regioner (SKR)* blir förslaget en ytterligare administrativ börda för arbetsgivarna som är underskattad i utredningen.

Promemorian behandlar inte frågan särskilt.

Remissinstanserna: *SKR* ser positiva effekter av förslaget men även en risk för att kostnader och administration för kommuner och regioner, i dessas roll som arbetsgivare, kommer att öka om de ska lämna uppgifter om arbetsplatsens adress. Vissa verksamheter inom kommuner och regioner har behov av att arbetstagare har flera arbetsställen, tillfälligt eller stadigvarande. Att kontrollera och rapportera in ändrad arbetsplats blir då ytterligare en administrativ börda för arbetsgivarna. *Arbetsgivarverket* och *Stockholms stad* uttrycker liknande farhågor.

Konjunkturinstitutet anser att eftersom det troligen är en administrativt betungande börda för arbetsgivare att rapportera om arbetstagare fysiskt varit på sin arbetsplats finns det en risk för att skattereduktionen utnyttjas felaktigt och gynnar dem som i högre grad har möjlighet till distansarbete, vilket typiskt sett är tjänstemän och kontorsarbetande yrkesgrupper.

Skatteverket konstaterar att för många anställda kommer uppgiften om arbetsplatsens adress att behöva lämnas av arbetsgivaren oavsett om de anställda kommer begära skattereduktion för arbetsresor eller inte. För anställda som har mindre än 15 respektive 30 km till arbetet saknar en sådan uppgift betydelse.

Tjänstemännens centralorganisation (TCO) anser att förslaget ger upphov till incitament för att manipulera sin folkbokföringsadress till t.ex. ett fritidshus i en kommun som ligger längre bort från arbetsplatsen. Skatteverket framför liknande synpunkter.

Småföretagarnas Riksförbund konstaterar att tanken är att arbetsgivare via kontrolluppgiftssystemet ska redovisa avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen. För de företagare som är aktuella för den nya ordningen finns det ingen som kan lämna en sådan kontrolluppgift.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Skatteverket har tillgång till alla skattskyldigas folkbokföringsadress som i de flesta fall också är bostadsadressen som arbetsresan utgår ifrån, även om vissa avvikelser förekommer. Uppgifter om arbetsplatsens adress är mer problematiskt. Skatteverket har i dag uppgift om arbetsgivarens postadress, men inte arbetsplatsens adress.

Arbetsgivare som stadigvarande bedriver sin verksamhet i flera lokaler (arbetsställen) ska ange den anställdes arbetsställenummer månatligen på individnivå i arbetsgivardeklarationen. Detsamma gäller i de fall en kontrolluppgift ska lämnas (se 3 och 4 §§ lagen [1984:533] om arbetsställenummer samt 15 kap. 9 § och 26 kap. 19 b § SFL). Dessa uppgifter om arbetsställenummer förmedlas vidare av Skatteverket till Statistiska centralbyrån (SCB). Uppgift om arbetsställenummer har i dag ingen skatterättslig funktion utan används av SCB för statistik om sysselsättning m.m. Reseavdragskommitténs undersökningar och kontakter med berörda

myndigheter visar att det finns betydande brister med rapporteringen av arbetsställenummer. Många arbetsgivare lämnar inte uppgift om arbetsställenummer och många lämnar arbetsställenummer som inte finns registrerade hos SCB eller uppdaterar inte förändringar i registret. Uppgifterna om arbetsställe är i dag enligt Skatteverkets bedömning inte tillräckligt tillförlitliga som underlag för individuell beskattning.

Skatteverket har dock vid kommitténs kontakter framfört att aktuella och säkrare adressuppgifter skulle vara till stor hjälp vid administrationen av skattereduktionen. Regeringen delar kommitténs bedömning att uppgiftslämningen av arbetsplatsadress bör ske via arbetsgivardeklarationen eller i förekommande fall i kontrolluppgift.

Med arbetsplatsens adress avses i detta sammanhang den skattskyldiges tjänsteställe enligt 12 kap. 8 § inkomstskattelagen (se avsnitt 4.4). Adressen ska entydigt ange läget för arbetsplatsen och ska anges i form av gatuadress (gatunamn och adressnummer) eller annan lägesangivelse och ortens namn. Om arbetsplatsen inte ligger i en specifik ort ska i stället för ortens namn en uppgift lämnas om närmaste tätort eller kommunens namn.

I 26 kap. 2 § SFL anges vem som ska lämna en skattedeklaration. En sådan ska lämnas av bl.a. den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det. Enligt 26 kap. 3 § SFL ska skatteavdrag och arbetsgivaravgifter redovisas i en arbetsgivardeklaration för redovisningsperioder. I syfte att minska skattefusk och skatteundandragande har det från och med januari 2019 införts regler om att uppgifter om utbetalda ersättningar för arbete och avdragen skatt ska lämnas på individnivå i arbetsgivardeklarationen (se prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256). I 26 kap. 19 a–19 f §§ SFL anges vilka uppgifter för varje betalningsmottagare som arbetsgivardeklarationen ska innehålla.

Om en ersättning inte är underlag för skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter ska ersättningen inte heller redovisas per betalningsmottagare i en arbetsgivardeklaration. Vid sådant förhållande ska arbetsgivaren i stället lämna kontrolluppgift (15 kap. SFL). Det finns dock möjlighet till frivillig redovisning i en arbetsgivardeklaration (26 kap. 19 d § SFL).

För att underlätta för den skattskyldige och höja säkerheten i dennes beräkningar kan Skatteverket informera den skattskyldige om bl.a. vilka uppgifter om adresser som myndigheten har fått löpande under året. På så sätt är informationen tillgänglig för den skattskyldige under beskattningsåret och förutsebarheten för denne ökar därmed. Med ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor behöver även kontrollen förändras. Informationen om arbetsplatsens adress blir central för rätten till en avståndsbaserad skattereduktion. Det är viktigt att säkra att informationen från arbetsgivaren i arbetsgivardeklarationen är korrekt. Med information om arbetsplatsens adress tillgänglig redan under beskattningsåret kan fel upptäckas och rättas tidigare än vid yrkandet i inkomstdeklarationen.

Bland andra *SKR* och *Arbetsgivarverket* för fram att förslaget kan komma att innebära ökad administration och kostnader för arbetsgivare och *Borås kommun* och *KTH* anser att insamlandet av adresser bör ske på ett annat sätt än genom att arbetsgivaren ska lämna dem. Regeringen konstaterar att Skatteverkets uppföljning av de skattefel som är förknippade med dagens reseavdrag visar att de vanligaste felen och de som bidrar mest till det uppskattade skattefelet bl.a. är att yrkat avdrag inte

kan styrkas samt att skattebetalaren inte svarar på Skatteverkets förfrågan (se avsnitt 11.2). Förslaget förenklar beräkningen av underlaget för arbetsresor och möjliggör för Skatteverket att upptäcka orimligt höga yrkanden. Eftersom risken för fusk och fel som har samband med reduktionen minimeras om arbetsgivaren, och inte den skattskyldige i sin deklaration, ansvarar för att Skatteverket får tillgång till arbetsplatsens adress anser regeringen att arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklarationen och i förekommande fall i kontrolluppgift.

Skatteverket anför att förslaget innebär att arbetsgivare blir skyldiga att lämna uppgifter även för de arbetstagare som inte kommer att ansöka om reseavdrag. Regeringen konstaterar att det är riktigt att förslaget innebär att adresser ska lämnas för samtliga anställda, dvs. även för de anställda som inte kommer att ansöka om reduktionen. Ett enhetligt system för lämnande av uppgift om arbetsplatsens adress innebär dock mindre administration för arbetsgivarna än en ordning där uppgiften endast lämnas för vissa arbetstagare. Som nämnts ovan lämnas vidare uppgifter på individnivå från och med 2019 in månadsvis i arbetsgivardeklarationen för de allra flesta anställda till Skatteverket. En av uppgifterna som kan lämnas på detta vis är information om den anställdes arbetsställe. I förhållande till den vinst som kan göras i form av minskat skattefel (se avsnitt 11.2) bedömer regeringen att det relativt begränsade merarbete som förslaget kan komma att innebära för arbetsgivarna är godtagbart. Förslaget bedöms därmed vara proportionerligt.

Småföretagarnas Riksförbund tar upp de företagare som är aktuella för den nya ordningen och för vilka det inte finns någon som kan lämna adressuppgift. Regeringen konstaterar att om en uppgift inte ska lämnas i arbetsgivardeklarationen på individnivå ska den lämnas i en kontrolluppgift. Situationer där varken arbetsgivardeklaration på individnivå eller kontrolluppgift ska lämnas omfattas alltså inte av uppgiftsskyldigheten. Den skattskyldige ska kunna ta tillvara sina rättigheter och begära skattereduktion även i dessa fall.

Bland andra *NSD*, *Transportstyrelsen* och *Malmö stad* nämner problematik som kan uppstå när en arbetstagare har flera eller inga fasta arbetsställen. Regeringen konstaterar att med arbetsplats avses den skattskyldiges tjänsteställe (se avsnitt 4.4). Av 12 kap. 8 § inkomstskattelagen framgår att tjänstestället i vissa fall kan vara den skattskyldiges bostad. I regel har arbetstagaren endast ett tjänsteställe, dvs. en arbetsplats. Reseavdragskommittén framför i betänkandet att om den skattskyldige, dvs. betalningsmottagaren, har flera arbetsplatser ska arbetsgivaren inte redovisa arbetsplatsens adress. I stället gör arbetsgivaren en kryssmarkering i arbetsgivardeklarationen på individnivå. Detta markerar att den skattskyldige har flera arbetsplatser. Motsvarande gäller för kontrolluppgifter. Även regeringen anser att detta är en praktisk lösning i de undantagsfall då den anställde har mer än en arbetsplats. Kryssmarkeringen bör vara tillräcklig för att den skattskyldige ska kunna ta tillvara sina rättigheter och begära skattereduktion även i dessa fall.

Konjunkturinstitutet ser en betydande risk för att förslaget kan öka skattefelet genom att skattereduktionen utnyttjas felaktigt och gynnar dem som i högre grad har möjlighet till distansarbete. *TCO* anser att förslaget ger individer incitament att manipulera sin folkbokföringsadress till t.ex.

ett fritidshus i en kommun som ligger längre bort från arbetsplatsen. Även Skatteverket ser en sådan risk.

Regeringen konstaterar först och främst att den som lämnar oriktig uppgift till grund för folkbokföring eller inte fullgör sin anmälningsskyldighet enligt folkbokföringslagen (1991:481) riskerar att dömas för folkbokföringsbrott (42 § folkbokföringslagen). Dessutom ska i vissa fall skattetillägg tas ut av den som på något annat sätt än muntligen under förfarandet lämnar en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning (se 49 kap. SFL). Regeringen konstaterar vidare att det inte är möjligt att bygga ett system som är helt fredat från fusk och fel. Skatteverkets uppföljning av dagens reseavdrag visar dock att de vanligaste bidragande orsakerna till skattefelet är avdrag för bilresor trots att tidsvinstkravet för detta inte är uppfyllt, att yrkat avdrag inte kan styrkas samt att skattebetalaren inte svarar på Skatteverkets förfrågan (se avsnitt 11.2). Genom en avståndsbaserad skattereduktion och information om arbetsplatsens adress på individnivå i arbetsgivardeklarationen, eller i förekommande fall kontrolluppgift, bedömer regeringen att dessa felutrymmen minskas eftersom Skatteverket får möjlighet att basera sin administration och maskinella kontroll på korrekta adressuppgifter och avståndsberäkningar på ett sätt som inte är möjligt med dagens kostnadsbaserade system. Skatteverket har också en omfattande möjlighet att kontrollera de uppgifter som lämnas i inkomstdeklarationer (se avsnitt 7.1).

Lagförslag

Förslaget medför ändringar i 15 kap. 9 § och 26 kap. 19 a § skatteförfarandelagen.

8 Personuppgiftsbehandling

Regeringens bedömning: Den behandling av personuppgifter som förslaget om skattereduktion för arbetsresor ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som detta förslag ger upphov till hos Skatteverket.

Reseavdragskommitténs bedömning: I betänkandet finns ingen bedömning vad gäller personuppgiftsbehandling.

Promemorians bedömning överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Inga remissinstanser har haft synpunkter i denna del.

Skälen för regeringens bedömning: Skatteverket har i dag tillgång till alla skattskyldigas folkbokföringsadress, som i de flesta fall också är bostadsadressen som arbetsresan utgår ifrån. Skatteverket har vidare uppgift om arbetsgivarens postadress, men inte arbetsplatsens adress. Kommittén föreslår att en arbetsgivardeklaration för varje betalningsmottagare även ska innehålla uppgift om arbetsplatsens adress om betalningsmottagaren haft en arbetsplats. I de fall arbetsgivardeklaration

på individnivå inte lämnas ska kontrolluppgift lämnas och denna ska också innehålla uppgift om arbetsplatsens adress för betalningsmottagaren (se avsnitt 7.2).

I dag gäller förmånligare avdragsregler i de fall den skattskyldige, genom läkarintyg eller på annat sätt, kan visa att han eller hon på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning måste använda bil för sina arbetsresor. Som anges i avsnitt 5.3 ska skattskyldiga som till följd av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda bil för sina arbetsresor även fortsättningsvis omfattas av en förmånligare reglering och kunna få skattereduktion för skäliga kostnader för arbetsresor i stället för med en bestämd kilometersats. De ska inte heller omfattas av de avståndskrav som gäller för övriga skattskyldiga. För att vara berättigad till skattereduktion för skäliga bilkostnader ska den skattskyldige, liksom i dag, kunna visa upp ett läkarintyg eller på annat sätt visa att han eller hon på grund av sjukdomen eller funktionsnedsättningen måste använda bil för arbetsresorna.

Förslaget om att arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklaration och i förekommande fall kontrolluppgift medför att personuppgifter måste behandlas av arbetsgivaren och därefter av Skatteverket i beskattningsdatabasen. Förslaget ger således upphov till en sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), kallad EU:s dataskyddsförordning. Dataskyddsförordningen är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsländer. Förordningen utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU. För Skatteverkets personuppgiftsbehandling i beskattningsverksamheten finns lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet som innehåller bestämmelser som kompletterar dataskyddsförordningen. Förutom vid behandling av personuppgifter om enskilda personer gäller vissa bestämmelser i lagen även vid behandling av uppgifter om juridiska personer (se 1 kap. 1 § andra stycket).

Behandling hos enskilda (i detta fall hos arbetsgivare) av sådana uppgifter bedöms ha rättslig grund på det sätt som krävs enligt artikel 6 i EU:s dataskyddsförordning. Den rättsliga grunden för behandlingen hos arbetsgivarna i de aktuella fallen är i första hand att den är nödvändig för att fullgöra en rättslig förpliktelse på det sätt som anges i artikel 6.1 c i dataskyddsförordningen. Förpliktelsen i fråga innebär att arbetsgivare ska lägga till information om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationen. I de fall kontrolluppgift lämnas ska uppgift om arbetsplatsens adress lämnas i kontrolluppgiften. Kravet på rättslig grund är därmed uppfyllt. Grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i dataskyddsförordningen. Den rättsliga grunden framgår av skatteförfarandelagen (2011:1244) där även syftet med behandlingen framgår. De uppgifter som kommer att behandlas är inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Behandlingen hos arbetsgivarna är mot denna bakgrund förenlig med dataskyddsförordningen.

Den rättsliga grunden för behandlingen hos Skatteverket är i första hand att den är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning på det sätt som anges i artikel 6.1 e. Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning. Den rättsliga grunden är fastställd i förordningen (2017:154) med instruktion för Skatteverket, skatteförfarandelagen och inkomstskattelagen (1999:1229).

Av artikel 9.1 framgår bl.a. att behandling av personuppgifter som uppgifter om hälsa är en sådan behandling av känslig personuppgift som enligt huvudregeln är förbjuden. I artikel 9.2 f föreskrivs ett undantag från detta förbud om behandlingen är nödvändig för att fastställa, göra gällande eller försvara rättsliga anspråk eller som en del av domstolarnas dömande verksamhet. När det gäller förslaget att en arbetsgivardeklaration, eller kontrolluppgift i vissa fall, ska innehålla uppgift om arbetsplatsens adress är de uppgifter som kommer att behandlas som angetts ovan inte sådana känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Förslaget om att en skattskyldig som till följd av sjukdom eller funktionsnedsättning ska kunna visa upp ett läkarintyg eller på annat sätt visa att han eller hon på grund av sjukdomen eller funktionsnedsättningen måste använda bil innebär dock att Skatteverket måste behandla känsliga personuppgifter som avses i artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Behandlingen är i detta fall nödvändig för att fastställa, göra gällande eller försvara rättsliga anspråk (anspråket på skattereduktion) på det sätt som anges i artikel 9.2 f i EU:s dataskyddsförordning.

Den personuppgiftsbehandling som förslaget ger upphov till bedöms inte innebära ett sådant intrång i den personliga integriteten som går utöver vad som är nödvändigt för att upprätthålla Skatteverkets kontrollmöjligheter i syfte att minska möjligheterna till fel och fusk. Vad gäller frågan om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig bör det också beaktas att i de fall den skattskyldige inte vill ge in läkarintyg till Skatteverket kan han eller hon ansöka om skattereduktion enligt de generella reglerna om skattereduktion för arbetsresor. I sådant fall gäller bl.a. de avståndsgränser och den beräkning av skattereduktion som föreslås i avsnitt 4.3–4.5. Mot bakgrund av detta och att behandlingen av personuppgifter hos Skatteverket sker i syfte att fastställa en skattemässig förmån för den enskilde, dvs. skattereduktion för arbetsresor, får behandlingen anses proportionerlig. Behandlingen hos Skatteverket är mot denna bakgrund förenlig med EU:s dataskyddsförordning.

Av 1 kap. 4 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att uppgifter bl.a. får behandlas för att tillhandahålla information som behövs hos Skatteverket för fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter samt för revision och annan kontrollverksamhet. Av 1 kap. 7 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet följer att känsliga personuppgifter får behandlas endast om uppgifterna har lämnats i ett ärende eller är nödvändiga för behandlingen av det, eller om det särskilt anges i 2 kap. De känsliga uppgifter som kan komma att behandlas lämnas i ett beskattningsärende och är nödvändiga för handläggningen av ärendet. Av 2 kap. 2 § i lagen framgår vidare att i beskattningsdatabasen får uppgifter behandlas om

personer som omfattas av verksamhet enligt 1 kap. 4 § 1–9. I 2 kap. 3 § och i förordningen (2001:588) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet finns bestämmelser om vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. I 2 kap. 4 § samma lag anges därutöver att en handling som har kommit in i ett ärende får behandlas i beskattningsdatabasen och får innehålla sådana uppgifter som avses i 1 kap. 7 §. Den behandling av uppgifter som förslaget ger upphov till hos Skatteverket i beskattningsdatabasen är tillåten enligt de angivna bestämmelserna.

Sammanfattningsvis gör regeringen bedömningen att den personuppgiftsbehandling som förslaget ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga regleringen på personuppgiftsområdet är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som detta förslag ger upphov till hos Skatteverket. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering om denna behandling.

9 Sekretessfrågor

Regeringens bedömning: Adressuppgifter som omfattas av sekretess kan lämnas till Skatteverket genom att en uppgiftsskyldighet förs in i skatteförfarandelagen som får sekretessbrytande verkan enligt offentlighets- och sekretesslagen. I beskattningsverksamheten gäller sekretess för uppgift om enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden.

Reseavdragskommitténs och promemorians bedömning överensstämmer inte med regeringens bedömning. Varken Reseavdragskommittén eller promemorian behandlar denna fråga.

Remissinstanserna: *Malmö stad* anser att det inte finns möjlighet att tillhandahålla uppgifter om medarbetarens faktiska arbetsplats när denna har hemlig adress på grund av verksamhetens natur, t.ex. skyddade boenden för kvinnor. *Transportstyrelsen* anför att det inte av utredningen framgår hur adresser som är hemliga ska hanteras. *Arbetsgivarverket* anser att krav på att lämna individuella uppgifter om aktuell arbetsplats skulle kunna innebära ett säkerhetsproblem för vissa arbetsgivare.

Skälen för regeringens bedömning: Enligt förslaget i denna proposition ska arbetsgivare lämna uppgift om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklaration eller, i förekommande fall, kontrolluppgift (se avsnitt 7.2). *Arbetsgivarverket*, *Malmö stad* och *Transportstyrelsen* ställer sig frågande till hur adressuppgifter som är hemliga på grund av verksamhetens karaktär ska hanteras i det föreslagna systemet.

Även om det inte kan uteslutas att en arbetsplatsadress i vissa fall omfattas av sekretess får det enligt regeringens bedömning antas vara ovanligt att så är fallet. Sekretess hindrar dock inte att en uppgift lämnas till en annan myndighet, om uppgiftsskyldighet följer av lag eller förordning (10 kap. 28 § offentlighets- och sekretesslagen [2009:400], förkortad OSL). Bestämmelser om uppgiftsskyldighet föreslås enligt förslaget föras in i 15 kap. 9 § respektive 26 kap. 19 a § skatteförfarande-

lagen. En adressuppgift kan därmed ges in till Skatteverket trots att den omfattas av sekretess. För det fall en arbetsplatsadress omfattas av tystnadsplikt i en privat verksamhet bör motsvarande gälla, eftersom ett utlämnande som följer av lag i normalfallet är att anse som ett behörigt utlämnande.

En arbetsplatsadress som rapporteras in till Skatteverket i en arbetsgivardeklaration eller kontrolluppgift i enlighet med förslaget tillförs den skattskyldiges ärende. Enligt 27 kap. 1 § OSL gäller sekretess i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. En adressuppgift om en enskilds arbetsplats får anses vara en uppgift som kan hemlighållas med stöd av bestämmelsen. Sekretessen är absolut, vilket innebär att någon skadeprövning inte ska göras. När arbetsgivaren lämnar adressuppgiften till Skatteverket omfattas den därmed av absolut sekretess, vilket innebär att uppgiften inte får lämnas ut. Först om uppgiften förs in i ett beslut blir den offentlig. Det får förutsättas att Skatteverket, i de fall den skattskyldiges arbetsplatsadress är känslig, hanterar uppgiften varsamt och exempelvis inte återger den i beslutet. Skatteverket kan därvid överväga att det vid lämnandet av uppgiften ges möjlighet att indikera att adressen är känslig. Det kan därtill noteras att uppgift om arbetsställe redan lämnas i uppgifter på individnivå i arbetsgivardeklarationen i dag. Regeringen bedömer att ytterligare sekretessbestämmelser i detta hänseende därmed inte torde vara nödvändiga.

10 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Lagändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2023. Ändringarna tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Reseavdragskommitténs förslag överensstämmer inte med regeringens. Kommittén föreslog att ändringarna skulle träda i kraft den 1 januari 2021.

Remissinstanserna: *Transportstyrelsen* framhåller att systemleverantörer och arbetsgivare behöver tid för anpassning av it-system.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har kommenterat förslaget särskilt.

Skälen för regeringens förslag: Som redovisas i denna proposition finns det ett stort skattefel kopplat till dagens reseavdrag och enligt Skatteverkets beräkningar uppgick skattefelet till ca 2,4 miljarder kronor per år 2016–2018 (se avsnitt 11.2). Det är därför angeläget att reglerna träder i kraft så snart som möjligt.

Ändringarna bör träda i kraft vid ett kalenderårsskifte. Lagändringarna föreslås därför träda i kraft den 1 januari 2023. De nya bestämmelserna

bör tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

11 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Regelrådet finner att konsekvensutredningen i promemorian inte uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Regelrådet gör bedömningen att konsekvensutredningen brister sett till redovisningen av vilka kostnader förslaget förväntas innebära för de berörda företagen, hur förslaget bedöms påverka konkurrensförhållandena för berörda företag samt i redovisningen av om förslaget kräver någon särskild hänsyn till små företag. Regelrådet bedömer att konsekvensutredningen i övriga aspekter är godtagbar.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatteregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att analysera andra konsekvenser än de offentligfinansiella effekterna, kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

11.1 Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att skattelättnaden på ett bättre sätt ska gynna resor med låga utsläpp av växthusgaser och luftföroreningar, och samtidigt vara enklare än nuvarande system att tillämpa, administrera och kontrollera. Ett problem kopplat till nuvarande reseavdrag är dess betydande skattefel, dvs. skillnaden mellan de fastställda och de teoretiskt riktiga beloppen för skatter och avgifter. Skatteverket har sedan 2015 gjort slumpmässiga kontroller av privatpersoners deklarationer med syfte att bättre kunna mäta skattefelet och ett av de vanligaste felen avser reseavdrag. En anledning till det stora skattefelet är den bristande efterlevnaden av tidsvinstkravet som finns i det nuvarande avdragssystemet. Kravet innebär att en skattskyldig får avdrag för resor med bil endast om han eller hon regelmässigt gör en tidsvinst på minst två timmar per dag genom att använda egen bil i stället för allmänna transportmedel. Ett sådant krav föreslås inte införas i det nya systemet. I stället blir skattelättnaden densamma oberoende av vilket färdmedel som används för arbetsresan.

Huvudregeln vid inkomstbeskattningen är att alla utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Privata levnadskostnader får dock inte dras av. Från denna grundläggande princip har undantag gjorts för utgifter för arbetsresor i det nuvarande reseavdrags-

systemet. Avdragsrätten finns för att underlätta för skattskyldiga med höga utgifter för arbetsresor att kunna ta sig till arbetet, vilket är viktigt för en väl fungerande arbetsmarknad. Det är angeläget att även den nya skattereduktionen bidrar till regionförstoring och därigenom underlättar rörligheten på arbetsmarknaden.

Reseavdragskommittén har föreslagit att det ska införas en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för längre arbetsresor. I kapitel 17 i betänkandet redogörs för de alternativa lösningar som kommittén har undersökt. Kommittén har tagit fram två olika referensalternativ, varav det ena är att behålla nuvarande system med eventuella mindre förändringar och det andra att helt avskaffa skattelättnaden för arbetsresor. Kommittén har även analyserat alternativa utformningar av ett avståndsbaserat system, t.ex. att ha en lägre nedre avståndsgräns och att inte ha en övre avståndsgräns alls. Vidare har kommittén analyserat alternativa detaljer i det föreslagna systemet, som t.ex. ett högre tillägg vid bristfällig kollektivtrafik, andra kriterier vid bristfällig kollektivtrafik och en annan nivå på tidsvinstkravet.

I denna proposition föreslås i likhet med kommitténs förslag att det införs en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för arbetsresor. I stället för att främst omfatta skattskyldiga med långa arbetsresor bör dock skattelättnaden vara inriktad på arbetsresor i områden där det inte finns samma möjlighet till kollektivtrafik som i storstadsområden. Skattereduktionen föreslås därför vara regionalt differentierad, vilket innebär att villkoren för att kunna få en skattelättnad för arbetsresor knyts till var i landet den skattskyldige bor och arbetar. Utformningen av förslaget beskrivs ingående i avsnitt 5. I avsnittet anges även de överväganden som ligger till grund för utformningen. Frågan om det ska införas en glesbygdsdefinition har undersökts och avfärdats. Olika alternativ på indelning av områden som ska omfattas av en högre avståndsgräns har även analyserats, t.ex. att utgå från hela län som Stockholms, Västra Götalands och Skåne län eller klassificeringar av storstadsområden från SCB eller Tillväxtanalys. Olika avståndsgränser och kilometersatser har även övervägts. *Statens väg- och transportforskningsinstitut* (*VTI)* efterfrågar en jämförelse av förslaget med andra, alternativa, lösningar på skattelättnader för arbetsresor. Som beskrivs ovan har Reseavdragskommittén redogjort för alternativa lösningar. Vissa jämförelser med kommitténs förslag, som också kan ses som en alternativ lösning, görs också i konsekvensanalysen nedan.

Om förslaget inte genomförs kommer reseavdrag fortsatt kunna göras som i dag och de effekter som beskrivs nedan uteblir. Vidare bedöms det stora skattefel som föreligger i det nuvarande reseavdraget kvarstå.

Skatteverket bedömer att det finns behov av särskilda informationsinsatser till följd av att ett nytt system för skattelättnad för arbetsresor införs och redogör för kostnader för intern och extern information, se nedan. Något ytterligare behov av informationsinsatser bedöms inte föreligga.

Den föreslagna tidpunkten för ikraftträdandet är den 1 januari 2023 och är vald med hänsyn till att de nya reglerna bör träda i kraft så snart som möjligt. Det bedöms lämpligt att ändringarna träder i kraft i samband med ett årsskifte. Utöver dessa skäl bedöms ingen särskild hänsyn behöva tas vad gäller tidpunkten för ikraftträdandet.

11.2 Offentligfinansiella effekter

I propositionen föreslås att dagens avdrag för arbetsresor avskaffas och att en avståndsbaserad, färdmedelsneutral och regionalt differentierad skattereduktion för arbetsresor införs. Skattereduktion föreslås vara 50 öre per kilometer för den del av resan mellan bostaden och arbetsplatsen enkel väg som överstiger en nedre avståndsgräns på 15 kilometer och understiger en övre avståndsgräns på 80 kilometer. För skattskyldiga som både bor och arbetar i de uppräknade storstadskommunerna föreslås dock att en högre nedre avståndsgräns på 30 kilometer ska gälla. Skattereduktionen föreslås beräknas utifrån det faktiska antalet resdagar under beskattningsåret, dock lägst 30 och högst 210 dagar. För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik föreslås att skattereduktion ska kunna ges baserad på skäliga utgifter. Vidare föreslås att en skattereduktion ska kunna ges baserad på faktiska kostnader för väg-, bro- och färjeavgifter.

Beräkningsunderlag och antaganden

Offentligfinansiella effekter och antalet skattskyldiga som berörs av förslaget har beräknats baserat på uppgifter i SCB:s mikrosimuleringsmodell FASIT. I FASIT finns uppgifter över avståndet fågelvägen mellan den skattskyldiges bostadsadress enligt folkbokföringen och arbetsställets adress enligt den registerbaserade arbetsmarknadsstatistiken (RAMS). För att få ett avstånd som i genomsnitt motsvarar vägsträckan vid bilkörning har en uppräkningsfaktor på 1,26 använts (1,33 används i SOU 2019:36 och 1,2 används i Trafikanalys PM 2020:6). Dessa uppgifter har, tillsammans med uppgifter i FASIT över huruvida den skattskyldige antas arbeta hel- eller deltid, använts för att uppskatta storleken på skattereduktionen. I beräkningarna av den offentligfinansiella effekten antas antalet resdagar som omfattas av skattereduktionen vara i genomsnitt 200 per år vid heltidsarbete. Det maximala antalet resdagar per år som föreslås ligga till grund för skattereduktionen är 210 per person och år. Samtliga skattskyldiga kan dock inte antas ha det maximala antalet resdagar, varför ett något lägre antal resdagar i genomsnitt antas omfattas. Trafikanalys (PM 2020:6) beräknar det genomsnittliga antalet resdagar för samtliga förvärvsarbetande till 182 per år, baserat på uppgifter för åren 2011–2016 och sett till samtliga avståndsintervall. Vid avstånd till arbetet i intervallet 15 till 150 kilometer beräknas dock antalet resdagar i genomsnitt vara ungefär 220.

Skattereduktionen för arbetsresor för personer med sjukdom eller funktionsnedsättning som hindrar resa med kollektivtrafik antas omfatta 80 000 personer, se avsnitt 11.3. Dessa personer antas ha samma genomsnittliga avstånd och antal arbetsdagar som övriga personer med arbetsresor. De flesta av dessa personer antas ha skäliga utgifter motsvarande schablonbeloppet för bilresor i nuvarande reseavdrag och en mindre andel antas ha skäliga utgifter motsvarande dubbelt schablonbelopp.

Baserat på Reseavdragskommitténs betänkande bedöms några hundra personer omfattas av skattereduktionen för väg-, bro- och färjeavgifter, se

avsnitt 11.3. Skattereduktionen för dessa avgifter uppskattas uppgå till ca 4 miljoner kronor.

Beräkningarna har gjorts baserat på en framskrivning till 2023 års ekonomiska miljö enligt prognoser gjorda i augusti 2021. Beräkningarna för reseavdragen enligt gällande regler 2023 bygger på en framskrivning av de reseavdrag som gjordes för beskattningsåret 2019, då det vid framtagandet av propositionen var sista året med fastställda beskattningsuppgifter i FASIT. Eftersom beräkningen är baserad på fastställda reseavdrag och skatter innefattar den även effekten av skattefelet till följd av felaktiga reseavdrag.

Arbetsresandet kan bl.a. till följd av pandemin ändras över tid, t.ex. genom ökad digitalisering, vilket skulle kunna innebära att omfattningen både av reseavdragen enligt gällande regler och den föreslagna skattereduktionen blir lägre än beräknat. Beräkningarna är vidare behäftade med osäkerhet till följd av brister i adressuppgifterna både vad gäller bostad och arbetsställe, samt de antaganden som gjorts av antalet resdagar, avstånd och antalet personer som omfattas av skattereduktionen.

Nuvarande reseavdrag avskaffas och den föreslagna regionalt differentierade skattereduktionen införs

Att år 2023 avskaffa det nuvarande reseavdraget i inkomstslaget tjänst beräknas innebära att skatteintäkterna ökar med ca 5,40 miljarder kronor. Därutöver tillkommer en ökning av skatteintäkterna till följd av förslaget att reseavdraget i inkomstslaget näringsverksamhet avskaffas. Storleken på avdragen i inkomstslaget näringsverksamhet är mycket osäker till följd av att de inte särredovisas i deklarationen. I Reseavdragskommitténs betänkande uppskattas avskaffandet innebära att skatteintäkterna ökar med ca 100 miljoner kronor. Samma uppskattning här innebär att skatteintäkterna, till följd av avskaffandet av reseavdraget i inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet, totalt bedöms öka med ca 5,50 miljarder kronor 2023 (se tabell 11.1).

Den avståndsbaserade skattereduktionen för arbetsresor uppskattas innebära en skattelättnad på ca 5,40 miljarder kronor 2023. Utöver detta tillkommer den särskilda skattereduktionen för skäliga utgifter för personer som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning måste resa med egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik, samt skattereduktionen för faktiska kostnader för väg-, bro- och färjeavgifter. Storleken på underlaget för dessa skattereduktioner är mycket osäker. Den offentligfinansiella merkostnaden för skattereduktionerna bedöms uppgå till ca 100 miljoner kronor. Totalt beräknas den nya utformningen av skattelättnaden för arbetsresor därmed minska skatteintäkterna med 5,50 miljarder kronor 2023.

Sammantaget bedöms därmed reformen att avskaffa dagens reseavdrag och införa den föreslagna skattereduktionen bli offentligfinansiellt neutral, sett till hela den offentliga sektorn, dvs. staten, ålderspensionssystemet och kommunsektorn. De offentliga finanserna påverkas dock i olika delar, och i olika omfattning, av reformen. Eftersom det nuvarande reseavdraget minskar den beskattningsbara förvärvsinkomsten, påverkas både kommunal och statlig inkomstskatt av att avdraget avskaffas. Avskaffandet av reseavdraget beräknas öka de kommunala skatte-

intäkterna med 5,10 miljarder kronor och öka de statliga skatteintäkterna med 0,40 miljarder kronor 2023. Den föreslagna skattereduktionen påverkar däremot inte de kommunala skatteintäkterna, men minskar de statliga skatteintäkterna. Nettoeffekten av avskaffandet av reseavdraget och införandet av den föreslagna skattereduktionen består således i en ökning av de kommunala skatteintäkterna och en minskning av de statliga skatteintäkterna med motsvarande belopp. *Region Stockholm* påpekar att det inte framgår av promemorian om de ökade kommunala skatteintäkterna ska hanteras enligt finansieringsprincipen. Den kommunala finansieringsprincipen är inte tillämplig i den situation som är aktuell i propositionen.

Tabell 11.1 Offentligfinansiell effekt av förslaget om att avskaffa nuvarande avdrag för arbetsresor och införa en regionalt differentierad och avståndsbaserad skattereduktion

Miljarder kronor, fasta priser och baser

	Effekt från	Brutto-effekt	Periodiserad nettoeffekt			Varaktig effekt
		2023	2023	2024	2025	
Avskaffande av nuvarande reseavdrag	2023-01-01	5,50	5,50	5,50	5,50	5,50
Införande av avståndsbaserad skattereduktion	2023-01-01	-5,50	-5,50	-5,50	-5,50	-5,50
Summa		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**

Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Förslaget innebär att en ny skatteutgift uppstår som ersätter skatteutgiften för avdrag för arbetsresor under inkomst av tjänst liksom motsvarande under inkomst av näringsverksamhet.

Effekter på skattefelet

I promemorian Avdrag för resor till och från arbetet – En uppföljning av skattefelskontrollen har Skatteverket, baserat på slumpvisa kontroller för beskattningsåren 2014–2016, gjort en uppföljning av de skattefel som är förknippade med reseavdraget. I skattefelskontrollen föranledde 56 procent av reseavdragen en ändring, till övervägande del till nackdel för den skattskyldige. Sammantaget bedömer Skatteverket att skattefelet för reseavdraget uppgick till ca 1,8 miljarder kronor per år eller en tredjedel av reseavdragets skattemässiga värde, under de undersökta åren. De vanligaste felen och de som bidrar mest till det uppskattade skattefelet är att avdrag yrkas för bilresor trots att tidsvinstkravet för detta inte är uppfyllt, att yrkat avdrag inte kan styrkas samt att skattebetalaren inte svarar på Skatteverkets förfrågan. Skatteverket uppskattar i Skattefelsrapport 2021 att skattefelet för felaktiga avdrag för arbetsresor i inkomstslaget tjänst uppgick till ca 2,4 miljarder kronor per år under perioden 2016–2018. Detta motsvarar ca 44 procent av avdragens skattemässiga värde.

Att dagens reseavdrag ersätts med en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion enligt förslaget bedöms minska storleken på skattefelet. Dels föreslås att det inte längre ska finnas ett tidsvinstkrav kopplat till skattelättnaden. Dels kommer förslaget om att arbetsplatsens adress ska anges i arbetsgivardeklarationen kunna underlätta beräkningen av skattereduktionens storlek och öka möjligheten att upptäcka orimliga uppgifter. Att skattereduktionens storlek blir begränsad vad gäller övre avståndsgräns och antalet arbetsdagar bidrar också till att minska risken för enskilda, stora skattefel.

Skatteverket anser att förslaget innebär en fortsatt risk för skattefel. *Konjunkturinstitutet* anför att det finns en betydande risk att förslaget ökar skattefelet om distansarbete i framtiden blir mer vanligt förekommande, eftersom det inte finns något naturligt sätt att validera att en arbetsresa har gjorts. Enligt *Ekonomistyrningsverket (ESV)* innebär förslaget i förhållande till kommitténs förslag sannolikt en betydande minskning av skattefelet. Även om en viss risk för skattefel kommer kvarstå främst till följd av att felaktigt antal resdagar anges bedömer regeringen att skattefelet kommer att minska betydligt i förhållande till det skattefel som dagens reseavdrag ger upphov till. Som diskuteras i avsnitt 7.1 har också Skatteverket en omfattande möjlighet att kontrollera de uppgifter som lämnas i inkomstdeklarationer.

11.3 Effekter för enskilda

Förslagets konsekvenser för enskilda skattskyldiga beror bl.a. på avståndet mellan bostad och arbetsplats, vilka färdmedel som används, i vilken kommun de bor och arbetar samt antalet arbetsresor som görs per år. Förslagets konsekvenser för dem som har reseavdrag i dag beror även på den enskildes marginalskatt. Nuvarande reseavdrag innebär en större skattelättnad ju högre individens marginalskatt är. Detta beror på att avdrag gör att den skattskyldiges underlag för inkomstskatt minskar. Ett avdrag på 100 kronor innebär därmed en skattelättnad på 30 kronor för den med 30 procent i marginalskatt men 50 kronor för den med 50 procent i marginalskatt. Med den föreslagna skattereduktionen blir skattelättnaden oberoende av individens inkomst och marginalskatt. Detta innebär att individer med hög marginalskatt, i fler fall än individer med låg marginalskatt, förlorar på att reseavdraget ersätts med en skattereduktion (se även avsnitt 11.8).

För beskattningsåret 2019 gjorde ca 873 000 skattskyldiga reseavdrag i inkomstslaget tjänst. Det genomsnittliga avdragsbeloppet var ca 16 100 kronor och den genomsnittliga skattelättnaden ca 6 000 kronor per person. Den föreslagna skattereduktionen uppskattas 2023 omfatta ca 1 160 000 personer och i genomsnitt uppgå till ca 4 600 kronor per person och år. Ett större antal personer uppskattas därmed omfattas av de nya reglerna men med en i genomsnitt mindre skattelättnad jämfört med i dagens reseavdrag.

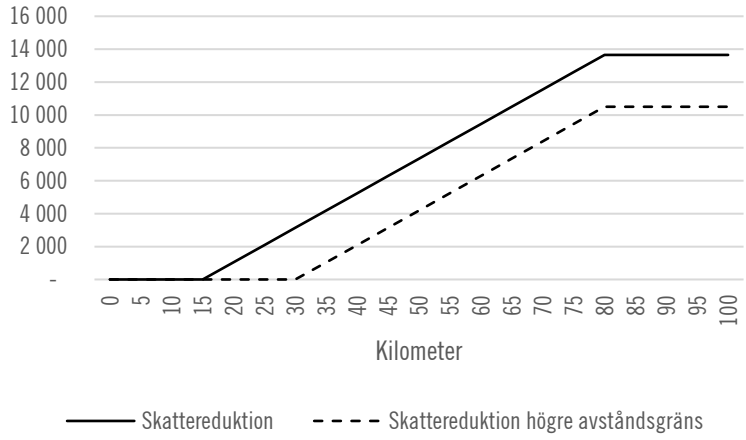
I figur 11.1 visas storleken på skattelättnaden med den föreslagna utformningen av skattereduktionen vid olika avstånd mellan bostad och arbetsplats för en person som gör två arbetsresor per dag under 210 dagar

per år. För personer som inte omfattas av den högre avståndsgränsen för arbetsresande i storstadsregioner är skattereduktionen noll upp till 15 kilometers avstånd (heldragen linje i figuren). Den övre avståndsgränsen på 80 kilometer innebär att avstånd över denna gräns inte har någon effekt på skattereduktionens storlek. Skattereduktionen är därmed begränsad till maximalt 13 650 kronor per person och år.

För arbetsresande som berörs av den högre avståndsgränsen (streckad linje i figuren) uppgår skattereduktionen till noll om avståndet understiger 30 kilometer. För individer vars reseavstånd överstiger den högre avståndsgränsen är skattereduktionen 3 150 kronor lägre än för individer i övriga landet med samma reseavstånd. Det betyder att högsta skattereduktion är 10 500 kronor per år för dem som berörs av den högre avståndsgränsen. Antalet personer som gör arbetsresor som överstiger 15 kilometer inom storstadsregionerna och därmed kan beröras av den högre avståndsgränsen som gäller vid resor i dessa regioner uppskattas vara ca 400 000.

Figur 11.1 Skattereduktion vid arbetsresor, avstånd 0–100 kilometer enkel väg

Kronor per år

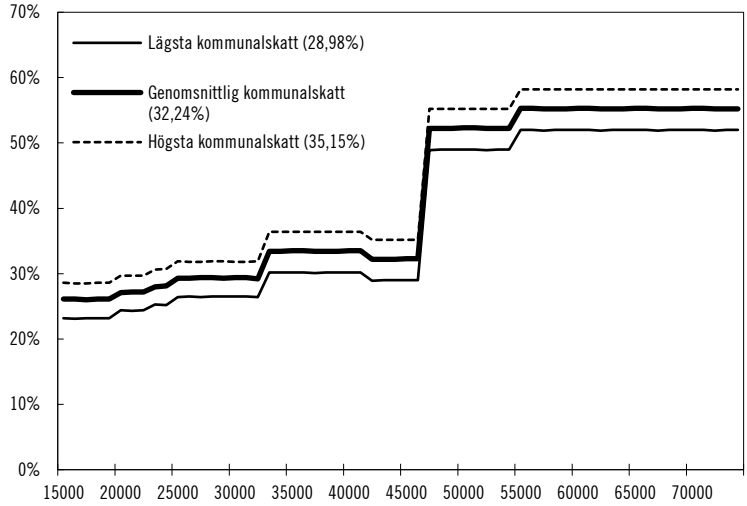


Anm.: Arbetsresande med 210 resdagar per år och två resor per resdag.

För att ge en övergripande bild av förslagets konsekvenser i förhållande till nuvarande regler, jämförs skattelättnaden av den föreslagna skattereduktionen med skattelättnaden som ges med nuvarande reseavdragsregler. Eftersom storleken på skattelättnaden med nuvarande regler påverkas av den enskildes marginalskatt, beskrivs nedan konsekvenserna för skattskyldiga med en lägre (32 procent) respektive en högre (52 procent) marginalskatt. Dessa marginalskatter representerar nivån vid genomsnittlig kommunalskatt och genomsnittlig månadslön, enligt SCB 36 100 kronor 2020, respektive en månadslön som ligger strax över brytpunkten för statlig inkomstskatt, ca 46 200 kronor 2022. Som framgår av figur 11.2 är marginalskatten lägre än 32 procent vid månadslöner upp till 33 000 kronor, även med den högsta kommunalskattesatsen 2022.

Figur 11.2 Marginalskatter vid olika månadslöner och olika kommunalskattesatser, 2022

Procent



Anm.: Marginalskatten är beräknad enligt gällande regler för 2022 vid en inkomstökning på 1 000 kronor per år för en person som endast har arbetsinkomster och inte har fyllt 65 år.
Källa: egna beräkningar.

Arbetsresande med egen bil

Enligt nuvarande regler gäller vissa krav för avdragsrätt för arbetsresor med egen bil. Det krävs att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen är minst fem kilometer och att den skattskyldige genom att använda egen bil i stället för allmänna transportmedel regelmässigt gör en tidsvinst på sammanlagt minst två timmar eller att allmänna transportmedel saknas. För arbetsresor med egen bil är avdragsbeloppet schablonmässigt fastställt till 1,85 kronor per kilometer. Det skattemässiga värdet av avdraget per kilometer är vid den lägre respektive den högre marginalskatten ca 59 respektive 96 öre. Endast kostnader för arbetsresor till den del som under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor får dras av.

Antalet personer som gör avdrag för arbetsresor med bil, liksom antalet resor och avstånd, är osäkert då färdmedel inte anges i inkomstdeklarationen. I Trafikanalys Resvaneundersökning är det ca 850 000 personer som uppger att de räknar med att göra avdrag för arbetsresor med bil. I Reseavdragskommitténs betänkande bedömdes att runt 90 procent av reseavdragen avser resor med bil, vilket skulle motsvara drygt 785 000 personer 2019.

För personer som gör avdrag för bilresor enligt nuvarande regler och har 210 resdagar per år innebär förslaget generellt en mindre skattelättnad oavsett avstånd. För personer som omfattas av den nedre avståndsgränsen på 15 kilometer samt har den lägre marginalskatten innebär förslaget att skattelättnaden för resor minskar med ca 800 kronor per år jämfört med i dag vid ett avstånd på 30 kilometer (se tabell 11.2). Vid ett avstånd på 70 kilometer minskar skattelättnaden med ca 2 300 kronor per år. För dem som berörs av den högre avståndsgränsen blir skattelättnaden ca

4 300 kronor lägre vid 40 kilometers avstånd jämfört med nuvarande regler.

De största skillnaderna i skatteeffekt mellan den föreslagna skattereduktionen och nuvarande reseavdrag uppstår för personer som gör avdrag för bilresor, har hög inkomst (och därmed hög marginalskatt) och långa reseavstånd. Den som har rätt till reseavdrag för bilresor och arbetspendlar 10 mil enkel väg med bil 210 dagar per år, kan göra avdrag på omkring 67 000 kronor med nuvarande regler. Med 52 procent i marginalskatt blir skattelättnaden nästan 35 000 kronor per år. Eftersom den föreslagna skattereduktionen blir högst 13 650 kronor per år minskar skattelättnaden för denna person med ca 21 000 kronor per år. Antalet personer som uppskattas få en sådan stor minskning av skattelättnaden är relativt begränsat. År 2019 uppskattas ca 26 000 personer ha gjort reseavdrag på minst 50 000 kronor. Av dessa hade ca 7 000 personer en sådan inkomstnivå att de betalade statlig inkomstskatt och därmed en högre marginalskatt.

Tabell 11.2 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 210 resdagar

Kronor per år

	Nuvarande regler		Förslag	
Avstånd (km)	Reseavdrag, marginalskatt 32%	Reseavdrag, marginalskatt 52%	Skatte-reduktion	Skattereduktion vid högre avståndsgräns
15	210	341	0	0
20	1 453	2 361	1 050	0
25	2 696	4 381	2 100	0
30	3 939	6 401	3 150	0
40	6 426	10 442	5 250	2 100
50	8 912	14 482	7 350	4 200
60	11 398	18 522	9 450	(6 300)
70	13 885	22 563	11 550	(8 400)
80	16 371	26 603	13 650	(10 500)
90	18 858	30 644	13 650	(10 500)
100	21 344	34 684	13 650	(10 500)

Anm.: två arbetsresor per resdag. Den föreslagna högre avståndsgränsen för storstadsregionerna bedöms påverka mycket få individer som har reseavstånd längre än 60 kilometer. Skattereduktionsbeloppen vid dessa avstånd anges därför inom parentes i tabellen.
Källa: egna beräkningar.

För personer som har 150 resdagar per år, omfattas av den ordinarie nedre avståndsgränsen och har den lägre marginalskatten innebär förslaget en något högre skattelättnad jämfört med i dag, upp till avstånd på knappt 50 kilometer (se tabell 11.3). För dem som berörs av den högre avståndsgränsen blir skattelättnaden däremot lägre jämfört med enligt nuvarande regler.

Tabell 11.3 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 150 resdagar

Kronor per år

	Nuvarande regler		Förslag	
Avstånd (km)	Reseavdrag, marginalskatt 32 %	Reseavdrag, marginalskatt 52%	Skattereduktion	Skattereduktion vid högre avståndsgräns
15	0	0	0	0
20	32	52	750	0
25	920	1 495	1 500	0
30	1 808	2 938	2 250	0
40	3 584	5 824	3 750	1 500
50	5 360	8 710	5 250	3 000
60	7 136	11 596	6 750	(4 500)
70	8 912	14 482	8 250	(6 000)
80	10 688	17 368	9 750	(7 500)
90	12 464	20 254	9 750	(7 500)
100	14 240	23 140	9 750	(7 500)

Anm.: två arbetsresor per resdag. Den föreslagna högre avståndsgränsen för storstadsregionerna bedöms påverka mycket få individer som har reseavstånd längre än 60 kilometer. Skattereduktionsbeloppen vid dessa avstånd anges därför inom parentes i tabellen.
Källa: egna beräkningar.

För personer som har 60 resdagar per år och omfattas av den ordinarie nedre avståndsgränsen samt har den lägre marginalskatten innebär förslaget en högre skattelättnad för resor jämfört med i dag, upp till avstånd på 100 kilometer. För dem som berörs av den högre avståndsgränsen blir skattelättnaden högre jämfört med enligt nuvarande regler på avstånd upp till knappt 90 kilometer.

Arbetsresande med kollektivtrafik

Enligt dagens regler ska skäliga utgifter för arbetsresor med kollektivtrafik dras av till den del som överstiger 11 000 kronor per år. Utgifterna ska beräknas med utgångpunkt i det billigaste biljettalternativet och den resulterande skattelättnaden beror på den skattskyldiges marginalskatt. Den föreslagna skattereduktionen kommer däremot att beräknas på samma sätt för kollektivtrafikresenärer som för bilister.

Antalet personer som gör avdrag för arbetsresor med kollektivtrafik uppskattas i betänkandet uppgå till ca 90 000, eller ca 10 procent av antalet reseavdrag. Enligt Trafikanalys (PM 2020:6) uppgår antalet personer som gör arbetsresor med kollektivtrafik överstigande 15 kilometer till ca 320 000. Även om en del av dessa personer reser i storstadsregioner och därmed omfattas av den högre avståndsgränsen bedöms antalet personer som reser kollektivt som kan få skattelättnad för sina arbetsresor öka med förslaget.

Biljettpriserna för kollektivtrafik skiljer sig åt både i olika delar av landet och beroende på vilket färdmedel som används, vilket innebär att även reseavdraget och den resulterande skattelättnaden enligt dagens regler gör

det. Av den sammanställning som gjordes i Reseavdragskommitténs betänkande (tabell 5 i bilaga 2) framgår att kostnaden för kollektivtrafik, för resor mellan 15 och 80 kilometer, typiskt sett uppgick till mellan 5 000 och 20 000 kronor per år. För längre resor kan exempelvis ett årskort för tågresor med SJ kosta från drygt 43 000 kronor. Inom de tre storstadsregionerna är kostnaden för ett årskort inom kollektivtrafiken ungefär 10 000 till 12 000 kronor.

Tabell 11.4 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, kollektivt resande, olika avstånd och årskostnader, 210 resdagar

Kronor per år

		Nuvarande regler		Förslag	
Avstånd (km)	Årskostnad	Reseavdrag, marginalskatt 32%	Reseavdrag, marginalskatt 52%	Skattereduktion	Skattereduktion vid högre avståndsgräns
20	5 000	0	0	1 050	0
20	15 000	1 280	2 080	1 050	0
30	10 000	0	0	3 150	0
30	20 000	2 880	4 680	3 150	0
50	10 000	0	0	7 350	4 200
50	20 000	2 880	4 680	7 350	4 200
70	10 000	0	0	11 550	(8 400)
70	25 000	4 480	7 280	11 550	(8 400)
80+	30 000	6 080	9 880	13 650	(10 500)
80+	40 000	9 280	15 080	13 650	(10 500)
80+	50 000	12 480	20 280	13 650	(10 500)

Anm.: två arbetsresor per resdag. Den föreslagna högre avståndsgränsen för storstadsregionerna bedöms påverka mycket få individer som har reseavstånd längre än 60 kilometer. Skattereduktionsbeloppen vid dessa avstånd anges därför inom parentes i tabellen.
Källa: egna beräkningar.

Av tabell 11.4 framgår att den föreslagna skattereduktionen i de flesta fall ger en större skattelättnad för kollektivtrafikresande jämfört med dagens reseavdrag. Undantaget är framför allt för personer som har förhållandevis höga kostnader och en högre marginalskatt.

I några fall kan den föreslagna skattereduktionen komma att överstiga biljettkostnaden för resorna. Sådan överkompensation kan uppstå för långa resor som dagligen görs med regional kollektivtrafik.

Trafikanalys anser att det noga bör övervägas om nivåerna på överkompensation av exempelvis elbil och viss kollektivtrafik är rimliga. Skattereduktionen för arbetsresor föreslås vara färdmedelsneutral, en avvägning måste således göras mellan risken för överkompensation för exempelvis kollektivtrafik i förhållande till minskad skattelättnad för bilresor. Med den föreslagna utformningen bedöms risken för överkompensation av kollektivtrafikresande vara förhållandevis begränsad.

Arbetsresande som samåker i bil

Vid samåkning flera personer med bil gäller enligt dagens regler att schablonavdraget för bil ska fördelas mellan de samåkande. Passageraren har avdragsrätt för sin kostnad, vilket reducerar bilförarens avdrag. Med en färdmedelsneutral skattereduktion får däremot både bilförare och passagerare rätt till den avståndsbaserade skattereduktionen.

I betänkandet bedöms att antalet skattskyldiga som samåker mellan bostad och arbetsplats i dag sannolikt är relativt begränsat. Trafikanalys (PM 2020:6) uppskattar att samåkning sker vid ungefär var nionde bilresa och är vanligare vid längre resor jämfört med kortare.

Förslaget leder till en större skattelättnad, jämfört med dagens regler, för två samåkande bilister som inte omfattas av den högre avståndsgränsen upp till avstånd på knappt 140 kilometer vid den lägre marginalskatten och 210 resdagar (vid den högre marginalskatten, allt annat lika, upp till avstånd på 95 kilometer). Detta är ett resultat av att skattelättnaden för samtliga skattskyldiga ges baserat på avståndet mellan respektive skattskyldiges bostad och arbetsplats, i stället för den faktiska utgiften för resan.

Att den sammanlagda skattereduktionen skulle överstiga de faktiska utgifterna för resorna vid samåkning bedöms ske i mycket begränsad omfattning både vad gäller antal skattskyldiga som berörs och belopp.

Arbetsresande med förmånsbil

Enligt nuvarande regler ges reseavdrag för resor med förmånsbil med ett schablonbelopp på 65 öre per kilometer för dieseldrivna fordon och 95 öre per kilometer för fordon som drivs med andra drivmedel (bensin, el, fordonsgas, etanol etc.), under förutsättning att den skattskyldige uppfyller de krav som finns för att få göra bilavdrag. Avdraget vid resor med förmånsbil beräknas alltså med ett lägre schablonbelopp än det som används för resor med egen bil, vilket motiveras av att kostnaden för sådana resor i praktiken begränsas till det förbrukade bränslet. Det skattemässiga värdet av avdraget per kilometer är vid låg och hög marginalskatt ca 21 respektive 34 öre för dieseldrivna fordon och ca 30 respektive 49 öre för fordon med andra drivmedel. Antalet skattskyldiga med förmånsbil 2019 var drygt 290 000, varav ca 40 000 gjorde reseavdrag i inkomstslaget tjänst. Det är dock okänt om avdragen avser resor med förmånsbil eller annat färdmedel.

Den föreslagna skattereduktionen är oberoende av vilket färdmedel som används för resorna. Det innebär att skattskyldiga som använder förmånsbil får samma skattereduktion som de som använder egen bil, dvs. 50 öre per kilometer för avstånd enkel väg som överstiger 15 respektive 30 kilometer och upp till och med 80 kilometer. Förslaget innebär därmed att skattskyldiga som använder förmånsbil för sina arbetsresor i de flesta fall får en större skattelättnad jämfört med dagens regler. Av tabell 11.5 framgår att skattesänkningen blir större vid innehav av dieseldriven förmånsbil jämfört med bilar som drivs av övriga drivmedel, eftersom schablonbeloppet med nuvarande regler är lägre för diesel än för övriga drivmedel. I ovanliga fall kan skattelättnaden med förslaget öka med ca 10 000 kronor per år för innehavare av dieseldriven förmånsbil. Det gäller förmånstagare med låg marginalskatt (32 procent) och med reseavstånd på

omkring 80 kilometer, enkel väg. Förmånsbilister med elbil påverkas på samma sätt som förmånsbilister med bensinbil. Den föreslagna skattereduktionen kan innebära en viss överkompensation för förmånsbilister med elbil, eftersom kostnaden för förbrukad el kan antas uppgå till mellan 2 och 4 kronor per mil vid laddning i hemmet.

Tabell 11.5 Skattelättnad vid arbetsresor med förmånsbil med föreslagen skattereduktion och dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 210 resdagar

Kronor per person och år

	Nuvarande regler				Förslag	
Avstånd (km)	Reseavdrag, bensinbil marginalskatt 32%	Reseavdrag, dieselbil marginalskatt 32%	Reseavdrag, bensinbil marginalskatt 52%	Reseavdrag, dieselbil marginalskatt 52%	Skattereduktion	Skattereduktion vid högre avståndsgräns
15	0	0	0	0	0	0
20	0	0	0	0	1 050	0
25	0	0	0	0	2 100	0
30	310	0	504	0	3 150	0
40	1 587	0	2 579	0	5 250	2 100
50	2 864	848	4 654	1 378	7 350	4 200
60	4 141	1 722	6 729	2 798	9 450	(6 300)
70	5 418	2 595	8 804	4 217	11 550	(8 400)
80	6 694	3 469	10 878	5 637	13 650	(10 500)
90	7 971	4 342	12 953	7 056	13 650	(10 500)
100	9 248	5 216	15 028	8 476	13 650	(10 500)

Anm.: två arbetsresor per resdag. Den föreslagna högre avståndsgränsen för storstadsregionerna bedöms påverka mycket få individer som har reseavstånd längre än 60 kilometer. Skattereduktionsbeloppen vid dessa avstånd anges därför inom parentes i tabellen.
Källa: egna beräkningar.

Arbetsresande med funktionsnedsättning eller sjukdom

Dagens regler medger avdrag för bilkostnader, utan krav på avstånd eller tidsvinst, för skattskyldiga som på grund av hög ålder, sjukdom eller funktionsnedsättning måste använda egen bil eller förmånsbil för resor mellan bostad och arbetsplats. Avdrag får också göras för vissa icke-avståndsberoende kostnader, såsom parkering vid arbetsplatsen. Avdrag kan göras för skäliga utgifter som överstiger beloppsgränsen 11 000 kronor. Enligt Skatteverkets allmänna råd bör avdraget inte överstiga det dubbla schablonavdraget.

Förslaget innebär att skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik kan ges skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor. Skattereduktionen föreslås i denna del uppgå till 30 procent av underlaget som överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret. Liksom i dagens regelverk föreslås att eventuella bidrag som t.ex. bilstöd och merkostnadsersättning till personer med funktionsnedsättning ska beaktas

vid beräkningen av bilkostnaderna. I bilkostnaderna får även kostnader för parkering vid arbetsplatsen räknas med. De kostnader som kan inkluderas i underlaget för skattereduktionen bedöms därmed motsvara de kostnader som man kan göra avdrag för enligt nuvarande regler. Det betyder att skattelättnaden av förslaget blir ungefär densamma som med nuvarande regler för personer med en marginalskatt på omkring 30 procent.

För personer med en marginalskatt understigande 30 procent blir skattelättnaden högre än med nuvarande regler. Som framgår av figur 11.2 är marginalskatten ca 30 procent eller lägre vid månadslöner på upp till ca 33 000 kronor. För personer med en marginalskatt över 30 procent blir dock skattelättnaden lägre än med nuvarande regler (se tabell 11.6). I många fall, särskilt i storstadsregioner, kommer det att vara mer förmånligt för personer med funktionsnedsättning och sjukdom att begära skattereduktion för skäliga utgifter än att begära skattereduktion enligt huvudregeln.

Antalet personer som kan komma att omfattas av skattereduktionen i denna del är osäkert. Enligt Trafikanalys (PM 2020:5) är antalet förvärvsarbetande med rörelsenedsättning eller allergi som har längre än en mil till arbetet ca 110 000. Av dessa beräknas ca 50 000 göra avdrag för arbetsresor med bil. I Reseavdragskommitténs betänkande uppskattades, baserat på Skatteverkets skattefelskontroller, att antalet skattskyldiga som åberopade sjukdom, ålder eller funktionsnedsättning vid avdrag för arbetsresor var ca 8 000 (se Skatteverket 2019, Avdrag för resor till och från arbetet – En uppföljning av skattefelskontrollen). Osäkerheten bedömdes dock vara mycket stor om hur många de är och hur stora avdrag de gör. Skillnaden i antalet berörda personer mellan kommitténs bedömning och Trafikanalys uppgifter kan bero på att det stora flertalet personer med funktionsnedsättning gör reseavdrag för bilresor enligt ordinarie regler. *DHR* anser att den föreslagna nya skattereduktionen för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik kommer att bli mycket krångligare att ansöka om än dagens regler för skatteavdrag som i stora drag är avståndsbaserat. Regeringen bedömer att det kommer vara likande uppgifter som behöver beräknas och lämnas i deklarationen som i dagens system, förslaget bör därmed inte innebära att systemet blir krångligare för målgruppen.

DHR anser vidare att det är en stor brist att det inte gjorts någon analys över vilka effekter förslaget får för sysselsättningen för just personer med funktionsnedsättning jämfört med dagens regler om skatteavdrag. Med den föreslagna utformningen kommer merparten av målgruppen att kunna få en liknande skattelättnad som med dagens system. Undantaget är främst personer som har en hög marginalskatt. Sysselsättningen för personer med funktionsnedsättning bedöms därför inte påverkas i någon nämnvärd utsträckning.

Att ålder, till skillnad från i nuvarande system, inte föreslås vara en grund för att kunna få skattereduktion baserad på faktiska utgifter bedöms inte få några betydande effekter för enskilda, eftersom enbart en viss ålder inte utgör skäl för avdrag med de verkliga kostnaderna i nuvarande system. Det krävs att den höga åldern medför att personen är tvungen att använda egen bil. I praktiken är det därför ofta någon sjukdom eller nedsatt rörlighet som medför att avdrag kan medges.

Tabell 11.6 Skattelättnad vid arbetsresor för personer med funktionsnedsättning som hinder för resa med kollektivtrafik med föreslagen skattereduktion och dagens reseavdrag, olika kostnader

Kronor per år

	Nuvarande regler		Förslag
Årskostnad	**Reseavdrag, marginalskatt 32 procent**	**Reseavdrag, marginalskatt 52 procent**	**Skattereduktion 30 procent**
10 000	0	0	0 -
20 000	2 880	4 680	2 700
30 000	6 080	9 880	5 700
40 000	9 280	15 080	8 700
50 000	12 480	20 280	11 700
60 000	15 680	25 480	14 700
70 000	18 880	30 680	17 700
80 000	22 080	35 880	20 700
90 000	25 280	41 080	23 700
100 000	28 480	46 280	26 700

Källa: egna beräkningar.

Arbetsresande med andra färdmedel

Enligt dagens regler kan skattskyldiga även göra reseavdrag för cykel, moped och motorcykel. Avdrag för cykel får göras med 350 kronor per år. Avdrag för moped får göras med 45 öre per kilometer och för motorcykel eller mopedbil med 90 öre per kilometer. Eftersom det finns en beloppsgräns för reseavdrag på 11 000 kronor kan sådana avdrag i praktiken oftast bara bli aktuella i kombination med avdrag för resor med andra färdmedel som medför större utgifter, t.ex. kollektivtrafik.

Förslaget innebär att även resor med cykel, moped och motorcykel omfattas av den avståndsbaserade och färdmedelsneutrala skattereduktionen. Antalet resor som överstiger 15 kilometer som görs med cykel är dock litet (se Trafikanalys PM 2020:6). Även antalet resor med moped och motorcykel kan antas vara litet vid dessa avstånd. För de personer som inte omfattas av den högre avståndsgränsen som gör resor med dessa färdmedel på avstånd som överstiger 15 kilometer kommer dock skattelättnaden att öka. Skattereduktionen kan också innebära överkompensation i förhållande till kostnaderna vid resor med cykel och moped.

Den som reser med egen båt kan enligt dagens regler göra reseavdrag för faktisk kostnad för drivmedel och båtplats om tidsvinsten jämfört med resa med kollektivtrafik uppgår till minst två timmar per dag. Förslaget innebär att även arbetsresor med egen båt omfattas av den avståndsbaserade och färdmedelsneutrala skattereduktionen. Det är okänt hur många som i dag gör reseavdrag för resor med egen båt men det är sannolikt ett begränsat antal. För personer som gör avdrag för resor med egen båt innebär förslaget troligtvis en minskad skattelättnad.

Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag

Dagens avdragsregler för arbetsresor tillämpas både för fysiska personers arbetsresor hänförliga till inkomstslaget tjänst och arbetsresor hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet (16 kap. 28 § IL). Reglerna om avdragsrätt i inkomstslaget näringsverksamhet är tillämpliga främst för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag. I propositionen föreslås att även arbetsresor från bostad till arbetsplats hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet ska omfattas av skattereduktionen för arbetsresor och att avdraget för dessa arbetsresor avskaffas.

Dagens avdrag för arbetsresor behandlas skattemässigt som en kostnad i näringsverksamheten. Avskaffandet av avdraget för arbetsresor i näringsverksamhet medför därmed att det skattepliktiga resultatet i verksamheten ökar. Detta påverkar underlaget för egenavgifter, inkomstskatt och beräkningen av pensionsgrundande och sjukpenninggrundande inkomst. I förhållande till de konsekvenser som beskrivs för enskilda i övrigt tillkommer därmed andra konsekvenser för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag av att dagens reseavdrag avskaffas och ersätts med en skattereduktion. För aktiva näringsidkare som betalar full egenavgift på 28,97 procent av underlaget redovisas effekterna av avskaffat avdrag för arbetsresor och införd skattereduktion på inkomstskatt och egenavgifter i tabell 11.7. Den föreslagna skattereduktionen innebär generellt en mindre skattelättnad jämfört med dagens regler. En andel av de ökade egenavgifterna motsvaras dock av ökade förmåner när den pensionsgrundande och sjukpenninggrundande inkomsten ökar.

En förutsättning för att ta del av skattereduktionen är att det finns kommunal inkomstskatt att reducera under det beskattningsår som resorna har gjorts. Detta är en skillnad mot dagens avdrag där ett eventuellt underskott kan dras av mot framtida överskott. Det finns inga tillgängliga uppgifter över reseavdrag som görs i inkomstslaget näringsverksamhet, eftersom reseavdragen redovisas tillsammans med andra avdrag i inkomstdeklarationen. Det är därför osäkert i vilken omfattning reseavdrag görs i detta inkomstslag och i vilken omfattning de görs i näringsverksamhet med underskott. Antalet som gör reseavdrag enligt nuvarande regler i näringsverksamhet med underskott bedöms dock vara litet.

Tabell 11.7 Skattelättnad för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag med föreslagen skattereduktion och skatte- och avgiftslättnad med dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, bilresor, 210 resdagar

Kronor per år

	Nuvarande regler		Förslag	
Avstånd	Reseavdrag, marginalskatt 32%	Reseavdrag, marginalskatt 52%	Skattereduktion	Skattereduktion vid högre avståndsgräns
15	310	411	0	0
20	2 146	2 850	1 050	0
25	3 983	5 289	2 100	0
30	5 819	7 728	3 150	0
40	9 493	12 607	5 250	2 100
50	13 166	17 485	7 350	4 200
60	16 839	22 363	9 450	(6 300)
70	20 512	27 241	11 550	(8 400)
80	24 186	32 119	13 650	(10 500)
90	27 859	36 997	13 650	(10 500)
100	31 532	41 876	13 650	(10 500)

Anm.: två arbetsresor per resdag. I beräkningen av skattelättnaden med nuvarande regler ingår inkomstskatt och egenavgift, hänsyn har tagits till att egenavgiften är avdragsgill i beräkningen av det resultat som ligger till grund för inkomstskatten. Full egenavgift på 28,97 procent har antagits. Näringsidkare som fyllt 65 år vid beskattningsårets ingång betalar inte full egenavgift, utan endast ålderspensionsavgift på 10,21 procent. Näringsidkare som är födda 1937 eller tidigare betalar inga egenavgifter. För underlag mellan 40 000 och 200 000 kronor finns också en generell nedsättning som innebär att egenavgifterna reduceras till 21,83 procent. Enskilda näringsidkare med driftsställe i vissa delar av Sverige kan också omfattas av en regional nedsättning av egenavgifterna. Den föreslagna högre avståndsgränsen för storstadsregionerna bedöms påverka mycket få individer som har reseavstånd längre än 60 kilometer. Skattereduktionsbeloppen vid dessa avstånd anges därför inom parentes i tabellen.
Källa: egna beräkningar.

I Reseavdragskommitténs betänkande bedöms att ca 20 000 enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag gör reseavdrag i inkomstslaget näringsverksamhet till ett totalt avdragsbelopp på ca 320 miljoner kronor. *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)* och *Näringslivets skattedelegation* (*NSD)* påpekar att antalet berörda näringsidkare inte är utrett eller analyserat. *Småföretagarnas Riksförbund* menar att siffrorna som nämns i promemorian förefaller underskattade. Avdragen för arbetsresor i enskild näringsverksamhet och för delägare i handelsbolag görs i samma rutor i deklarationen som exempelvis avdrag för resor med egen bil i tjänsten och lokal i egen bostad. I Reseavdragskommitténs betänkande anges att ca 117 000 skattskyldiga gjort avdrag i de aktuella rutorna för beskattningsåret 2017. Endast ca 20 000 enskilda näringsidkare hade dock en inkomst av aktiv näringsverksamhet på minst 30 000 kronor och hade ett uppskattat avstånd mellan bostad och arbetsplats som kan innebära att schablonkostnaden för arbetsresor med bil överstiger 11 000 kronor vid dagliga resor. Som också diskuteras av Reseavdragskommittén är uppskattningen av antalet berörda och storleken på avdragsbeloppen förenade med stor osäkerhet men uppskattningen

förefaller mot bakgrund av de i betänkandet redovisade uppgifterna inte som orimliga.

Trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgifter

Enligt dagens regler ges avdrag för utgifter för trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgifter i samband med arbetsresor till den del som utgifterna tillsammans med utgifterna för arbetsresor överstiger 11 000 kronor. Det skattemässiga värdet av avdrag för utgifter för trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgifter beror därmed på den skattskyldiges marginalskatt. Förslaget i propositionen innebär att avdraget för trängselskatt och väg-, bro- och färjeavgifter avskaffas. Ingen skattereduktion föreslås ges för utgifter för trängselskatt. Skattereduktion föreslås dock ges för 30 procent av summan av utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter, till den del som beloppet överstiger 8 000 kronor under beskattningsåret.

Förslaget att ingen skattereduktion ska ges för trängselavgift innebär en minskad skattelättnad, dvs. en skattehöjning, för de skattskyldiga som gör avdrag för utgifter för trängselskatt enligt dagens regler. Skattehöjningens storlek uppgår som mest till det skattemässiga värdet av avdraget och varierar därmed med den skattskyldiges marginalskatt. För skattskyldiga med två beskattade passager i Stockholms innerstad till och från arbetet under vardagar kan trängselavgiften uppgå till 18 900 kronor per år (vid högsta trängselavgift på 45 kronor och 210 resdagar). Förslaget kan därmed ge en skattehöjning för trängselavgifterna på ca 6 000 till 9 800 kronor per år beroende på marginalskatt, givet att kostnaderna för arbetsresor i övrigt överstiger 11 000 kronor. I Göteborg uppgår trängselavgifternas högsta belopp till knappt hälften av det för Stockholm. Det är okänt hur många skattskyldiga som berörs. Trängselskatt finns dock bara i Stockholm och Göteborg, där tidsvinsten av att resa med bil också kan antas vara begränsad.

Förslagen leder även till att antalet skattskyldiga som kan få skattelättnad för bro- och färjeavgifter minskar. Det finns inga vägavgifter i Sverige i dag. De flesta bro- och färjeavgifterna uppgår i dag till ca 1 500–5 000 kronor per år. Avdrag för sådana utgifter ger enligt dagens regler en skattelättnad vid låg respektive hög marginalskatt på ca 500–1 600 kronor respektive 780–2 500 kronor, givet att kostnaderna för arbetsresor i övrigt överstiger 11 000 kronor. Förslaget leder i dessa fall till en skattehöjning motsvarande hela skattelättnaden som resulterar med dagens regler, eftersom utgifterna inte överstiger 8 000 kronor. Det är okänt hur många skattskyldiga som berörs.

Skattskyldiga som gör arbetsresor över Öresund, antingen via Öresundsbron eller med färjeförbindelsen Helsingborg–Helsingör har typiskt sett högre utgifter som överstiger 8 000 kronor per år. För skattskyldiga som gör två passager per dag under 210 dagar per år kan årskostnaden med de mest förmånliga rabatterna uppskattas till ca 50 000 kronor i båda fallen. Om det antas att kostnaderna för arbetsresor i övrigt överstiger 11 000 kronor är den resulterande skattelättnaden av ett avdrag av den storleken enligt dagens regler 16 000 kronor respektive 26 000 kronor vid låg respektive hög marginalskatt. Enligt förslaget uppgår skattereduktionen i stället till 12 600 kronor, dvs. 30 procent av den del av beloppet som överstiger 8 000 kronor. Förslagen leder därmed som mest till en

skattehöjning vid låg respektive hög marginalskatt på ca 3 400 kronor respektive 13 400 kronor per år. I betänkandet uppskattas att det dagliga antalet pendlare över Öresund på Öresundsbron och via färjeförbindelsen Helsingör–Helsingborg är drygt 15 000. Cirka 10 procent av dessa uppskattas arbeta och betala skatt i Sverige och därmed beröras av förslaget. Antalet skattskyldiga som berörs begränsas också av att skattelättnad för bro- och färjeavgifter, enligt dagens regler, endast ges om den skattskyldige uppfyller ett tidsvinstkrav och att en stor del av dessa skattskyldiga väljer att beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, förkortad SINK. Skattskyldiga som beskattas enligt SINK kan inte kan yrka reseavdrag eller få skattereduktion för arbetsresor.

Resor under utbildning och inställelseresor

Enligt dagens regler hanteras avdrag för utgifter för resor mellan bostad och platsen för utbildningen eller åtgärden i samband med skattefri förmån av sådan utbildning eller annan åtgärd på samma sätt som avdraget för arbetsresor, dvs. avdrag för utgifter för sådana resor ges för skäliga utgifter till den del beloppet överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret. Förslaget innebär att avdragsrätten för sådana resor avskaffas. Resorna ska i stället omfattas av den avståndsbaserade och färdmedelsneutrala skattereduktionen för arbetsresor. Resor under utbildning m.m. hanteras därmed även fortsättningsvis på samma sätt som arbetsresor. Förslagen får samma konsekvenser som för skattskyldiga som gör avdrag för arbetsresor. Det är okänt i vilken omfattning avdrag görs för utbildningsresor i dag, men sannolikt är antalet begränsat. Införandet av en skattereduktion innebär att skattelättnaden blir avhängig av att det finns en skatt att reducera. En outnyttjad skattereduktion kan inte sparas till nästa beskattningsår. Vid motsvarande situation gäller i dagens reseavdragssystem att ett reseavdrag som inte kan utnyttjas (underskottet) ska dras av som kostnad det följande beskattningsåret. Detta bedöms i praktiken förekomma mycket sällan, men kan möjligen vara vanligare i inkomst av näringsverksamhet. Enligt Skatteverket är det ca 250 skattskyldiga per år som gör reseavdrag och deklarerar underskott i tjänst.

Även skattskyldiga som gör avdrag för utgifter för inställelseresor och utgifter för vissa resor i samband med utbildning eller annan åtgärd berörs av förslagen. Skattskyldiga som gör avdrag för inställelseresor får, till följd av förslaget att sänka beloppsgränsen för avdraget från 11 000 kronor till 5 000 kronor, en skattesänkning om ca 1 600 kronor respektive 3 100 kronor vid låg respektive hög marginalskatt. Det finns enligt Skatteverket ingen information om i vilken omfattning det i dag görs avdrag för inställelseresor.

Effekter på behovsprövade stöd

Försäkringskassan påpekar att en övergång från skatteavdrag till skattereduktion kommer att påverka den inkomst som ligger till grund för vissa förmåner, som t.ex. bostadsbidrag, bostadstillägg och bilstöd. De utbetalade förmånerna kan minska till följd av det avskaffade reseavdraget eftersom inkomsten som bidragen utgår från blir högre då inget avdrag för

resekostnader görs. Detta även om den ekonomiska situationen, nettoinkomsten, är densamma då reseavdraget ersätts med en skattereduktion. Övergången kan också innebära högre betalningsbelopp för bidragsskyldiga för underhållsstöd eftersom den inkomst som betalningsbeloppet utgår från med nuvarande regler är inkomst efter reseavdrag. Personer med reseavdrag har i de flesta fall sådana arbetsinkomster att de inte är berättigade till behovsprövade stöd. Baserat på uppgifter i FASIT bedöms dock ca 12 000 hushåll få ett lägre bostadsbidrag till följd av förslaget om avskaffat reseavdrag. Den genomsnittliga minskningen av bostadsbidraget för berörda uppgår till ca 150 kronor per månad. Bland bidragsskyldiga för underhållsstöd är det drygt 2 000 personer som i snitt skulle få betala 130 kronor mer i månaden. Det är färre än 1 000 personer som har bostadstillägg, sjukersättning och reseavdrag.

11.4 Effekter för företagen

Kompetensförsörjning

Effekter på företagens kompetensförsörjning och därigenom konkurrensförhållanden kan uppstå till följd av förslaget. Reseavdragskommitténs bedömning är att förslaget har en begränsad påverkan på rörligheten och därmed även kompetensförsörjningen hos företagen, även i gles- och landsbygd. Trafikanalys delar också kommitténs bedömning om att förslaget får små effekter på regionförstoring och kompetensförsörjning. Förslaget i propositionen skiljer sig dock från kommitténs förslag. Den nedre avståndsgränsen är lägre än i kommitténs förslag utanför storstadsområden och motsvarar kommitténs förslag i storstadsområden. Samtidigt föreslås inget extra tillägg vid bristfällig kollektivtrafik.

Förslaget påverkar framför allt de ekonomiska villkoren för de mer långväga resorna med bil (se tabell 11.2 och tabell 11.3). Till följd av minskade skattelättnader för långväga bilpendling kan förslaget innebära något minskad tillgång till specialiserad arbetskraft och påverka kompetensförsörjningen hos vissa företag, sannolikt främst i områden med sämre tillgång till kollektivtrafik. I övrigt bedöms förslaget ha en begränsad påverkan på rörligheten och därmed även kompetensförsörjningen hos företagen.

Trafikanalys påpekar (i rapport 2020:8) att många arbetsresor görs i intervallet 15–30 kilometer, särskilt bland boende i gles- och landsbygd. Trafikanalys menar att det sannolikt skulle påverka möjligheten till regionförstoring och kompetensförsörjning mer negativt att inte ge någon skattelättnad i detta intervall jämfört med den positiva effekt ökad skattereduktion kan ge för de färre personer som reser på längre avstånd (30–80 kilometer).

Regelrådet bedömer att det är möjligt att kostnaderna som följer av förslaget är små men för att delaspekten skulle anses tillräckligt redovisad hade åtminstone en ungefärlig kvantifiering eller en något mer utförlig kvalitativ uppskattning krävts. Regelrådet finner redovisningen av förslagets påverkan på berörda företags andra kostnader och konkurrensförhållanden bristfällig. Effekterna på företagens kostnader som uppstår

till följd av förslagets eventuella effekter på kompetensförsörjningen är inte möjliga att med någon säkerhet beräkna. Som diskuteras ovan och i avsnitt 11.7 kan arbetskraftens geografiska rörlighet minska något i områden med sämre tillgång till kollektivtrafik. I dessa områden kan dock andra konkurrensfördelar finnas som exempelvis låga markkostnader eller lokalhyror. I områden med större tillgång till kollektivtrafik kan däremot arbetskraftens rörlighet öka till följd av förslaget.

Administrativ börda

Företagens administrativa börda kan i viss mån öka till följd av förslaget, så till vida att arbetsgivare ska lämna uppgifter om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationens individuppgift, eller i vissa fall kontrolluppgift.

Regelrådet efterfrågar en kostnadsuppskattning av den ökade administrativa bördan för företagen. Reseavdragskommittén bedömde i sitt betänkande att sådana uppgifter för de flesta arbetsgivare kan lämnas utan betydande merarbete. I denna proposition föreslås inte någon förändring av förslaget jämfört med kommitténs betänkande. Någon avvikande bedömning av förslagets effekter på företagens administrativa börda görs heller inte. Skatteverket har i dag uppgift om arbetsgivarens postadress, men inte arbetsplatsens adress. Arbetsgivare som stadigvarande bedriver sin verksamhet i flera lokaler (arbetsställen) ska dock enligt nuvarande regler ange den anställdes arbetsställenummer månatligen på individnivå i arbetsgivardeklarationen. Detsamma gäller i de fall en kontrolluppgift ska lämnas i stället. Eftersom varje anställd redan i dag är kopplad till ett arbetsställenummer, behöver arbetsgivaren med andra ord endast försäkra sig om att respektive arbetsställe är förknippad med korrekt adress. Om en anställd jobbar vid mer än ett arbetsställe, ska arbetsgivaren inte redovisa någon adress utan i stället göra en kryssmarkering i arbetsgivardeklarationen.

Förslaget om att uppgifter om arbetsplatsens adress ska lämnas berör samtliga företag med någon anställd. Enligt SCB:s Företagsregister hade ca 310 000 företag minst en anställd år 2020. Företag i samtliga branscher berörs. Eftersom förslaget i denna del är generellt och berör samtliga företag med anställda bedöms det inte vara möjligt att ta någon särskild hänsyn till små företag. Regelrådet finner redovisningen av särskild hänsyn till små företag vid reglernas utformning bristfällig med anledning av att uppgifter om kostnader saknas.

Förslaget påverkar, utöver vad som beskrivs ovan, främst fysiska personer och bedöms därför inte ha några effekter för företagens konkurrensförhållanden eller verksamhet i övrigt.

11.5 Effekter för kommuner och regioner

Avskaffandet av reseavdraget beräknas varaktigt öka de kommunala skatteintäkterna med 5,10 miljarder kronor per år från 2023. Den föreslagna skattereduktionen påverkar däremot inte de kommunala skatteintäkterna. Nettoeffekten av avskaffandet av reseavdraget och införandet av den föreslagna skattereduktionen består således i en ökning av de kommunala skatteintäkterna. Den procentuella ökningen av de

kommunala skatteintäkterna beräknas bli större i kommuner och regioner där en högre andel av befolkningen gör reseavdrag jämfört med i kommuner och regioner där en mindre andel gör sådana avdrag. Som beskrivs ytterligare i avsnitt 11.8, är andelen av de sysselsatta som gör reseavdrag högre i landsbygdskommuner, och lägre framför allt i storstadskommuner. Underlaget för den kommunala inkomstskatten kommer därmed, till följd av förslaget, i genomsnitt öka procentuellt mer i landsbygdskommuner jämfört med i storstadskommuner.

Effekter på kompetensförsörjningen kan också, i likhet med vad som beskrivs för företagen ovan, uppstå för arbetsgivare i kommuner, regioner (och övrig offentlig sektor) till följd av förslaget. Förslaget bedöms dock ha en begränsad påverkan på den geografiska rörligheten och därmed även kompetensförsörjningen. En viss negativ effekt bedöms kunna uppstå på den långväga pendlingen i områden med begränsad tillgång till kollektivtrafik. Dessa arbetsresor utgör dock en liten andel av arbetsresorna.

Förslaget bedöms leda till en viss överflyttning av arbetsresandet från personbil till kollektivtrafik. Som beskrivs i avsnitt 11.6 är både storleken på denna effekt och när i tid den kan uppstå osäker. Ökad efterfrågan på kollektivtrafik kan behöva mötas med ett ökat utbud och därigenom ökade kostnader för lokal- och regionaltrafiken. Ökad efterfrågan på kollektivtrafik innebär dock också att biljettintäkterna ökar.

Den administrativa bördan för kommuner och regioner kan öka något, på motsvarande sätt som för arbetsgivare i privat sektor, av förslaget att arbetsgivare ska lämna uppgifter om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationens individuppgift. Som beskrivs för företag ovan bedöms förslaget inte innebära något betydande merarbete i förhållande till de uppgifter som ska lämnas i dag.

Förslaget bedöms inte påverka den kommunala självstyrelsen.

11.6 Effekter för miljön

Förslaget innebär att en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion ersätter dagens kostnadsbaserade reseavdrag. Den skattelättnad som ges för arbetsresor med egen bil blir i många fall lägre enligt förslaget jämfört med dagens system, vilket ökar den enskildes kostnader för bilresorna. Skattelättnaden som ges för arbetsresor med kollektivtrafik blir däremot i många fall högre jämfört med i dagens system, vilket minskar den enskildes kostnader för kollektivtrafikresor. Dessa kostnadsförändringar kan påverka resmönster och färdmedelsval både på kort och lång sikt och därigenom ha positiva effekter för miljön och klimatet. *VTI* påpekar att det är oklart om det finns belägg för att individer kommer att välja kollektivtrafik före bil, det är således oklart till vilken grad förändringen har en styrande effekt på färdmedelsvalet. Även *Länsstyrelsen i Kronobergs län* anser att de positiva miljökonsekvenserna av förslaget är osäkra. *Naturvårdsverket* anser däremot att ett färdmedelsneutralt regelverk bidrar till att minska utsläppen från arbetsresor.

I Reseavdragskommitténs betänkande görs bedömningen att en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion sammantaget får positiva konsekvenser ur ett klimat- och miljöperspektiv, framför allt i

termer av en, om än begränsad, minskning av utsläppen från vägtrafiken. Detta baseras på simuleringar som visar att en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion ökar antalet arbetsresor som görs med kollektivtrafik och minskar antalet arbetsresor som görs med personbil. I simuleringen ger förslaget i betänkandet en minskning av koldioxidutsläppen, liksom andra utsläpp, från arbetsresor med runt 11 procent (se Sweco, Förändrat arbetsreseavdrag? Slutrapport 2019-05.14). Detta motsvarar en minskning av personbilstrafikens totala utsläpp med ca 2 procent. I simuleringen antas dock att lokaliseringen av bostäder och arbetsplatser är konstant. I simuleringen har heller inte hänsyn kunnat tas till att förslaget innebär förmånligare regler för samåkning och för resor med förmånsbil jämfört med nuvarande regler. De förmånligare reglerna för samåkning bedöms innebära positiva men begränsade effekter på samåkningen, vilket därigenom kan innebära ytterligare minskat antal bilresor. De förmånligare reglerna för resor med förmånsbil bedöms kunna leda till att fler väljer förmånsbil framför egen bil, däremot inte framför kollektivtrafik.

Även Trafikanalys (PM 2020:6) bedömer att den förändrade kostnadsbilden till följd av kommitténs förslag leder till en viss överflyttning av arbetsresandet från bil till kollektivtrafik. Effekten beräknas vara måttlig: antalet arbetsresor med bil minskar med ca 1 procent både på kort och lång sikt och antalet arbetsresor med kollektivtrafik ökar med 2 procent på kort och 6 procent på lång sikt.

Förslaget bedöms också leda till en viss överflyttning av arbetsresandet från bil till kollektivtrafik och därigenom minska utsläppen från vägtrafiken. Storleken på effekterna är dock svårbedömd bland annat eftersom förslaget skiljer sig från kommitténs förslag och de simuleringar som gjorts. Att inget tillägg ges vid bristfällig kollektivtrafik ökar kostnaderna för bilresor över långa avstånd. Detta, liksom att skattereduktionen föreslås vara något lägre, skulle kunna ge en mer positiv miljöeffekt jämfört med kommitténs förslag. Den sänkta nedre avståndsgränsen, utanför storstadsområdena, skulle å andra sidan kunna ha en viss motverkande effekt. Trafikanalys anser att det för de långsiktiga effekterna är viktigt att titta på överkompensation eftersom det är ett incitament som kommer att verka under lång tid. Som diskuteras i avsnitt 11.3 kan överkompensation framför allt uppstå för dagliga långväga resor i regional kollektivtrafik samt för bilresor med förmånsbil som drivs med el. Överkompensationen i dessa fall bedöms bli begränsad och därför inte föranleda onödigt resande i någon större utsträckning.

11.7 Effekter för sysselsättning

Utifrån ekonomisk teori kan en skattelättnad för arbetsresor påverka individens arbetsutbud och matchningen på arbetsmarknaden. Det kan i sin tur ha implikationer för sysselsättning, arbetslöshet och arbetskraftsdeltagande.

En skattelättnad för arbetsresor kan förväntas påverka rörligheten på arbetsmarknaden. Skattelättnaden medför ett ökat ekonomiskt utbyte av arbete på längre avstånd från bostaden jämfört med en situation utan en

sådan skattelättnad. Skattelättnaden kan således öka den geografiska rörligheten i arbetskraften. Ökad rörlighet bidrar till en förbättrad matchning på arbetsmarknaden, vilket enligt s.k. teoretiska sök- och matchningsmodeller medför positiva löneeffekter, minskad arbetslöshet och ökad produktivitet (se Cahuc, P, S Carcillo & A Zylberberg [2014], Labor Economics, MIT Press).

I betänkandet görs bedömningen att den föreslagna avståndsbaserade skattereduktionen för arbetsresor, i ungefär samma utsträckning som dagens reseavdrag, underlättar för arbetspendling över längre avstånd. Trafikanalys delar också kommitténs bedömning om att förslaget får små effekter på regionförstoring och kompetensförsörjning.

Förslaget i propositionen har en annan utformning och effekten på de ekonomiska villkoren för pendling på olika avstånd skiljer sig åt beroende på olika förutsättningar vilket innebär att det är svårt att uppskatta konsekvenserna för den geografiska rörligheten på arbetsmarknaden av förslaget. De ekonomiska villkoren för långväga pendling med bil blir dock mindre gynnsamma, vilket kan innebära att den långväga geografiska rörligheten minskar något i områden med begränsad tillgång till kollektivtrafik. I övrigt bedöms den föreslagna skattereduktionen kunna bidra i ungefär samma omfattning till rörligheten på arbetsmarknaden som dagens reseavdrag.

Kostnader för förvärvsarbete, t.ex. i form av resekostnader, påverkar också individens benägenhet att delta i arbetskraften liksom valet av arbetad tid (se t.ex. Björklund, A, P-A Edin, B Holmlund & E Wadensjö [2006], *Arbetsmarknaden*, SNS Förslag). En skattelättnad som medför sänkt kostnad för förvärvsarbete förväntas, givet ett visst antal resdagar till arbetet, leda till färre arbetade timmar bland redan sysselsatta individer; den minskade kostnaden medför enbart en s.k. inkomsteffekt vilket medför färre arbetade timmar. En minskad resekostnad kan dock även medföra en ökad marginalavkastning av ytterligare en arbetsdag, vilket kan bidra till fler arbetade timmar. Ett exempel är att personer som arbetar deltid i form av två heltidsdagar i veckan erhåller ökat incitament att även pendla och arbeta en tredje dag. För personer som i dag är utanför arbetskraften förväntas också en minskad kostnad för förvärvsarbete medföra att vissa av dessa ökar sitt arbetsutbud vilket resulterar i ökat arbetskraftsdeltagande och sysselsättning.

Förslaget innebär att vissa personer erhåller större skattelättnad jämfört med nuvarande reseavdrag, samtidigt som andra personer erhåller en mindre skattelättnad. Sammantaget bedöms de aggregerade effekterna på arbetsutbudet vara av ungefär samma omfattning som vid dagens reseavdrag.

Flera remissinstanser, bland andra *Arbetsförmedlingen*, *VTI*, *NSD och Svenskt Näringsliv*, anser att förslaget kan leda till sämre rörlighet på arbetsmarknaden och därmed försämrad matchning mellan arbetssökande och lediga platser. *Svensk Kollektivtrafik* menar att den större skattelättnaden för kollektivtrafikresenärer jämfört med dagens reseavdrag kommer bidra till vidgade arbetsmarknadsregioner, förbättrad kompetensförsörjning och ökad rörlighet på arbetsmarknaden. *Tillväxtanalys* anser att det finns anledning att utreda förslagets konsekvenser på bl.a. regionförstoring och kompetensförsörjning ytterligare innan ett beslut kan tas om det föreslagna regelverket. Efter

Reseavdragskommitténs utredning gav regeringen Trafikanalys i uppdrag att bland annat göra en fördjupad analys av vissa av konsekvenserna av förslaget, dels för personer som bor och/eller arbetar i glesbygd, dels för personer som har begränsad tillgång till eller saknar kollektivtrafik. Med anledning av slutsatserna i den fördjupade analysen har vissa justeringar av förslaget gjorts.

Förslaget i propositionen bedöms vara offentligfinansiellt neutralt och innebär en viss omfördelning av skattelättnaden från personer som reser med bil till personer som reser med kollektivtrafik. Som påpekats av remissinstanserna kan förslaget med denna utformning innebära en något minskad rörlighet på arbetsmarknaden i områden med begränsad tillgång till kollektivtrafik. I områden med större tillgång till kollektivtrafik kan däremot förslaget innebära ökad rörlighet. Skattereduktionen bedöms bidra till regionförstoring men konsekvenserna av förändringen i områden med mindre tillgång till kollektivtrafik kan behöva följas upp.

Huruvida det finns anledning att justera nivåerna i skattereduktionens utformning är en fråga som får bedömas i arbetet med framtida budgetpropositioner.

11.8 Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

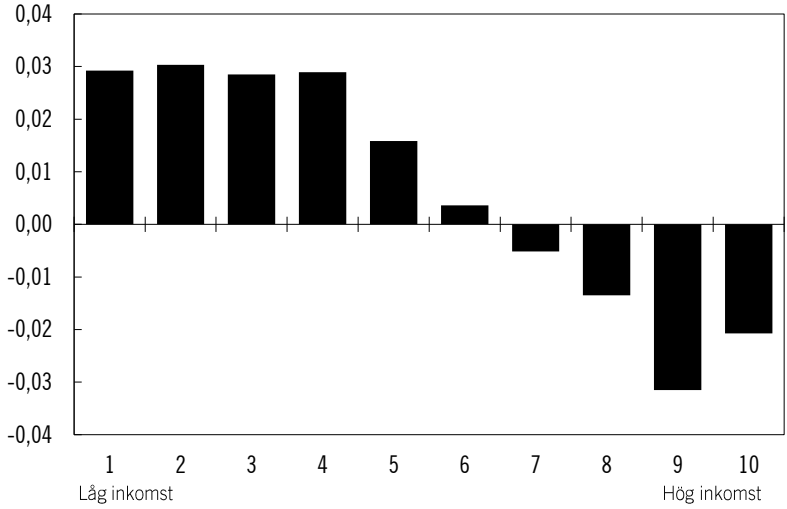
Inkomstgrupper

Det nuvarande avdraget för arbetsresor minskar den beskattningsbara inkomsten och den resulterande skattelättnaden beror därmed på den skattskyldiges marginalskatt. Eftersom inkomstskatten är progressiv blir skattelättnaden, vid lika stora avdrag, därmed större i kronor för en skattskyldig med hög inkomst. Den föreslagna skattelättnaden lämnas däremot i form av en skattereduktion, vilket innebär att den slutliga skatten minskas med ett belopp motsvarande den beräknade skattereduktionen. Skattelättnaden blir på så vis oberoende av den skattskyldiges marginalskatt.

I Reseavdragskommitténs betänkande framgår att det genomsnittliga reseavdraget också tenderar att öka med inkomstnivån. Att avskaffa det nuvarande reseavdraget ger därmed i genomsnitt en större negativ effekt på den disponibla inkomsten i inkomstgrupper med högre inkomstnivå jämfört med lägre. Längre arbetsresor är dock mer vanligt förekommande bland personer med högre lönenivåer. Även den avståndsbaserade skattereduktionen förväntas därför i genomsnitt vara något större i inkomstgrupper med högre inkomst. Sammantaget bidrar dock förändringarna till en något jämnare fördelning av ekonomisk standard, då effekten på ekonomisk standard är positiv i den nedre delen av inkomstfördelningen och negativ i den övre delen (se figur 11.3). Eftersom det rör sig om en offentligt finansiellt neutral omläggning är dock de genomsnittliga effekterna på den ekonomiska standarden mycket små.

Figur 11.3 Genomsnittlig förändring av ekonomisk standard till följd av förslaget för olika inkomstgrupper

Procent

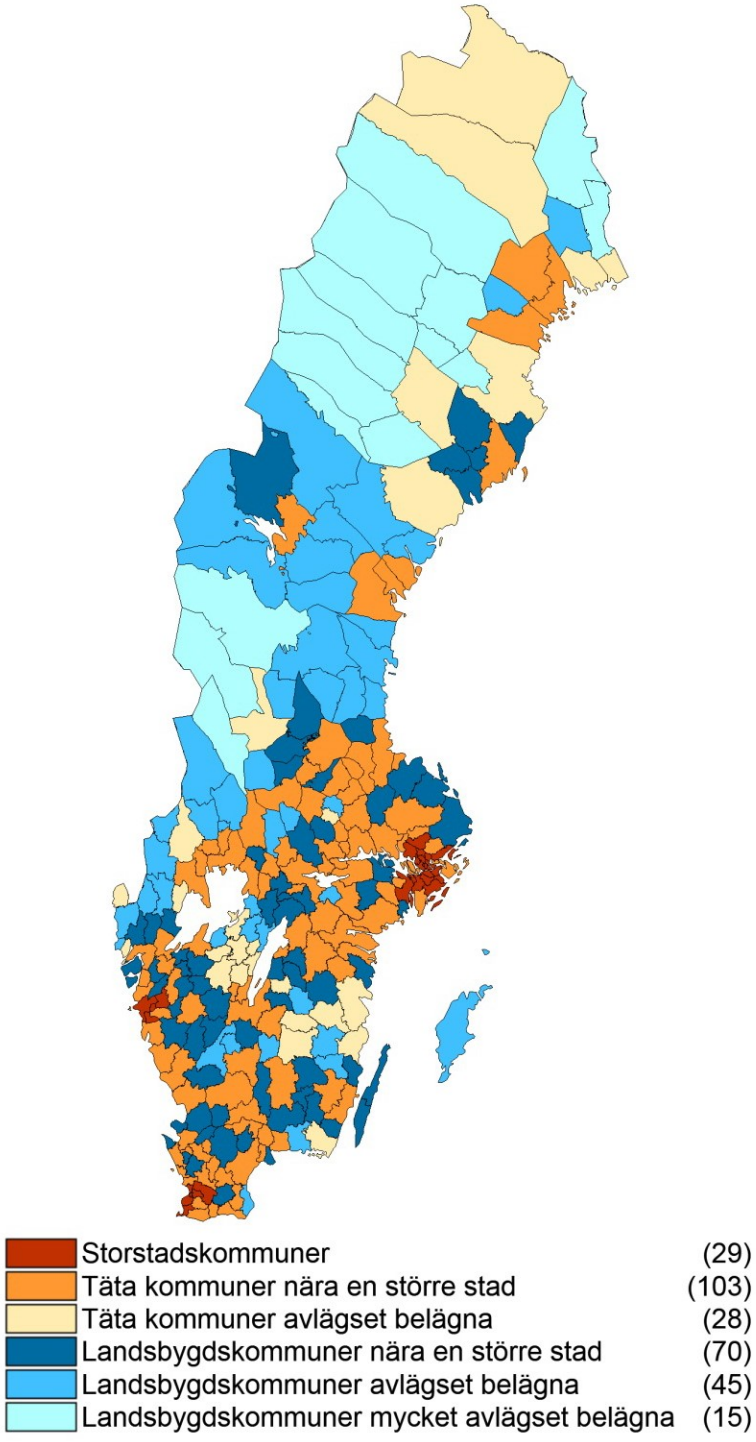


Anm.: Ekonomisk standard är summan av hushållets samtliga inkomster minus skatter justerat för hushållets storlek och sammansättning.
Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Regionala skillnader

I tabell 11.8 nedan redovisas en sammanställning av de reseavdrag som uppskattas göras 2023 enligt nuvarande regler respektive med den föreslagna skattereduktionen uppdelat på de sex olika kommungrupperna enligt Tillväxtanalys indelning (se figur 11.4 för denna kommunindelning). År 2023 uppskattas att drygt 900 000 personer skulle göra reseavdrag i inkomstslaget tjänst om förslaget inte genomförs. En stor andel av avdragen, ca 70 procent, uppskattas göras av personer bosatta i storstadskommuner och s.k. täta kommuner nära större stad, vilket avspeglar det faktum att en stor del av befolkningen bor i dessa kommuner. En liten andel av reseavdragen uppskattas göras av personer bosatta i mycket avlägset belägna landsbygdskommuner. I förhållande till antalet sysselsatta i respektive kommungrupp är det vanligast att göra reseavdrag i landsbygdskommuner nära en större stad, där nästan 3 av 10 sysselsatta beräknas göra reseavdrag med nuvarande regler.

 Figur 11.4 Kommuntyper enligt Tillväxtanalys indelning



Källa: Tillväxtanalys, ”Bättre statistik för bättre regional- och landsbygdspolitik”, rapport 2014:4, figur 19.

Tabell 11.8 Reseavdrag enligt nuvarande regler och skattereduktion enligt förslag 2023 i olika kommungrupper enligt Tillväxtanalys kommunindelning

	Nuvarande regler			Förslag	
Kommungrupp	Antal avdrag (tusental)	Andel sysselsatta med avdrag	Genomsnittlig skattelättnad av avdrag (kr)	Antal med skattereduktion (tusental)	Genomsnittlig skattereduktion (kr)
Storstadskommuner	185	9 %	5 500	121	5 100
Täta kommuner nära större stad	440	19 %	6 200	654	4 500
Täta kommuner avlägset belägna	67	19 %	5 500	87	4 300
Landsbygdskommuner nära en större stad	145	29 %	6 500	210	4 700
Avlägset belägna landsbygdskommuner	59	21 %	5 700	80	4 600
Mycket avlägset belägna landsbygdskommuner	7	18 %	7 100	9	6 200
Samtliga	**902**	**16 %**	**6 000**	**1 161**	**4 600**

Anm.: Tabellen är framtagen baserat på uppgifter i FASIT enligt vad som beskrivs i avsnittet om beräkningsunderlag. Beräkningarna är behäftade med osäkerhet både vad gäller reseavdragen och den föreslagna skattereduktionen.
Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Antalet personer som bedöms komma att omfattas av den föreslagna skattereduktionen är högre, jämfört med antalet reseavdrag, i samtliga kommungrupper utom i storstadskommunerna. Den genomsnittliga skattelättnaden per person bedöms bli lägre med skattereduktionen i samtliga kommungrupper. Sammantaget uppskattas en mindre andel av den totala skattelättnaden, enligt förslaget, gå till personer bosatta i storstadskommunerna och en större andel av den totala skattelättnaden går till bosatta i övriga kommungrupper jämfört med nuvarande reseavdrag.

Sett till förslagets effekter på ekonomisk standard för personer i olika kommungrupper, uppskattas personer i storstadskommunerna i genomsnitt få en något lägre ekonomisk standard till följd av förslaget (se figur 11.5). Personer bosatta i mycket avlägset belägna landsbygdskommuner får den största genomsnittliga ökningen. De genomsnittliga effekterna är dock mycket små.

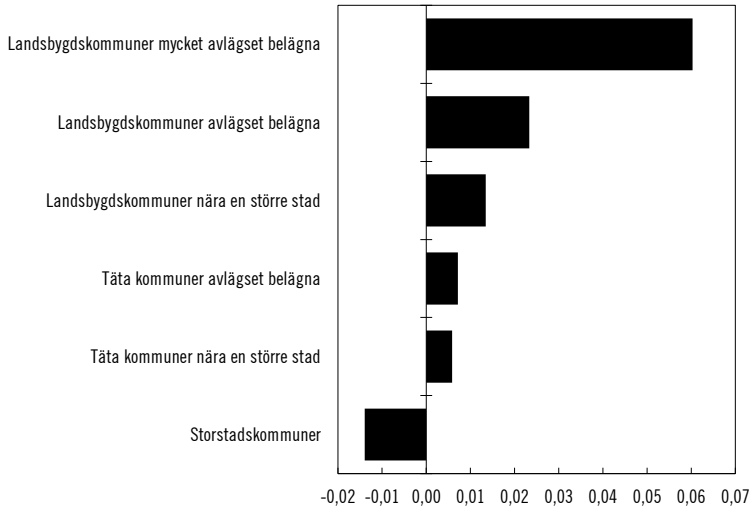
Tidigare i konsekvensanalysen framgår att det framför allt är arbetsresande med bil, med en högre marginalskatt eller med långa avstånd, som kan få en minskad skattelättnad med den föreslagna skattereduktionen jämfört med nuvarande reseavdrag. Baserat på uppgifter i Trafikanalys sammanställning (PM 2020:6) uppskattas att ca 50 000 förvärvsarbetande gör arbetsresor längre än 80 kilometer och räknar med bilavdrag. Merparten av dessa personer är bosatta i stadskommuner.

Andelen personer som betalar statlig inkomstskatt, och därmed har en högre marginalskatt, är relativt hög bland personer med reseavdrag i storstäder och täta kommuner nära större stad. I dessa kommungrupper kan därmed skattelättnaden i genomsnitt minska något mer för en arbetsresande med bil jämfört med i övriga kommungrupper.

De personer som kan få en större skattelättnad jämfört med dagens reseavdrag är framför allt personer som reser med kollektivtrafik på avstånd över 15 kilometer utanför storstadsregionerna. Utanför storstäderna är arbetsresor med kollektivtrafik mer vanligt förekommande främst bland personer bosatta i kommuner nära storstad eller större stad. Det är också i dessa kommungrupper som antalet personer som omfattas av skattelättnaden ökar mest i förhållande till nuvarande regler (se tabell 11.8).

Figur 11.5 Genomsnittlig förändring av ekonomisk standard till följd av förslaget i olika kommungrupper enligt Tillväxtanalys kommunindelning

Procent



Anm.: Ekonomisk standard är summan av hushållets samtliga inkomster minus skatter justerat för hushållets storlek och sammansättning.
Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Effekter för den ekonomiska jämställdheten

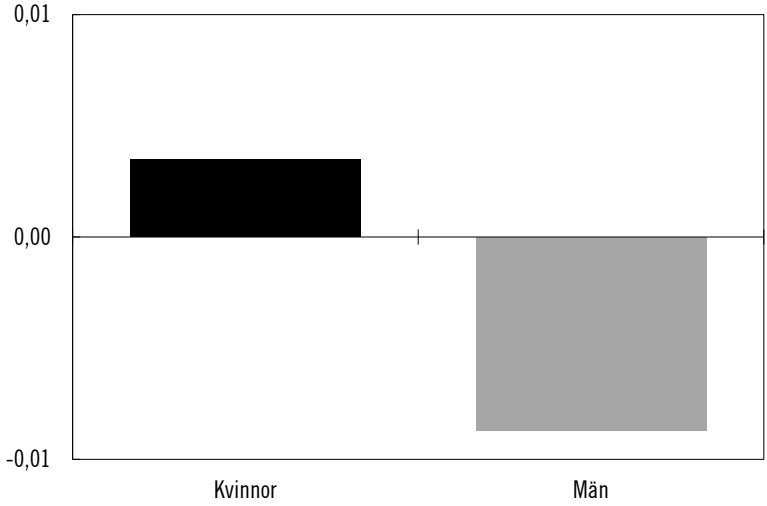
Förslaget påverkar den ekonomiska jämställdheten mellan män och kvinnor eftersom både reseavdragets användning och resmönstren i viss utsträckning skiljer sig åt mellan kvinnor och män. Som framgår i Reseavdragskommitténs betänkande gör män i genomsnitt längre arbetsresor

och använder i större utsträckning än kvinnor bil som färdmedel. Beskattningsåret 2019 gjorde ca 373 000 kvinnor och 499 000 män reseavdrag. Medelavdraget var runt 14 300 kronor för kvinnor, jämfört med 17 600 kronor för män. Eftersom män är överrepresenterade i högre inkomstlägen blir även avdragets skattemässiga värde i genomsnitt större för män än för kvinnor.

Andelen av den föreslagna skattereduktionen som beräknas tillfalla män blir dock fortsatt högre än för kvinnor, eftersom män i genomsnitt gör längre arbetsresor än kvinnor. Skattelättnaden i form av skattereduktionen beräknas dock bli något mindre ojämnt fördelad mellan kvinnor och män i förhållande till skattelättnaden med dagens reseavdrag. Den ekonomiska jämställdheten bedöms därmed förstärkas men marginellt (se figur 11.6).

Figur 11.6 Genomsnittlig förändring av individuell disponibel inkomst bland kvinnor respektive män

Procent



Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

11.9 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget förväntas medföra kostnader för Skatteverket avseende utveckling av formulär och it-system, information och rättsligt stöd. *Skatteverket* beräknar dessa engångskostnader till ca 31 miljoner kronor. Regeringens bedömning är att tillkommande kostnader ryms inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget innebär en stor förändring av regelverket för arbetsresor. De föreslagna bestämmelserna bedöms dock vara enklare att tillämpa jämfört med kommitténs förslag, eftersom det t.ex. inte föreslås att ett tidsvinstkrav vid bristfällig kollektiv ska införas. Förslaget medför även ökade

möjligheter för Skatteverket att kontrollera regelefterlevnaden. Initialt kan antalet överklaganden av Skatteverkets beslut förväntas öka. Denna initiala ökning av ärenden bör dock kunna hanteras inom Skatteverkets ordinarie verksamhet.

Konsekvenser för Försäkringskassan

För vissa förmåner kommer skattereduktionen att innebära att den enskilde behöver lämna fler uppgifter till Försäkringskassan, detta gäller exempelvis särskilt bostadstillägg. *Försäkringskassan* uppskattar att de kommer att få kostnader för it-utveckling på ca 2,25 till 4,25 miljoner kronor till följd av förslaget. Regeringens bedömning är att tillkommande kostnader ryms inom befintliga ekonomiska ramar.

Konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget innebär en stor förändring av regelverket för arbetsresor. De föreslagna bestämmelserna bedöms dock vara enklare att tillämpa jämfört med kommitténs förslag, eftersom det t.ex. inte föreslås att ett tidsvinstkrav vid bristfällig kollektivtrafik ska införas. *Domstolsverket* bedömer att målen hos domstolarna kommer att öka under en övergångsperiod och att denna tillfälliga ökning inte kan hanteras inom givna anslagsramar. Domstolsverket anser därför att anslaget till Sveriges Domstolar bör ökas med omkring 2 miljoner kronor per år, lämpligen under en tvåårsperiod. Initialt kan antalet överklaganden av Skatteverkets beslut förväntas öka. Denna initiala ökning av antal mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms dock kunna hanteras inom domstolarnas befintliga ekonomiska ramar.

11.10 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Den i propositionen föreslagna skattereduktionen för arbetsresor innebär att det införs en regional differentiering av skattereduktionen för de fysiska personer som är bosatta och har sin arbetsplats i vissa storstadsområden. För att dessa personer ska ha rätt till skattereduktion för arbetsresor måste de ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en avståndsgräns som är högre än vad som gäller för skattskyldiga som inte är bosatta och har sin arbetsplats i sådana områden. Den högre avståndsgränsen gäller arbetsresor hänförliga till inkomstslaget tjänst men även arbetsresor hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet, exempelvis en enskild näringsidkares arbetsresor. En lagreglering, genom vilken förutsättningen och storleken på skattereduktionen knyts till den skattskyldiges hemvist, aktualiserar frågan om EU:s regler om statsstöd är tillämpliga.

Europeiska unionens statsstödsregler finns i artiklarna 107–109 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, förkortat EUF-fördraget. Statsstödsreglerna utgår från ett generellt förbud för medlemsstaterna att ge statligt stöd, men det finns undantag. Ett stöd omfattas enligt artikel 107.1 av statsstödsbestämmelserna om det uppfyller fyra kriterier samtidigt. Stödet ska

1. ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är,
2. snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen genom att
3. gynna vissa företag eller viss produktion, och
4. påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Åtgärder som inte uppfyller dessa fyra kriterier samtidigt utgör inte ett statligt stöd enligt artikel 107 i EUF-fördraget och är därmed tillåtna enligt EU:s statsstödsregler.

Fysiska personer kan bedriva och själva beskattas för resultatet av sådan verksamhet som omfattas av företagsdefinitionen i EU:s regler om statsstöd. En fysisk person kan t.ex. driva företag i form av enskild näringsverksamhet eller som delägare i handelsbolag.

För att EU:s regler om statligt stöd ska aktualiseras behöver dock stödet snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, och påverka handeln mellan medlemsstaterna.

Huvudregeln vid inkomstbeskattningen är att alla utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kostnad. Privata levnadskostnader får dock inte dras av. Från denna grundläggande princip har undantag gjorts för utgifter för arbetsresor i det nuvarande reseavdragssystemet. Avdragsrätten för dessa utgifter finns på grund av särskild reglering. Utgifter för arbetsresor har i skattesammanhang historiskt sett bedömts ha karaktär av privata levnadskostnader eftersom de har orsakats av den skattskyldiges val av bostadsläge. Skälet till att utgifterna trots sin karaktär får dras av är att det för många skattskyldiga rör sig om en avsevärd kostnad som ändå har ett visst samband med inkomsternas förvärvande. Bakom synsättet om visst samband ligger bl.a. tankar om att den skattskyldige ibland själv kan ha svårt att styra var den kan få tag i en bostad eller ett arbete och då tvingas acceptera att bosätta sig och arbeta på platser som kan medföra betydande utgifter för arbetsresor (SOU 2019:36 s. 160).

Med hänsyn till arbetsresornas privata karaktär kan den föreslagna differentieringen av skattereduktionen, som utgår ifrån var den skattskyldige är bosatt och som innebär att en högre avståndgräns ska gälla för skattskyldiga som bor i vissa storstadskommuner, inte anses snedvrida eller hota att snedvrida konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion eller påverka handeln mellan medlemsstaterna. Förslaget är därför förenligt med EU-rättens regler om statligt stöd.

Förslagen i propositionen bedöms även vara förenligt med EU-rätten i övrigt.

12 Författningskommentar

12.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

2 kap.

10 § Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärvsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärvsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärvsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.

Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34, 35, 46–48 *och 53–64* §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst.

I paragrafen regleras hur den statliga inkomstskatten som hänför sig till utländska förvärvsinkomster respektive kapitalinkomster och den kommunala inkomstskatten som hänför sig till utländska förvärvsinkomster ska beräknas.

Ändringen i *andra stycket* innebär att skattereduktion för arbetsresor enligt 67 kap. 53–64 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) vid beräkningen endast ska anses ha skett från kommunal inkomstskatt. Det är en följd av ändringen i 67 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen.

12.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

1 kap.

11§ Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.

Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor,* allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.

Paragrafen innehåller hänvisningar till de kapitel som finns om beräkningen av skatten och om skattereduktion.

Ändringen i *tredje stycket* innebär att även skattereduktion för arbetsresor tas med i uppräkningen.

12 kap.

2 § Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

– vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,
– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,
– för hemresor enligt 24 och 31 §§,
– för egenavgifter enligt 36 §,
– för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och
– i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

I paragrafen ges upplysningar om beloppsgränser för avdrag för olika utgifter.

Ändringen i *tredje stycket* innebär att beloppsgränsen för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen tas bort från uppräkningen. Ändringen är en följd av att avdragsrätten för dessa utgifter avskaffas.

Ändringen innebär vidare att beloppsgränsen för utgifter för inställelseresor sänks. Dessa utgifter ska dras av tillsammans med övriga utgifter till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 6.3.

24 § När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *den skattskyldige eller dennes* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer. För resa med den skattskyldiges förmånsbil ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer. Detta gäller också om den skattskyldige har använt sin sambos eller en närståendes förmånsbil. Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter samt skatt enligt lagen (2004:629) om trängselskatt ska också dras av*

I paragrafen regleras avdragsrätten för hemresor.

Ändringarna i *tredje stycket* föranleds av att 27 och 29 §§ upphör att gälla. Ändringarna innebär ingen ändring i sak när det gäller avdragsrätten för hemresor med egen bil eller förmånsbil.

Övriga ändringar är endast språkliga.

31 § Om skattskyldiga som *har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för

hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

I paragrafen regleras avdragsrätten för utgifter i samband med utbildning eller annan åtgärd vid omstrukturering, personalavveckling eller liknande.

Ändringen innebär att *första stycket* tas bort till följd av att avdragsrätten för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller annan åtgärd avskaffas. Sådana resor kommer i stället att omfattas av skattereduktionen för arbetsresor enligt 67 kap. 53 §.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.

67 kap.

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*64* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

I paragrafen ges upplysningar om vilka bestämmelser i kapitlet som reglerar skattereduktion för fysiska respektive juridiska personer.

Ändringen i *första stycket* är en följd av att nya bestämmelser införs och innebär att en hänvisning görs till bestämmelserna om skattereduktion för arbetsresor.

2 § Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor*, underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35, 46–48 *och 53–64* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

I paragrafen anges i vilken ordning skattereduktionerna ska göras när en skattskyldig har rätt till flera skattereduktioner.

Första stycket har kompletterats så att det framgår att skattereduktion för arbetsresor ska göras efter regional skattereduktion men före underskott av kapital.

Ändringen i *andra stycket* innebär att det läggs till en hänvisning till de nya 53–64 §§ vilket medför att även den nya skattereduktionen för arbetsresor ska räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.7.

34 § Rätt till skattereduktion med 1 675 kronor har fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är folkbokförda i en kommun som anges i bilaga *67.1*.

Rätt till skattereduktion har även obegränsat skattskyldiga som saknar folkbokföring i Sverige den 1 november året före beskattningsåret, om hemortskommunen är en sådan som anges i bilaga *67.1*.

I paragrafen anges vilka personer som kan få regional skattereduktion och skattereduktionens storlek.

Ändringarna i *första* och *andra styckena* innebär att numreringen av bilagan ändras från bilaga 67 till bilaga 67.1 och är en följd av att det införs en ny bilaga, bilaga 67.2.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

53 § *Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).*

Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §.

I paragrafen, som är ny, finns den grundläggande bestämmelsen om att skattskyldiga har rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).

Av *första stycket* följer att skattskyldiga har rätt till skattereduktion för arbetsresor i den omfattning som anges i detta kapitel. Definitionen av arbetsresor motsvarar nuvarande 12 kap. 26 §. Begreppet arbetsresor omfattar inte endast resor tur och retur mellan en bostad och en arbetsplats utan exempelvis även resor mellan arbetsplatser hos olika arbetsgivare. Med arbetsplats avses den skattskyldiges tjänsteställe enligt 12 kap. 8 §. Om den anställda har tjänsteställe i bostaden är detta den anställdas arbetsplats.

Enligt *andra stycket* utvidgas begreppet arbetsresor till att även omfatta resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §, dvs. sådana resor som regleras i nuvarande 12 kap. 31 § första stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 4.1 och 6.2.

54 § *Skattereduktion ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer men inte 80 kilometer, om inte annat följer av andra stycket.*

För den som är bosatt och har sin arbetsplats i en sådan kommun som anges i bilaga 67.2 gäller i stället att skattereduktion ska göras bara för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer men inte 80 kilometer.

För rätt till skattereduktion ska den skattskyldige under beskattningsåret ha minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.

I paragrafen, som är ny, anges vissa villkor för att en skattskyldig ska ha rätt till skattereduktion.

Enligt *första stycket* ska skattereduktion göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 15 kilometer men inte 80 kilometer. Det innebär exempelvis att om avståndet är exakt 15 kilometer enkel väg har den skattskyldige inte rätt till skattereduktion. Om avståndet är 20 kilometer enkel väg kommer fem kilometer av avståndet att ingå i beräkningen av skattereduktionen. I bestämmelsen finns även en övre avståndsgräns om 80 kilometer. För den del av resan

som överstiger 80 kilometer har den skattskyldige inte rätt till skattereduktion.

I *andra stycket* anges att för den som är bosatt och har sin arbetsplats i en sådan kommun som anges i bilaga 67.2 ska skattereduktion i stället göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 30 kilometer men inte 80 kilometer. Det kan förekomma att en skattskyldig, som bor i en sådan storstadskommun som anges i bilaga 67.2, under samma dag reser mellan arbetsplatser belägna i och utanför en storstadskommun. I dessa fall ska den lägre avståndsgränsen, dvs. 15 kilometer, tillämpas för hela resan.

Den övre avståndgränsen är densamma för samtliga skattskyldiga, dvs. 80 kilometer.

För rätt till skattereduktion ska den skattskyldige enligt *tredje stycket* under beskattningsåret ha minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket. Gränsen på 30 dagar innebär att den skattskyldige inte har rätt till skattereduktion för arbetsresor vid 29 eller färre resdagar under beskattningsåret. Vid beräkning av de 30 dagarna gäller att endast resdagar där avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen överstiger den nedre avståndsgränsen som följer av första eller andra stycket räknas som en resdag. För skattskyldiga som är bosatta och arbetar i en kommun som omfattas av den högre avståndsgränsen i andra stycket gäller att endast dagar där resan mellan bostad och arbetet överstiger 30 kilometer enkel väg räknas som en resdag. För övriga skattskyldiga gäller att sträckan måste överstiga 15 kilometer enkel väg för att räknas som en resdag.

Beräkningen av antalet resdagar ska göras gemensamt för inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet. Det gäller även då beskattningsåret för näringsverksamheten rent tidsmässigt inte motsvarar ett kalenderår, vilket exempelvis kan vara fallet för en nystartad verksamhet med ett förkortat eller ett förlängt räkenskapsår (1 kap. 13 § andra stycket).

Avståndsgränserna och antal resdagar gäller inte för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil för sina arbetsresor. För dessa personer gäller i stället för vad som anges i 54 § att skattereduktion får göras för skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret (se 55 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.3.

55 § *Skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil har, i stället för vad som anges i 54 §, rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil, i stället för vad som anges i 54 §, har rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor. Som kostnad för arbetsresa räknas även väg-, bro- och färjeavgifter samt parkeringsavgift. Vid beräkningen ska dock hänsyn tas till bidrag som den skattskyldige har fått och som har samband med arbetsresorna, t.ex. bilstöd eller merkostnadsersättning från Försäkringskassan. Kompletterande bestämmelser om hur underlaget ska fastställas och hur storleken på skattereduktionen ska beräknas finns i 60 och 62 §§.

Den skattskyldige ska vid förfrågan från Skatteverket kunna visa läkarintyg eller liknande som styrker att personen är förhindrad att använda allmänna transportmedel och därför har behov av att resa med bil mellan bostad och arbetsplats. Bestämmelsen utgör en särreglering och i det fall den skattskyldige inte vill ge in ett läkarintyg för att styrka sitt behov av att använda bil för sina arbetsresor kan den skattskyldige i stället begära skattereduktion enligt huvudregeln i 54 §.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

56 § *Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel.*

När arbetsresor görs samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

Beräknade avstånd ska avrundas uppåt till hela kilometer.

Paragrafen, som är ny, reglerar hur avståndsberäkningen mellan bostad och arbetsplats ska göras. Paragrafen utformas enligt *Lagrådets* förslag.

Av *första stycket första meningen* följer att avståndsberäkningen i normalfallet ska göras enligt kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som faktiskt har använts. Om del av arbetsresan genomförs med flyg ska avståndet mellan bostad och arbetsplats likväl beräknas enligt kortaste lämpliga körsträcka med bil mellan bostad och arbetsplats. Undantagsvis kan en längre sträcka än den kortaste vara lämpligast om den skattskyldige kan visa att den kortaste sträckan är uppenbart olämplig, t.ex. på grund av undermålig vägstandard, vägbyggen eller liknande.

Av första stycket *andra meningen* framgår att om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten, vilket normalt innebär sträckan som t.ex. bilfärja eller passagerarfärja färdas.

I första stycket *tredje meningen* anges att om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel. Det kan t.ex. röra sig om snöskoter eller fyrhjuling.

Av *andra stycket* framgår hur ett dagligt genomsnittligt avstånd enkel väg räknas fram i de fall när arbetsresor görs samma dag mellan arbetsplatser. Att det ska vara fråga om resor mellan arbetsplatser innebär att fall där den enskilde har åkt hem mellan arbetspassen inte omfattas. Avståndet enkel väg ska beräknas till summan av avstånden från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

I *tredje stycket* anges att beräknat avstånd ska avrundas uppåt till hela kilometer. Avrundningen uppåt gäller alla avståndsberäkningar. Det innebär att även delkomponenterna i beräkningen i andra stycket ska avrundas uppåt.

Bestämmelsen har utformats i enlighet med *Lagrådets* förslag och övervägandena finns i avsnitt 4.4.

57 § *Rätt till skattereduktion enligt 54 och 55 §§ har efter begäran fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret.*

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Rätt till skattereduktion föreligger inte för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om vilka fysiska personer som efter begäran kan få skattereduktion.

I *första stycket* anges att fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret efter begäran har rätt till skattereduktion för arbetsresor.

Av *andra stycket* framgår att skattereduktion även kan tillgodoräknas vissa begränsat skattskyldiga personer. Det rör sig om sådana begränsat skattskyldiga som har skattepliktiga inkomster enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, dvs. utomlands bosatta som begärt att få sina tjänsteinkomster beskattade enligt inkomstskattelagen i stället för enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta eller lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl. samt skattskyldiga som beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet för inkomster från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige. Rätt till skattereduktion föreligger om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Med överskott av förvärvsinkomster avses summan av tjänsteintäkter och intäkter av näringsverksamhet efter avdrag för kostnader i respektive inkomstslag. Det ankommer på den skattskyldige att ange vilka inkomster denne uppbär utomlands.

Begäran om skattereduktion kan avse arbetsresor hänförliga till såväl inkomstslaget tjänst som arbetsresor hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet.

Enligt *tredje stycket* föreligger rätt till skattereduktion inte för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige. Skattereduktion ges således inte för arbetsresor som hör samman med inkomster som undantas från svensk beskattning till följd av exempelvis sexmånaders- eller ettårsregeln i 3 kap. 9 §, skatteavtal eller annan internationell överenskommelse.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.

58 § *Underlag för skattereduktion består av den dagliga reslängden, beräknad enligt 54 och 56 §§, multiplicerad med antalet resdagar.*

Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer.

Paragrafen, som är ny, reglerar hur underlaget för skattereduktion ska beräknas.

I *första stycket* finns den grundläggande regeln om underlaget för skattereduktion för arbetsresor. Enligt denna består underlaget av den dagliga reslängden, beräknad enligt 54 och 56 §§, multiplicerad med

antalet resdagar. I den dagliga reslängden ingår den skattskyldiges sammanlagda arbetsresor under arbetsdagen, normalt sett resor tur och retur mellan bostaden och arbetsplatsen. Exempel: En skattskyldig bor och arbetar i en sådan kommun som anges i bilaga 67.2. Den skattskyldiges arbetsplats ligger 35 kilometer från bostaden. Den skattskyldige har i detta fall rätt till skattereduktion för den del av arbetsresan som enkel väg överstiger 30 kilometer, dvs. 5 kilometer. Eftersom den skattskyldige även gör en returresa ska denna ingå i beräkningen av den dagliga reslängden, som i detta exempel uppgår till 10 kilometer (5 + 5 kilometer).

Den dagliga reslängden kan i förekommande fall även bestå av en enkel resa mellan bostaden och arbetsplatsen eller till exempel inkludera arbetsresor som företagits mellan arbetsplatser hos olika arbetsgivare. Av 56 § andra stycket framgår hur reslängden beräknas vid resor mellan olika arbetsplatser om flera arbetsresor genomförs under en dag. Om den dagliga reslängden inte är densamma för samtliga resdagar under året räknas dagar med respektive reslängd för sig och läggs därefter samman i underlaget.

Av *andra stycket* framgår att det finns ett högsta tak på 210 dagar för antal resdagar som får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer. Det innebär att de resdagar som totalt sett innefattar längst daglig reslängd ska räknas med. Beräkningen av antalet resdagar ska göras gemensamt för inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet. Det gäller även när beskattningsåret för näringsverksamheten rent tidsmässigt inte motsvarar ett kalenderår, vilket exempelvis kan vara fallet för en nystartad verksamhet med ett förkortat eller ett förlängt räkenskapsår (1 kap. 13 § andra stycket).

Övervägandena finns i avsnitt 4.5.3.

59 § *Vid skattereduktion enligt 54 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna, till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor, ingå i underlaget för skattereduktion enligt 58 §.*

Av paragrafen, som är ny, följer att vid skattereduktion enligt 54 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna, till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor, ingå i underlaget för skattereduktion enligt 58 §. Det krävs således att den skattskyldige uppfyller avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer samt har minst 30 resdagar under året då avståndsgränsen uppnås för att även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ska omfattas av skattereduktionen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1.2.

60 § *För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § består underlaget av summan av skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret till den del utgifterna överstiger 11 000 kronor.*

I paragrafen, som är ny, finns en särreglering för hur underlaget för skattereduktion ska beräknas om den skattskyldige till följd av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungen att använda egen bil eller förmånsbil och den skattskyldige begär skattereduktion enligt 55 §. Av bestämmelsen

framgår att underlaget består av summan av skäliga utgifter till den del som överstiger en beloppsgräns om 11 000 kronor under beskattningsåret.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

61 § *Skattereduktionen uppgår till*
– underlaget enligt 58 § multiplicerat med 50 öre, och
– 30 procent av underlaget enligt 59 §.

I paragrafen, som är ny, anges hur skattereduktionens storlek beräknas.

Av *första strecksatsen* framgår det att skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 58 § multiplicerat med 50 öre. Denna strecksats avser själva arbetsresan, dvs. den dagliga reslängden multiplicerat med antalet resdagar med denna reslängd.

Av *andra strecksatsen* framgår det att skattereduktionen uppgår till 30 procent av underlaget enligt 59 §. Denna strecksats avser de fall när den skattskyldige även har haft utgifter för väg, bro- och färjeavgifter. Det krävs att den skattskyldige uppfyller avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer under minst 30 resdagar under året för att även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna ska omfattas av skattereduktionen (54 §). Vidare får utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ingå i underlaget bara till den del som överstiger 8 000 kronor (59 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.5.3 och 5.1.2.

62 § *För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § uppgår skattereduktionen till 30 procent av underlaget enligt 60 §.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att skattereduktion för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil uppgår till 30 procent av underlaget enligt 60 §.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

63 § *En begäran om skattereduktion enligt 54 eller 55 §§ ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts.*

Av paragrafen, som är ny, framgår att en begäran om skattereduktion enligt 54 eller 55 §§ ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts. Begäran kan avse arbetsresor både i inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet.

Övervägandena finns i avsnitt 7.1.

64 § *De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion enligt 54 och 55 §§ för dessa dagar.*

Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i 54 och 55 §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.

I paragrafen, som är ny, regleras i *första stycket* situationen när en person varit obegränsat skattskyldig under endast del av beskattningsåret. Av stycket framgår att en skattskyldig bara har rätt till skattereduktion för de

dagar som han eller hon har varit obegränsat skattskyldig. De gränser på antal resdagar, 30 respektive 210 resdagar, som framgår av 54 och 58 §§, gäller även för dessa skattskyldiga och gäller oavsett hur stor av del av beskattningsåret som den skattskyldige har varit obegränsat respektive begränsat skattskyldig.

I *andra stycket* förtydligas att de begränsningar som följer av första stycket inte gäller om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av förvärvsinkomster i Sverige.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6.

12.3 Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

15 kap.

9 § I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:

1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,
2. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,
3. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),
4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229),
5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats*, och*
6. *arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning.*

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

Paragrafen anger vilka uppgifter en kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst ska innehålla.

I *första stycket* har det lagts till en ny *sjätte punkt*. En kontrolluppgift ska enligt bestämmelsen innehålla uppgift om arbetsplatsens adress om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning. Arbetsplatsens adress ska anges i form av gatuadress (gatunamn och adressnummer) eller annan lägesangivelse och ortens namn. Ligger arbetsplatsen inte i en specifik ort ska i stället för ortens namn uppgift lämnas om närmaste tätort eller annan lämplig geografisk beteckning. Om betalningsmottagaren har haft flera olika arbetsplatser i en och samma anställning under beskattningsåret ska ingen adressuppgift lämnas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

26 kap.

19 a § En arbetsgivardeklaration ska även för varje betalningsmottagare innehålla uppgift om

1. den ersättning för arbete som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för,
2. den ersättning som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för enligt 13 kap. 3 och 4 §§,
3. skatteavdragets belopp,
4. den ersättning som utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för,
5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift,
6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980)*, och*
7. *arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning under redovisningsperioden.*

Arbetsgivardeklarationen ska dock inte innehålla uppgift enligt första stycket 1–4 om ersättningen är sådan som avses i 10 kap. 5 § första stycket 4 och 5 inkomstskattelagen (1999:1229).

Paragrafen anger att en arbetsgivardeklaration även ska innehålla vissa uppgifter för varje betalningsmottagare.

I *första stycket* har det lagts till en ny *sjunde punkt*. I arbetsgivardeklarationen ska uppgift om arbetsplatsens adress lämnas om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning. Arbetsplatsens adress ska anges i form av gatuadress (gatunamn och adressnummer) eller annan lägesangivelse och ortens namn. Ligger arbetsplatsen inte i en specifik ort ska i stället för ortens namn uppgift lämnas om närmaste tätort eller annan lämplig geografisk beteckning. Om betalningsmottagaren har haft flera olika arbetsplatser i en och samma anställning under redovisningsperioden ska ingen adressuppgift lämnas.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

31 kap.

33 § Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el, installation av grön teknik *eller arbetsresor* enligt 67 kap. 11–45 *och 53–64* §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

Paragrafen innehåller bestämmelser om att den som begär skattereduktion för någon av de i paragrafen uppräknade skattereduktionerna ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

Ändringen i *första stycket* föranleds av de nya bestämmelserna om skattereduktion för arbetsresor i inkomstskattelagen (1999:1229).

Ändringen innebär att den som begär skattereduktion för arbetsresor ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.1.

Sammanfattning av betänkandet Skattelättnad för arbetsresor (SOU 2019:36)

Våra förslag i korthet

- Reseavdraget i sin nuvarande kostnadsbaserade form avskaffas.
- En avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för längre resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor) införs. Formen skattereduktion innebär att skattelättnaden blir oberoende av den skattskyldiges inkomst och marginalskatt.
- Skattereduktion ges för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 30 kilometer och upp till och med 80 kilometer.
- Skattereduktionen beräknas utifrån det faktiska antalet resdagar under beskattningsåret med resor som överstiger den nedre avståndsgränsen för skattereduktion, dock högst 210 dagar. Vid 59 eller färre resdagar medges ingen skattereduktion.
- Skattereduktionen är 60 öre per kilometer oavsett vilket färdmedel som faktiskt används för arbetsresan.
- Vid bristfällig kollektivtrafik medges ytterligare skattereduktion med ett fast belopp om 20 kronor per resdag vid avstånd från 30 kilometer och uppåt och ett rörligt belopp på 60 öre per kilometer för avstånd mellan 80 och 150 kilometer.
- För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning tvingas använda egen bil eller förmånsbil i stället för allmänna kommunikationsmedel ges skattereduktion för den del av avståndet enkel väg som överstiger 10 kilometer och upp till och med 150 kilometer.
- Skattereduktion ska ges med 30 procent av skäliga utgifter för väg-, bro- eller färjeavgifter i samband med arbetsresor för den del av de sammanlagda utgifterna som överstiger 8 000 kronor under beskattningsåret under förutsättning att kravet på bristfällig kollektivtrafik är uppfyllt.
- Avdraget för trängselskatt avskaffas.
- Administration och kontroll utvecklas och görs säkrare genom att arbetsgivaren ska lämna uppgift om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationen.
- De föreslagna författningsändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2021.

Bakgrund

Regeringen beslöt i december 2017 att tillsätta en kommitté som skulle undersöka och lämna förslag på ett förändrat reseavdragssystem. Det nuvarande regelverket har ansetts gynna storstadsområden och arbetsresande med bil jämfört med andra transportmedel, vilket inte premierar resor med låga utsläpp. Reglerna har även kritiserats för svårigheten att kontrollera att de skattskyldiga som yrkar avdrag för resor

till och från arbetet uppfyller de krav som ställs för avdragsrätt. Ett flertal utredningar, t.ex. Miljömålsberedningen och den parlamentariska landsbygdskommittén, har behandlat det nuvarande systemet för reseavdrag och föreslagit förändringar av regelverket eller att det bör ses över.

Enligt direktiven ska vi undersöka hur systemet för reseavdrag bör omarbetas för att bättre gynna resor med låga utsläpp av växthusgaser och luftföroreningar och samtidigt vara enklare än nuvarande system att tillämpa, administrera och kontrollera. En utgångspunkt för förslaget till ett förändrat reseavdrag bör även vara att det ska bidra till regionförstoring och därigenom underlätta rörligheten på arbetsmarknaden samtidigt som utformningen av reseavdraget bidrar till klimatmålen för transportsektorn 2030. I uppdraget ska det ingå en analys av hur ett avståndsbaserat reseavdrag kan utformas och kommittén ska bedöma lämpligheten med en sådan utformning.

Reseavdraget har funnits i drygt 100 år och är en del av den så kallade nettoinkomstbeskattningen. Avdraget baseras på kostnaderna för arbetsresan med viss schablonisering. Vår historiska kartläggning visar att reseavdraget har varit ifrågasatt under i stort sett hela dess existens. I många utredningar och propositioner har det framhållits att kostnader för resor mellan bostad och arbete egentligen är att betrakta som privata levnadskostnader som enligt skatterättsliga principer inte ska berättiga till avdrag vid inkomstbeskattningen. Att avdraget ändå har fått vara kvar som ett undantag har motiverats med att avdraget för vissa skattskyldiga har stor ekonomisk betydelse och kan ha ett visst samband med inkomsternas förvärvande.

Under de senaste decennierna har utredningar gjorts om en förändrad utformning av reseavdraget till att baseras på avståndet mellan bostad och arbetsplats i stället för kostnaden för resan. Dessa har dock inte hittills resulterat i några förändringar.

Omkring hälften av kartlagda OECD-länder saknar reseavdrag. Bland de länder som har någon form av reseavdrag varierar utformningen kraftigt. Ett reseavdrag liknande det i Sverige finns bara i ett fåtal andra länder. Danmark och Norge har avståndsbaserade och färdmedelsneutrala avdrag sedan ett tjugotal år tillbaka.

Arbetsresande i Sverige

Det totala antalet arbetsresande i Sverige uppgår till omkring 4,5 miljoner. Huvuddelen av arbetsresorna sker regelbundet dagligen under en stor del av året, men även andra resmönster förekommer.

Huvuddelen av alla arbetsresor, cirka 80 procent, är under 30 kilometer enkel väg och omkring hälften av resorna är under 10 kilometer. Knappt 60 procent av resorna görs med bil, knappt 20 procent med kollektivtrafik och drygt 20 procent till fots eller med cykel, de senare nästan helt på avstånd under 10 kilometer. Resmönstren skiljer sig åt mellan olika delar av landet. I storstadsområden, särskilt Stockholm, är andelen kollektivtrafik mycket högre än genomsnittet i landet, medan resor med bil dominerar kraftigt i mer glesbebyggda regioner.

Beskattningsåret 2017 yrkade cirka 902 000 skattskyldiga reseavdrag i inkomstslaget tjänst, dvs. runt 20 procent av alla arbetsresenärer. Det totala avdragsbeloppet för dessa uppgick till 14,2 miljarder kronor. Avdragens storlek varierar mellan några hundra kronor till över 70 000 kronor. Medelavdraget är knappt 16 000 kronor. Det totala avdragsbeloppet motsvarar ett skattebortfall för staten på cirka 5,5 miljarder kronor per år. Ett mer begränsat antal reseavdrag görs även i inkomstslaget näringsverksamhet.

Det är okänt hur reseavdragen fördelar sig på färdmedel. Vi uppskattar att omkring 90 procent av alla avdrag avser resor med bil och 10 procent kollektivtrafik. Av det totala avdragsbeloppet uppskattar vi att reseavdragen för bil svarar för omkring 95 procent och kollektivtrafik för omkring 5 procent.

Skatteverket uppskattar i en nyligen publicerad promemoria att över hälften av de yrkade reseavdragen innehåller fel och att det totala skattefelet uppgår till 1,75 miljarder kronor per år.

Huvudinriktning och formen för en skattelättnad för arbetsresor

Vi föreslår att en skattelättnad för arbetsresor får en delvis annan inriktning än idag och även en annan skatterättslig form och grund för beräkning av skattelättnaden.

Vi ser kostnader för arbetsresor som en privat levnadskostnad som för dem som har normala och låga kostnader inte ska kompenseras via skattesystemet. Skattelättnaden för arbetsresor bör fokusera på dem som har längre avstånd mellan bostad och arbetsplats och därmed typiskt sett större kostnader för sina arbetsresor, både i monetära termer och i form av uppoffringar av tid och bekvämlighet. Syftet med en sådan skattelättnad är att bidra till regionförstoring, en väl fungerande arbetsmarknad och möjlighet att bo och verka i hela landet.

Vi bedömer att en sådan inriktning nås bäst genom en annan form av skattelättnad än i dag. Reseavdragen har alltid betraktats som ett undantag från den skatterättsliga principen att privata levnadskostnader inte ska dras av vid inkomstbeskattningen. Vi tar konsekvensen av detta och föreslår att skattelättnad för längre arbetsresor i stället ges i form av en skattereduktion. En skattereduktion är, till skillnad från ett avdrag, lika mycket värd för alla skattebetalare oberoende av deras inkomster och marginalskatt. Den är därmed fördelningspolitiskt gynnsam. Skattereduktionen har utformats på ett sätt som ger ett mindre skattebortfall för staten, utan att skattelättnaden för skattskyldiga med normala och lägre inkomster och marginalskatt försämras.

Utöver dessa förändringar föreslår vi också att skattelättnaden som i dag beräknas utifrån kostnaden för arbetsresan i stället ska baseras på avståndet mellan bostad och arbetsplats. Skattelättnaden, som i dag främst gynnar bilresor, blir därmed färdmedelsneutral och densamma på ett visst avstånd oberoende av valt färdsätt.

Vi har värderat en sådan skattelättnad, en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion för längre arbetsresor, utifrån möjligheten att uppfylla utgångspunkterna i direktiven. Fokuseringen på längre

arbetsresor gynnar regionförstoring och vidgade arbetsmarknader med god valfrihet både för arbetstagare och arbetsgivare att söka arbete och arbetskraft på längre avstånd.

Samtidigt kommer en avståndsbaserad och färdmedelsneutral modell på sikt att leda till en överflyttning av arbetsresor från bil till kollektivtrafik, vilket är gynnsamt för miljön och möjligheten att uppnå klimatmålet i transportsektorn 2030. Vår inriktning innebär också regelförenklingar, som tillsammans med utveckling av de administrativa rutinerna för skattereduktion har potential att kraftigt minska de stora skattefel som alltid har varit förknippade med reseavdraget.

En avståndsbaserad skattelättnad enligt vårt förslag innebär dock inte i sig några fördelar för boende i områden där kollektivtrafiken är bristfällig. Därför föreslår vi att ett tillägg till skattereduktionen ska ges i de fall kollektivtrafiken är bristfällig.

Konsekvensbedömning

Nedan sammanfattas i punktform de viktigaste konsekvenserna av våra förslag. Konsekvenserna för resande och miljö baseras på modellberäkningar i Trafikverkets trafikprognosmodell Sampers.

- Arbetsresande som har ett avstånd mellan bostad och arbetsplats under 30 kilometer kan inte längre få skattelättnad, med undantag av personer med sjukdom eller funktionsnedsättning.
- De flesta bilister och ett mindre antal kollektivtrafikresenärer som har högre inkomst och därmed högre marginalskatt får en lägre skattelättnad och därmed högre skatt än i dag.
- De flesta resande med kollektivtrafik på avstånd över 30 kilometer får en större skattelättnad än i dag. De kan i princip som mest få en skattereduktion med 12 600 kronor, vilket är skattereduktionens nivå utan tillägg, vid avstånd på 80 kilometer eller längre.
- Bilister får samma skattereduktion som kollektivtrafikresenärer, om de inte kan visa att de genom att resa med bil gör en tidsvinst på minst 2 timmar och 30 minuter per dag.
- Arbetsresande med låg- och medelinkomster i områden där kollektivtrafiken är bristfällig får vid avstånd vid och över 30 kilometer ungefär samma skattelättnad som med dagens regler.
- Reglerna blir mer fördelaktiga vid samåkning. Sjuka och personer med funktionsnedsättning som behöver åka bil får en ungefär lika stor skattelättnad som i dag.
- Ingen skattelättnad ges för trängselskatt och i väsentligt minskad omfattning för bro- och färjeavgifter. Skattskyldiga med bilförmån får samma skattelättnad för arbetsresor som övriga skattskyldiga vid i övrigt lika förutsättningar.
- Omkring 780 000 skattskyldiga bedöms kunna få del av den avståndsbaserade skattereduktionen, dvs. en minskning med omkring
- 150 000 jämfört med dagens reseavdrag. Av de som får del av skattereduktionen bedöms omkring 150 000 skattskyldiga kunna få del av det särskilda tillägget vid bristfällig kollektivtrafik.

- Av dem som kan få skattereduktion bedömer vi att drygt 20 procent kommer att resa med kollektivtrafik och knappt 80 procent med bil, att jämföra med fördelningen för dagens reseavdrag som uppskattas till omkring 10 procent kollektivtrafik och 90 procent bil. Vi uppskattar att knappt 20 procent av skattelättnaden i kronor kommer att tillfalla kollektivtrafikresenärer och drygt 80 procent bilresenärer, att jämföra med dagens fördelning på ungefär 5 procent kollektivtrafik och 95 procent bil.
- Antalet arbetsresande med kollektivtrafik bedöms öka med cirka 3 procent och transportarbetet mätt som personkilometer med cirka 12 procent. Den genomsnittliga pendlingssträckan med kollektivtrafik ökar från knappt 19 till 20 kilometer enkel resa. Förändringarna bedöms inträffa successivt under en 5–10-årsperiod.
- Antalet arbetsresande med bil bedöms minska med cirka 2 procent och transportarbetet med cirka 11 procent. Den genomsnittliga pendlingssträckan för bilåkande bedöms minska från knappt 17 till 15 kilometer.
- Antalet arbetsresande med gång eller cykel bedöms öka marginellt med omkring 1 procent.
- Antalet arbetsresande och transportarbetet med bil bedöms minska mest i pendlingskommunerna och för kollektivtrafik öka mest i landsbygdskommunerna, dock från en ursprungligen låg nivå. De regionala skillnaderna bedöms vara förhållandevis små.
- Utsläppen från arbetsresor bedöms minska med omkring 11 procent under en period på 5–10 år. Det innebär exempelvis att utsläppen av koldioxid från arbetsresor som i dag beräknas uppgå till drygt 2 miljoner ton årligen beräknas minska med omkring 220 000 ton. Det innebär en minskning av den totala personbilstrafikens utsläpp med cirka 2 procent.
- Antalet trafikolyckor vid arbetsresor bedöms minska med omkring 11 procent, till exempel 6 färre dödade, 100 färre allvarligt skadade och 600 färre mindre allvarligt skadade.
- Skattefelet uppskattas kunna minska med upp till tre fjärdedelar till följd av en kombination av regelförenklingar och utvecklade administrativa rutiner, vilket har potential att minska skattebortfallet för staten från dagens cirka 1,8 miljarder kronor per år till storleksordningen 0,5 miljarder per år.
- Förslagen väntas leda till ett totalt skattebortfall för staten i storleksordningen 4,9 miljarder kronor per år, en minskning med omkring 1 miljard kronor jämfört med dagens system. Av det totala skattebortfallet svarar tillägget vid bristfällig kollektivtrafik för omkring 0,7 miljarder kronor.

Betänkandets lagförslag

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 12 kap. 26–30 §§ och 16 kap. 28 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 12 kap. 26 § och 16 kap. 28 § ska utgå,

dels att 1 kap. 11 §, 12 kap. 2, 24 och 31 §§ och 67 kap. 2 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tolv nya paragrafer, 67 kap. 9 e–9 p §§ och närmast efter 67 kap. 9 d § och närmast före 67 kap. 9 e och 9 l–p §§ nya rubriker av följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2018/19:92	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
11 §[1]	
Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.	
Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.	
Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, gåva och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.	Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, allmän pensionsavgift, *arbetsresor,* sjöinkomst, hushållsarbete, gåva och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
12 kap.	
2 §[2]	
Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter - vid tjänsteresor enligt 5–17 §§, - vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§, - för hemresor enligt 24 § och 31 §§, - för egenavgifter enligt 36 §, - för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och - i hobbyverksamhet enligt 37 §. Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.	

[1] Senaste lydelse 2019:128.
[2] Senaste lydelse 2016:1055.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och *för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor*. Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.	Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

24 §[3]

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där han eller hans familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *eller med den skattskyldiges förmånsbil dras av med det belopp som gäller för resor mellan bostaden och arbetsplatsen enligt 27 och 29 §§.* Detta gäller också den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.	Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer. För resa med den skattskyldiges förmånsbil ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer.* Detta gäller också den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för. *Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter samt skatt enligt lagen (2004:629) om trängselskatt ska också dras av.*

31 §[4]

Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § ska göra avdrag enligt 26–30 §§ för utgifter för resor mellan bostaden och

[3] Senaste lydelse 2007:1419.
[4] Senaste lydelse 2007:1419.

platsen för utbildningen eller åtgärden.

Om skattskyldiga som *avses i första stycket* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Om skattskyldiga som *har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

Lydelse enligt prop. 2018/19:92

Föreslagen lydelse

67 kap.

2 §[5]

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, underskott av kapital, hushållsarbete, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, *arbetsresor,* underskott av kapital, hushållsarbete, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 *p* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

[5] Senaste lydelse 2019:128.

Arbetsresor

Grundläggande bestämmelser

9 e §[6]

Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).

Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §.

9 f §[7]

Skattereduktion för arbetsresor ges för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 30 kilometer och upp till och med 80 kilometer.

Skattereduktion ges inte vid färre än 60 resdagar underbeskattningsåret.

9 g §[8]

Vid bristfällig kollektivtrafik gäller i stället för 9 f § första stycket att skattereduktion för arbetsresor ges för den del av avståndet enkel väg som överstiger 30 kilometer och upp till och med 150 kilometer.

Vid bristfällig kollektivtrafik ges ett fast tillägg på 20 kronor per resdag som avståndet enkel väg är 0 kilometer eller längre dock högst under 210 dagar under beskattningsåret.

9 h §[9]

Kollektivtrafik anses bristfällig om tidsvinsten uppgår till mer än två timmar och 30 minuter för tur- och returresan för resa med bil i förhållande till resa med

[6] Tidigare 9 e § upphävd genom 2019:128.
[7] Tidigare 9 f § upphävd genom 2019:128.
[8] Tidigare 9 g § upphävd genom 2019:128.
[9] Tidigare 9 h § upphävd genom 2019:128.

kollektivtrafik eller kombinerad resa med bil och kollektivtrafik. Detta gäller endast under förutsättning att tidsvinsten uppnås under minst hälften av totala antalet resdagar med avstånd som uppgår till minst 30 kilometer enkel väg under beskattningsåret.

Med kombinerad resa avses en resa med bil om högst tio kilometer mellan bostaden och lämplig infartsparkering nära hållplats för kollektivtrafik i kombination med resa med kollektivtrafik för den övriga delen av resan till arbetsplatsen.

Kollektivtrafik anses även bristfällig om

1. förutsättningarna för kombinerad resa enligt andra stycket inte föreligger och det saknas hållplats för kollektivtrafik på ett avstånd av minst två kilometer från bostaden, eller

2. kollektivtrafik saknas på en sammanhängande sträcka av minst två kilometer i anslutning till arbetsplatsen eller bytespunkt mellan färdmedel.

9 i §

För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning tvingas använda egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik gäller i stället för 9 f § första stycket och 9 g § att skattereduktion för arbetsresor ges för den del av avståndet enkel väg som överstiger 10 kilometer och upp till och med 150 kilometer.

9 j §

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas enkel väg till kortast lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och färdväg som har använts. Om kortast lämpliga körsträcka med bil omfattar sträcka på vatten ska vattensträckan beräknas enligt

sträcka för sjöfart. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas ska avståndet beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När flera arbetsresor görs till samma eller olika arbetsplatser samma dag beräknas avståndet enkel väg till summan av reseavstånden från bostaden till, mellan och från arbetsplatserna och divideras sedan med två.

Det beräknade avståndet avrundas upp till hela kilometer.

9 k §

Skattskyldiga har rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresor under beskattningsåret. Ett krav för skattereduktion är att det föreligger bristfällig kollektivtrafik enligt 9 h §.

Vilka som kan få skattereduktion

9 l §

Rätt till skattereduktion för arbetsresor, fast tillägg samt väg-, bro- och färjeavgifter i samband med arbetsresor har efter begäranfysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret. Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Underlag för skattereduktion

9 m §

Underlag för skattereduktion

för arbetsresor uppgår till summan av totala dagliga antalet kilometer enligt 9f–9j §§ multiplicerat med antalet resdagar med avståndet under beskattningsåret men som högst med 210 dagar.

Inställelseresor enligt 12 kap. 25 § ska inte räknas med i underlaget enligt första stycket.

Underlag för skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter består av summan av skäliga utgifter enligt 9 k § som har betalats under beskattningsåret till den del som överstiger 8 000 kronor.

Skattereduktionens storlek

9 n §

Skattereduktion för arbetsresor uppgår till underlaget enligt 9 m § första stycket multiplicerat med 60 öre.

Skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter uppgår till underlaget enligt 9 m § tredje stycket multiplicerat med 30 procent.

Skattereduktion för fast tillägg vid bristfällig kollektivtrafik uppgår till belopp beräknat enligt 9 g § andra stycket.

Begäran om skattereduktion

9 o §

En begäran om skattereduktion för arbetsresor, fast tillägg samt väg-, bro- och färjeavgifter ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna och arbetsresorna hänförliga till fasta tillägget har gjorts samt utgifterna för avgifterna har betalats.

Obegränsat skattskyldiga under del av beskattningsåret

9 p §

De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av

beskattningsåret har rätt till skattereduktion enligt 9 e–9 o §§ för dessa dagar.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.

2. Lagen tillämpas inte på arbetsresor som gjorts före ikraftträdandet eller på utgifter för väg-, bro- eller färjeavgifter som har betalats före ikraftträdandet.

3. Äldre bestämmelser gäller fortfarande för förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) att 15 kap. 9 § och 26 kap. 19 a § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
15 kap.	
9 §[1]	
I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:	
1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,	
2. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,	
3. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),	
4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), *och*	4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229),
5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats.	5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats, *och*
	6. *arbetsplatsens adress om betalningsmottagaren haft en arbetsplats.*

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

26 kap.

19 a §[2]

En arbetsgivardeklaration ska även för varje betalningsmottagare innehålla uppgift om

1. den ersättning för arbete som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för,

[1] Senaste lydelse 2017:387.
[2] Senaste lydelse 2018:2034.

2. den ersättning som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för enligt 13 kap. 3 och 4 §§,
3. skatteavdragets belopp,
4. ersättning som utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för,
5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift, och

Arbetsgivardeklarationen ska dock inte innehålla uppgift enligt

första stycket 1–4 om ersättningen är sådan som avses i 10 kap. 5 § första stycket 4 och 5 inkomstskattelagen (1999:1229).

5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift, och
6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980), *och*
7. arbetsplatsens adress om betalningsmottagaren haft en arbetsplats.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Alvesta kommun, Arbetsförmedlingen, Arbetsgivarverket, Bil Sweden, Borås kommun, Bräcke kommun, Domstolsverket, Ekonomistyrningsverket, Eksjö kommun, Falkenbergs kommun, Folkhälsomyndigheten, Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande, Företagarna, Förvaltningsrätten i Umeå, Grums kommun, Gröna Bilister, Hedemora kommun, Hela Sverige ska leva, Härjedalens kommun, Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering, Kammarrätten i Jönköping, Karlskrona kommun, Kiruna kommun, Klimatkommunerna, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Kungliga Tekniska högskolan, Landsorganisationen i Sverige, Lantbrukarnas riksförbund, Linköpings universitet, Länsstyrelsen i Dalarnas län, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Kronobergs län, Länsstyrelsen i Uppsala län, Länsstyrelsen Värmland, Länsstyrelsen i Västernorrlands län, Malmö kommun, Melleruds kommun, Motorbranschens riksförbund, Naturskyddsföreningen, Naturvårdsverket, Näringslivets skattedelegation, Regelrådet, Region Halland, Region Jämtland Härjedalen, Region Norrbotten, Region Sörmland, Region Västerbotten, Region Östergötland, Samtrafiken i Sverige AB, Skatteverket, Sveriges Kommuner och Landsting, Statens väg- och transportforskningsinstitut, Svensk Kollektivtrafik, Svenskt Näringsliv, Tjänstemännens Centralorganisation, Torsby kommun, Trafikanalys, Trafikverket¸ Transportstyrelsen, Ulricehamns kommun, Vansbro kommun, Vilhelmina kommun, Västra Götalandsregionen och Örnsköldsviks kommun.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: Almega, De små kommunernas samverkan, Enköpings kommun, FöretagarFörbundet Fria Företagare, Gislaveds kommun, Hallstahammars kommun, Kalmar kommun, Kramfors kommun, Leksands kommun, Lilla Edets kommun, Motala kommun, Nordregio, Oxelösunds kommun, Region Stockholm, Region Uppsala, Riksförbundet M Sverige, Riksrevisionen, Sala kommun, Svensk cykling, Sveriges kvinnolobby, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Trosa kommun, Tillväxtverket, Vaxholms kommun, Winnet Sverige och Övertorneå kommun.

Yttrande har dessutom kommit in från Anders Åkesson Konsult AB, Bergs kommun, Föreningen för digitala fri- och rättigheter (DFRI), LRF Konsult, Resenärsforum, Skärgårdens Riksförbund, SRF konsulterna, Sveriges Bussföretag¸ Transportföretagen och Världsnaturfonden. Lessebo kommun, Ljungby kommun, Markaryds kommun, Tingsryds kommun, Uppvidinge kommun, Älmhults kommun, Växjö kommun och Region Kronoberg har anslutit sig till Alvesta kommuns yttrande.

Sammanfattning av promemorian Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

I promemorian föreslås ett nytt och enklare system för skattelättnad för arbetsresor som förväntas omfatta fler personer. En regionalt differentierad skattereduktion som är avståndsbaserad och färdmedelsneutral föreslås ersätta den nuvarande kostnadsbaserade avdragsrätten för resor mellan bostad och arbetsplats.

Att skattereduktionen är avståndsbaserad och färdmedelsneutral innebär att skattelättnaden utgår från avståndet mellan bostad och arbetsplats i stället för kostnaden för resan däremellan samt att skattelättnaden blir oberoende av vilket färdmedel som faktiskt har använts för arbetsresan. Den regionala differentiering av skattereduktionen som föreslås i denna promemoria innebär härutöver att villkoren för att kunna få en skattelättnad för arbetsresor knyts till var i landet den skattskyldige bor och arbetar. Förslaget väntas leda till minskade utsläpp från arbetsresor.

För att ha rätt till skattereduktion för arbetsresor föreslås att avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats enkel väg ska överstiga en nedre avståndsgräns. Skattereduktion ska göras för den del av resan som enkel väg överstiger denna nedre avståndsgräns. Den nedre avståndsgränsen är 15 kilometer för dem som bor eller arbetar i merparten av Sveriges kommuner. För en skattskyldig som bor och arbetar i en särskilt uppräknad storstadskommun, som baseras på Tillväxtanalys indelning, gäller i stället en nedre avståndsgräns mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer. Skattereduktion ska i dessa fall göras för den del av resan som överstiger 30 kilometer.

En gemensam övre avståndsgräns föreslås införas som innebär att det för samtliga skattskyldiga inte föreligger någon rätt till skattereduktion för arbetsresor till den del resan enkel väg överstiger 80 kilometer.

Skattereduktionen föreslås beräknas utifrån det faktiska antalet resdagar under beskattningsåret, dock högst 210 dagar. Rätt till skattereduktion bör endast föreligga om antalet resdagar som berättigar till skattereduktion uppgår till minst 30 under beskattningsåret. Skattereduktionen föreslås utgå med 50 öre per kilometer.

Om skattereduktion ska göras för arbetsresor som överstiger den nedre avståndsgränsen på 15 respektive 30 kilometer ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna ingå i underlaget.

För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil bör skattereduktion göras för skäliga utgifter för arbetsresor. Skattereduktionen föreslås i dessa fall uppgå till 30 procent av underlaget till den del det överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret.

Förslaget i promemorian innebär sammanfattningsvis att det nuvarande reseavdraget ersätts av en avståndsbaserad skattereduktion för arbetsresor där reglerna är färdmedelsneutrala. Promemorians förslag skiljer sig från det som tidigare lämnats av Reseavdragskommittén (SOU 2019:36) bl.a. på så sätt att det föreslås en regional differentiering i regelverket. Vissa

utgångspunkter för promemorians förslag är dock desamma som i kommitténs betänkande.

Promemorians föreslagna skattelättnad för arbetsresor utgör en modell för ett nytt regelverk. Bedömningen är att den föreslagna utformningen är offentligfinansiellt neutral. Möjligheten att justera nivåerna i modellen är en fråga som får bedömas i arbetet med framtida budgetpropositioner.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2023.

Promemorians lagförslag

Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 kap.	
10 §[1]	
Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärvsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärvsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärvsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.	
Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34 och 35 §§ och 46–*48* §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.	Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34 och 35 §§ och 46–*61* §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.
Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska	

[1] Senaste lydelse 2020:1165.

inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)[1]

dels att 12 kap. 26–30 §§ och 16 kap. 28 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 12 kap. 26 § och 16 kap. 28 § ska utgå,

dels att 1 kap. 11 §, 12 kap. 2, 24 och 31 §§ och 67 kap. 1 och 2 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tretton nya paragrafer, 67 kap. 49–61 §§, en ny bilaga, bilaga 67.1, och närmast före 67 kap. 49, 53–55, 58, 60 och 61 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
11 §[2]	
Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.	
Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.	
Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.	Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor,* allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el finns i 67 kap.
12 kap.	
2 §[3]	
Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter – vid tjänsteresor enligt 5–17 §§, – vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§, – för hemresor enligt 24 och 31 §§, – för egenavgifter enligt 36 §, – för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och – i hobbyverksamhet enligt 37 §.	
Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.	

[1] Lagen omtryckt 2008:803
Senaste lydelse av
12 kap. 30 § 2009:1239
16 kap. 28 § 2009:1239.
[2] Senaste lydelse 2020:1168.
[3] Senaste lydelse 2016:1055.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § *och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor.* Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

24 §

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *han eller hans* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *eller med den skattskyldiges förmånsbil dras av med det belopp som gäller för resor mellan bostaden och arbetsplatsen enligt 27 och 29 §§*. Detta gäller också *den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.*

31 §

Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § ska göra avdrag enligt 26–30 §§ för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden.

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *den skattskyldiges eller dennes* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer. För resa med den skattskyldiges förmånsbil ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer*. Detta gäller också *om den skattskyldige har använt sin sambos eller en närståendes förmånsbil. Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter samt skatt enligt lagen (2004:629) om trängselskatt ska också dras av.*

Om skattskyldiga som *avses i första stycket* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Om skattskyldiga som *har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

67 kap.

1 §[4]

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*45* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*61* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

2 §[5]

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor*, underskott av kapital, hushållsarbete, installation för grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion

[4] Senaste lydelse 2020:1168.
[5] Senaste lydelse 2020:1168.

	enligt 5–9 d, 34, 35 och 46–*48* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt	enligt 5–9 d §§ och 34, 35 och 46–*61* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.
		Arbetsresor
		Grundläggande bestämmelser
		49 § *Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).* *Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §.*
		50 § *Skattereduktion ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer men understiger 80 kilometer, om inte annat följer av andra stycket.* *För den som är bosatt och har sin arbetsplats i en kommun som anges i bilaga 67.1 gäller i stället att skattereduktion ska göras bara för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer men understiger 80 kilometer.* *För rätt till skattereduktion krävs att den skattskyldige under beskattningsåret har minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.*
		51 § *Om skattereduktion ska göras enligt 50 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna ingå i underlaget för skattereduktion enligt 55 §.*

52 §

Skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil har, i stället för vad som anges i 50 och 51 §§, rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret.

Avståndsberäkningen

53 §

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas enkel väg till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om kortaste lämpliga körsträcka med bil omfattar sträcka på vatten ska vattensträckan beräknas enligt sträcka för sjöfart. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas ska avståndet beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När flera arbetsresor görs samma dag till olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från bostaden till, mellan och från arbetsplatserna dividerat med två.

Det beräknade avståndet avrundas upp till hela kilometer.

Vilka som kan få skattereduktion

54 §

Rätt till skattereduktion enligt 50–52 §§ har efter begäran fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret.

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av

överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Underlag för skattereduktion

55 §

Underlag för skattereduktion består av den dagliga reslängden enligt 50 och 53 §§ multiplicerad med antalet resdagar.

Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer i fallande ordning.

Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ingår i underlaget till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor.

56 §

För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil består underlaget i stället av summan av skäliga utgifter enligt 52 § till den del utgifterna överstiger 11 000 kronor.

57 §

Inställelseresor enligt 12 kap. 25 § ska inte räknas med i underlaget för skattereduktion.

Skattereduktionens storlek

58 §

Skattereduktionen uppgår till

– underlaget enligt 55 § första stycket multiplicerat med 50 öre, och

– underlaget enligt 55 § andra stycket multiplicerat med 30 procent.

59 §

För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik uppgår skattereduktionen till underlaget enligt 56 § multiplicerat med 30 procent.

Begäran om skattereduktion

60 §

En begäran om skattereduktion enligt 50–52 §§ ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts.

Obegränsat skattskyldiga under del av året

61 §

De som är obegränsat skattskyldiga bara under del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion enligt 50–52 §§ för dessa dagar.

Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i 50–52 §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Bilaga 67.1

Kommuner som avses i 67 kap. 50 §:

Stockholms län: Botkyrka, Danderyd, Haninge, Huddinge, Järfälla, Lidingö, Nacka, Salem, Sigtuna, Sollentuna, Solna, Stockholm, Sundbyberg, Södertälje, Tyresö, Täby, Upplands Väsby, Upplands-Bro och Österåker kommuner.
Västra Götalands län: Göteborg, Lerum, Mölndal och Partille kommuner.
Skåne län: Burlöv, Lomma, Lund, Malmö, Staffanstorp och Vellinge kommuner.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 31 kap. 33 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
31 kap.	
33 §[1]	
Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el *eller* installation av grön teknik enligt 67 kap. 11–45 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.	Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el*,* installation av grön teknik *eller arbetsresor* enligt 67 kap. 11–45 *och 49–61* §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

[1] Senaste lydelse 2020:1070.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Arbetsförmedlingen, Arbetsgivarverket, BIL Sweden, Borås kommun, De små kommunernas samverkan (SmåKom), DHR – Delaktighet, Handlingskraft, Rörelsefrihet, Domstolsverket, Ekonomistyrningsverket, Falkenbergs kommun, Folkhälsomyndigheten, Forskningsrådet för miljö, areella näringar och samhällsbyggande (Formas), Företagarna, Försäkringskassan, Förvaltningsrätten i Umeå, Gröna Bilister, Hela Sverige ska leva, Härjedalens kommun, Institutet för arbetsmarknads- och utbildningspolitisk utvärdering (IFAU), Integritetsskyddsmyndigheten, Kammarrätten i Jönköping, Kiruna kommun, Klimatkommunerna, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Landsorganisationen i Sverige, Lantbrukarnas Riksförbund, Leksands kommun, Linköpings universitet, Länsstyrelsen i Dalarnas län, Länsstyrelsen i Jämtlands län, Länsstyrelsen i Kronobergs län, Länsstyrelsen i Värmlands län, Länsstyrelsen i Västernorrlands län, Länsstyrelsen i Uppsala län, Malmö kommun, Melleruds kommun, Motorbranschens Riksförbund, Myndigheten för delaktighet, Naturskyddsföreningen, Naturvårdsverket, Näringslivets skattedelegation, Regelrådet, Region Jämtland Härjedalen, Region Stockholm, Region Södermanland, Region Västerbotten, Riksförbundet M Sverige, Skatteverket, Skärgårdarnas Riksförbund, Statens väg- och transportforskningsinstitut, Svensk Cykling, Svensk Kollektivtrafik, Svenskt Näringsliv, Sveriges Kommuner och Regioner, Sveriges kvinnolobby, Tillväxtanalys, Tillväxtverket, Tjänstemännens centralorganisation, Trafikanalys, Trafikverket, Transportstyrelsen, Vansbro kommun och Vilhelmina kommun.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att yttra sig: Almega, Alvesta kommun, Bräcke kommun, Eksjö kommun, Enköpings kommun, FAR, Funktionsrätt Sverige, Företagarförbundet, Gislaveds kommun, Grums kommun, Hallstahammars kommun, Hedemora kommun, Kalmar kommun, Karlskrona kommun, Kramfors kommun, Kungliga Tekniska Högskolan, Lilla Edets kommun, Motala kommun, Nordregio, Oxelösunds kommun, Personskadeförbundet RTP, Pensionärernas riksförbund, Region Halland, Region Uppsala, Region Västra Götaland, Region Östergötland, Riksrevisionen, RPG Riksförbundet pensionärsgemenskap, Sala kommun, Samtrafiken i Sverige AB, SKPF Pensionärerna, SPF Seniorerna, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Torsby kommun, Trosa kommun, Ulricehamns kommun, Vaxholms kommun, Världsnaturfonden WWF, Winnet Sverige, Örnsköldsviks kommun och Övertårneå kommun.

Yttranden har även inkommit från 2030-sekretariatet, Arvidsjaurs kommun, Bjurholms kommun, Dorotea kommun, IF Metalls Verkstadsklubb AQ Enclosure Sollefteå AB, Inlandskommunerna Ekonomisk förening, Inlandsuppropet, IVL Svenska Miljöinstitutet AB, Malå kommun, Moderaterna i Region Dalarna, Nordmalings kommun, Norsjö kommun, Ragunda kommun, Resenärerna, Service- och kommunikationsfacket, Skattebetalarnas förening, Småföretagarnas

Riksförbund, Socialdemokraterna i Lycksele, Stockholms kommun, Storumans kommun, Strömsunds kommun, Svenska Taxiförbundet, Sveriges Bussföretag, Sveriges Ingenjörer, Sveriges MotorCyklister Transportföretagen, Tågföretagen, Umeåregionen, Vännäs kommun, Västtrafik och Östgötatrafiken samt en privatperson.

Lagrådsremissens lagförslag

Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
2 kap.	
10 §[1]	
Vid beräkning av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska inkomsterna ska den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna respektive den del som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna beräknas var för sig. Den statliga och kommunala inkomstskatt som hänför sig till de utländska förvärvsinkomsterna (intäktsposter efter avdrag för kostnadsposter) ska anses utgöra så stor del av den skattskyldiges hela statliga respektive kommunala inkomstskatt på förvärvsinkomst, beräknad utan avräkning, som de utländska förvärvsinkomsterna utgör av den skattskyldiges sammanlagda förvärvsinkomst före allmänna avdrag, grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Motsvarande gäller i tillämpliga delar vid beräkning av den del av den statliga inkomstskatten som hänför sig till de utländska kapitalinkomsterna.	
Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34, 35 *och* 46–48 §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.	Vid tillämpning av första stycket ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), sådan reduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion. Skattereduktion enligt 67 kap. 5–9 d, 34, 35*,* 46–48 *och 53–65* §§ inkomstskattelagen ska dock anses ha skett bara från kommunal inkomstskatt.

Om en skattskyldig enligt 2 § första stycket 4 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ska betala avkastningsskatt gäller följande. Vid beräkningen av spärrbeloppet ska, vid bestämmande enligt första stycket av den statliga inkomstskatt som hänför sig till de utländska

[1] Senaste lydelse 2020:1165.

inkomsterna, avkastningsskatt likställas med statlig inkomstskatt på förvärvsinkomst.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)[1]

dels att 12 kap. 26–30 §§ och 16 kap. 28 § ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast före 12 kap. 26 § och 16 kap. 28 § ska utgå,

dels att nuvarande bilaga 67 ska betecknas bilaga 67.1,

dels att 1 kap. 11 §, 12 kap. 2, 24 och 31 §§ och 67 kap. 1, 2 och 34 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tretton nya paragrafer, 67 kap. 53–65 §§, en ny bilaga, bilaga 67.2, och närmast före 67 kap. 53, 56–58, 62, 64 och 65 §§ nya rubriker av följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2021/22:126	*Föreslagen lydelse*
1 kap.	
11 §	
Bestämmelser om hur skatten ska beräknas finns i 65 kap.	
Bestämmelser om beräkning av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.	
Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.	Bestämmelser om skattereduktion för underskott av kapital, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor,* allmän pensionsavgift, sjöinkomst, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till arbetslöshetskassa finns i 67 kap.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
12 kap.	
2 §[2]	
Utgifter som avses i följande paragrafer ska dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter	

[1] Lagen omtryckt 2008:803.
Senaste lydelse av
12 kap. 26 § 2007:1419
12 kap. 27 § 2007:1388
12 kap. 29 § 2007:1388
12 kap. 30 § 2009:1239
16 kap. 28 § 2009:1239.

[2] Senaste lydelse 2016:1055.

– vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,
– vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,
– för hemresor enligt 24 och 31 §§,
– för egenavgifter enligt 36 §,
– för arbetsgivaravgifter enligt 36 a §, och
– i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och *för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 11 000 kronor. Ö*vriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

Utgifter för inställelseresor enligt 25 § och övriga utgifter ska dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 5 000 kronor.

24 §

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *han eller hans* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där *den skattskyldige eller dennes* familj bor, ska utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag får göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färdsättet. Skäliga utgifter för flygresa och utgifter för tågresa ska dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *eller med den skattskyldiges förmånsbil dras av med det belopp som gäller för resor mellan bostaden och arbetsplatsen enligt 27 och 29 §§*. Detta gäller också *den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.*

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, ska utgifter för resa med egen bil *dras av med 1 krona och 85 öre för varje kilometer. För resa med den skattskyldiges förmånsbil ska utgifter för dieselolja dras av med 65 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 95 öre för varje kilometer*. Detta gäller också *om den skattskyldige har använt sin sambos eller en närståendes förmånsbil. Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter samt skatt enligt lagen (2004:629) om trängselskatt ska också dras av.*

31 §[3]

Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § ska göra avdrag enligt 26–30 §§ för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden.

Om skattskyldiga som *avses i första stycket* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Om skattskyldiga som *har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §* får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, ska avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppburen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

Lydelse enligt prop. 2021/22:126 | *Föreslagen lydelse*

67 kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*52* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

I detta kapitel finns bestämmelser om skattereduktion för fysiska personer i 2–*65* §§ och för juridiska personer i 2 och 27–33 §§.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

2 §

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och avgift till

Skattereduktion ska göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift, arbetsinkomst (jobbskatteavdrag), sjukersättning och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst, boende i vissa områden (regional skattereduktion), *arbetsresor*, underskott av kapital, hushållsarbete, installation av grön teknik, gåva, mikroproduktion av förnybar el och

[3] Ändringen innebär bl.a. att första stycket tas bort.

arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35 *och* 46–48 §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Nuvarande lydelse

34 §[4]

Rätt till skattereduktion med 1 675 kronor har fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är folkbokförda i en kommun som anges i bilaga *67*.

Rätt till skattereduktion har även obegränsat skattskyldiga som saknar folkbokföring i Sverige den 1 november året före beskattningsåret, om hemortskommunen är en sådan som anges i bilaga *67*.

avgift till arbetslöshetskassa i nu nämnd ordning.

Skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap., mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Skattereduktion enligt 5–9 d, 34, 35*,* 46–48 *och 53–65* §§ ska dock räknas av endast mot kommunal inkomstskatt.

Föreslagen lydelse

Rätt till skattereduktion med 1 675 kronor har fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är folkbokförda i en kommun som anges i bilaga *67.1*.

Rätt till skattereduktion har även obegränsat skattskyldiga som saknar folkbokföring i Sverige den 1 november året före beskattningsåret, om hemortskommunen är en sådan som anges i bilaga *67.1*.

Arbetsresor

Grundläggande bestämmelser

53 §

Skattskyldiga har i den omfattning som anges i detta kapitel rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor).

Med arbetsresor avses även resor mellan bostaden och platsen för skattefri utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 §.

[4] Senaste lydelse 2020:864.

54 §

Skattereduktion ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 15 kilometer men inte 80 kilometer, om inte annat följer av andra stycket.

För den som är bosatt och har sin arbetsplats i en sådan kommun som anges i bilaga 67.2 gäller i stället att skattereduktion ska göras bara för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer men inte 80 kilometer.

För rätt till skattereduktion ska den skattskyldige under beskattningsåret ha minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket.

55 §

Skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil har, i stället för vad som anges i 54 §, rätt till skattereduktion för skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret.

Avståndsberäkningen

56 §

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas enkel väg till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om kortaste lämpliga körsträcka med bil omfattar sträcka på vatten ska vattensträckan beräknas enligt sträcka för sjöfart. Om såväl vägsom vattenförbindelse saknas ska avståndet beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När arbetsresor görs samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från

bostaden till, mellan och från arbetsplatserna dividerat med två.

Det beräknade avståndet avrundas uppåt till hela kilometer.

Vilka som kan få skattereduktion

57 §

Rätt till skattereduktion enligt 54–55 §§ har efter begäran fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret.

Sådan rätt till skattereduktion har efter begäran också de som är begränsat skattskyldiga enligt 3 kap. 18 § första stycket 1, 2 eller 3, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Rätt till skattereduktion föreligger inte för arbetsresor hänförliga till inkomster som inte ska beskattas i Sverige.

Underlag för skattereduktion

58 §

Underlag för skattereduktion består av den dagliga reslängden, till den del den överstiger den nedre avståndsgränsen men inte den övre enligt 54 §, multiplicerad med antalet resdagar.

Högst 210 resdagar under beskattningsåret får ingå i underlaget. Om antalet resdagar överstiger 210 dagar ska underlaget i första hand beräknas efter de längsta resorna i kilometer i fallande ordning.

59 §

Vid skattereduktion enligt 54 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna, till den del utgifterna överstiger 8 000

kronor, ingå i underlaget för skattereduktion enligt 58 §.

60 §
För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § består underlaget i stället av summan av skäliga utgifter för arbetsresor under beskattningsåret till den del utgifterna överstiger 11 000 kronor.

61 §
Inställelseresor enligt 12 kap. 25 § ska inte räknas med i underlaget för skattereduktion.

Skattereduktionens storlek

62 §
Skattereduktionen uppgår till
– underlaget enligt 58 § multiplicerat med 50 öre, och
– underlaget enligt 59 § multiplicerat med 30 procent.

63 §
För skattskyldiga som har rätt till skattereduktion enligt 55 § uppgår skattereduktionen till underlaget enligt 60 § multiplicerat med 30 procent.

Begäran om skattereduktion

64 §
En begäran om skattereduktion enligt 54 och 55 §§ ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts.

Obegränsat skattskyldiga under del av året

65 §
De som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion enligt 54 och 55 §§ för dessa dagar.

Om de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder, uteslutande eller så gott som uteslutande, utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige, ska dock bestämmelserna i 54 och 55 §§ tillämpas utan de begränsningar som anges i första stycket.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

Bilaga 67.2

Kommuner som avses i 67 kap. 54 §:

Stockholms län: Botkyrka, Danderyd, Haninge, Huddinge, Järfälla, Lidingö, Nacka, Salem, Sigtuna, Sollentuna, Solna, Stockholm, Sundbyberg, Södertälje, Tyresö, Täby, Upplands Väsby, Upplands-Bro och Österåker kommuner.
Västra Götalands län: Göteborg, Lerum, Mölndal och Partille kommuner.
Skåne län: Burlöv, Lomma, Lund, Malmö, Staffanstorp och Vellinge kommuner.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 15 kap. 9 §, 26 kap. 19 a § och 31 kap. 33 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse	*Föreslagen lydelse*
15 kap.	
9 §[1]	
I kontrolluppgiften ska följande uppgifter lämnas:	
1. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut,	
2. antalet dagar med sjöinkomst samt på vilket fartyg och i vilket fartområde tjänstgöringen har ägt rum,	
3. om Skatteverket har bestämt värdet av en förmån enligt 2 kap. 10 b eller 10 c § socialavgiftslagen (2000:980),	
4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), *och*	4. om ersättningen ges ut på grund av tjänstepensionsförsäkring eller sådant avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229),
5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats.	5. arbetsställenummer enligt lagen (1984:533) om arbetsställenummer m.m., om ett sådant har tilldelats*, och*
	6. arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning.

Om kontrolluppgiften avser en ersättning med ett sådant engångsbelopp på grund av personskada som avses i 11 kap. 38 § inkomstskattelagen, ska det i kontrolluppgiften anges om engångsbelopp på grund av samma skada har getts ut tidigare samt i så fall med vilket belopp och under vilket utbetalningsår.

Om kontrolluppgiften avser ersättning eller förmån som inte ska tas upp till beskattning men är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen, ska i kontrolluppgiften värdet på sådan ersättning eller förmån anges särskilt.

26 kap.

19 a §[2]

En arbetsgivardeklaration ska även för varje betalningsmottagare innehålla uppgift om

[1] Senaste lydelse 2017:387.
[2] Senaste lydelse 2018:2034.

1. den ersättning för arbete som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för,

2. den ersättning som utbetalaren är skyldig att göra skatteavdrag för enligt 13 kap. 3 och 4 §§,

3. skatteavdragets belopp,

4. den ersättning som utbetalaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för,

5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift, *och*	5. ersättning som är underlag för statlig ålderspensionsavgift enligt lagen (1998:676) om statlig ålderspensionsavgift,
6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980).	6. avdrag med tillämpning av 2 kap. 21 § socialavgiftslagen (2000:980), *och*
	7. arbetsplatsens adress, om betalningsmottagaren har haft endast en arbetsplats i en och samma anställning under redovisningsperioden.

Arbetsgivardeklarationen ska dock inte innehålla uppgift enligt första stycket 1–4 om ersättningen är sådan som avses i 10 kap. 5 § första stycket 4 och 5 inkomstskattelagen (1999:1229).

31 kap.

33 §[3]

Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el *eller* installation av grön teknik enligt 67 kap. 11–45 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.	Den som begär skattereduktion för hushållsarbete, gåva, mikroproduktion av förnybar el*,* installation av grön teknik *eller arbetsresor* enligt 67 kap. 11–45 *och 53–65* §§ inkomstskattelagen (1999:1229) ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen.

I fråga om förmån av sådant arbete som räknas som hushållsarbete enligt 67 kap. 13 a och 13 b §§ inkomstskattelagen ska även sådana uppgifter som avses i 9 a § lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete lämnas.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2023.

2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2022.

[3] Senaste lydelse 2020:1070.

Lagrådets yttrande

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2022-03-30

Närvarande: F.d. justitieråden Ella Nyström och Annika Brickman samt justitierådet Leif Gäverth

Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

Enligt en lagrådsremiss den 17 mars 2022 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229), och
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunniga Sara Hemlin och Jessica Sjöberg samt departementssekreteraren Helena Lövdell.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Allmänt

Kostnader för resor mellan bostaden och arbetsplatsen – arbetsresor – utgör privata levnadskostnader. Genom särskild reglering (12 kap. 26–30 §§ och 16 kap. 28 § inkomstskattelagen) föreligger under vissa förutsättningar en begränsad avdragsrätt för sådana kostnader vid inkomstbeskattningen. Avdragsrätt gäller även för vissa andra privata levnadskostnader som kostnader för hemresor och dubbel bosättning.

I lagrådsremissen föreslås materiella ändringar för beräkningen av kostnader för arbetsresor på så sätt att det är avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen som är utgångspunkten för skattelättnaden och inte som nu en schabloniserad kostnad för arbetsresorna. För skattskyldiga boende i vissa storstadskommuner föreslås särskilda regler. Reglerna innebär att skattelättnaden kommer vara beroende av bl.a. i vilken kommun den skattskyldige är bosatt och var denne har sin arbetsplats.

Vidare föreslås att skattelättnaden för arbetsresor inte längre ska ske i form av avdrag vid inkomstbeskattningen utan i form av en skattereduktion. Detta motiveras med att skattelättnadens storlek då inte längre kommer att vara beroende av den skattskyldiges inkomst och marginalskatt, eftersom skattereduktionen dras från den uträknade skatten. Någon annan motivering för den valda modellen har inte presenterats. Något förslag om att behandla kostnader för hemresor och dubbel bosättning på motsvarande sätt har inte presenterats och någon förklaring till varför de nämnda slagen av kostnader ska behandlas olika har inte lämnats. Denna skillnad i

behandlingen av kostnader för arbetsresor jämfört med kostnader för hemresor och dubbel bosättning leder till att systemet kompliceras och blir mer svåröverblickbart.

Det anges också att den föreslagna skattelättnaden för arbetsresor utgör en modell för ett nytt skatterättsligt regelverk. Av vad som framkommit under föredragningen avses med detta en helt ny modell för att vid beskattningen beakta kostnader för arbetsresor, men däremot inte att i något annat avseende reformera inkomstbeskattningen.

Förslaget i den del det innebär att skattelättnaden ska ges i form av en skattereduktion strider mot den grundläggande principen att utgifter som är hänförliga till inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet ska dras av vid inkomstbeskattningen (jfr 12 kap. 1 § och 16 kap. 1 § inkomstskattelagen). Att avdrag medges vid inkomstbeskattningen har sin grund i att kostnaderna anses hänförliga till ett visst inkomstslag. Skattereduktioner är däremot inte knutna till något särskilt inkomstslag och syftar i allmänhet till att stimulera vissa företeelser i samhället eller att påverka beteenden hos de skattskyldiga. Under senare år har antalet skattereduktioner ökat och systemet med skattereduktioner för olika ändamål har, särskilt för den enskilde, blivit både mer komplicerat och svåröverblickbart. Lämpligheten i en sådan utveckling kan ifrågasättas.

Att avdrag medges i form av en skattereduktion påverkar, som några remissinstanser framhållit, också rätten till underskottsavdrag i de fall de samlade skattereduktionerna leder till att den skattereduktionsgrundande kostnaden för arbetsresor inte helt kan utnyttjas. Denna invändning från remissinstanserna har emellertid inte kommenterats i lagrådsremissen på annat sätt än att skattekonsekvenserna för enskilda individer kan komma att påverkas. Effekten synes vara avsedd, men har inte berörts annat än högst översiktligt i konsekvensanalysen.

Lagrådet finner inte skälen övertygande för att införa en särskild och därtill komplicerad modell utformad för endast en av flera avdragsposter i inkomstslagen tjänst och näringsverksamhet. En lösning som ligger i linje med grunderna för inkomstbeskattningen, dvs. att avdrag även fortsättningsvis medges i respektive inkomstslag, skulle vara mer systemkonform och därför mindre problematisk.

<u>Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen</u>

67 kap. 56 §

I paragrafen preciseras hur avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen ska beräknas. Lagtexten är inte alldeles lättillgänglig. Lagrådet konstaterar inledningsvis att avståndet mellan två platser enligt gängse språkbruk inte kan avse annat än avståndet från den ena till den andra platsen. Det framgår också redan av 54 § att den del av avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen som kan ge rätt till skattereduktion ska beräknas som enkel väg. Det är därför överflödigt att i paragrafens första stycke ange att avståndet

mellan bostaden och arbetsplatsen ska ”beräknas enkel väg”. Det är vidare oklart vad som avses med att en vattensträcka beräknas enligt ”sträcka för sjöfart”. Av författningskommentaren framgår inte annat än att det normalt innebär sträckan som t.ex. bil- eller passagerarfärja färdas. Lagrådet förutsätter också att det som sägs i första stycket tredje meningen om när väg- och vattenförbindelse saknas kan avse hela eller en del av arbetsresan.

Lagrådet föreslår att paragrafen får följande lydelse.

Avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas till kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som har använts. Om arbetsresan omfattar en sträcka på vatten ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga färdsträcka för sjöfarten. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas för någon del av arbetsresan ska den delen av avståndet beräknas till kortaste lämpliga sträcka med annat lämpligt färdmedel.

När arbetsresor görs samma dag mellan olika arbetsplatser beräknas avståndet enkel väg till summan av avstånden från bostaden till arbetsplatsen, mellan arbetsplatserna och från arbetsplatsen till bostaden dividerat med två.

Beräknade avstånd ska avrundas uppåt till hela kilometer.

67 kap. 61 §

I paragrafen anges att inställelseresor enligt 12 kap. 25 § inte ska räknas med i underlaget för skattereduktion.

I 67 kap. 53 § föreslås en definition av arbetsresor samtidigt som nuvarande definition i 12 kap. 26 § tas bort. I 12 kap. 25 § finns en definition av inställelseresor, som inte föreslås ändrad. 67 kap. 2 § föreslås ändrad på så sätt att skattereduktion ska ges även för arbetsresor.

Det framgår av 67 kap. 2 § i vilka fall skattereduktion ska göras. Här uppräknas inte inställelseresor. Det kan därför ifrågasättas om 67 kap. 61 § har någon självständig betydelse. Bestämmelsen torde kunna utgå.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 april 2022

Närvarande: statsminister Andersson, ordförande, och statsråden Johansson, Hallengren, Linde, Ekström, Eneroth, Dahlgren, Ernkrans, Thorwaldsson, Gustafsdotter, Axelsson Kihlblom, Elger, Farmanbar, Karkiainen

Föredragande: statsrådet Elger

Regeringen beslutar proposition Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk