

Skattelättnad för arbetsresor – ett enklare och färdmedelsneutralt regelverk

Oktober 2021

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	4
2	Lagtext	6
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt	6
2.2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	8
2.3	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	16
3	Bakgrund	17
3.1	Ett förändrat reseavdragssystem	17
3.2	Reseavdragskommittén	17
3.3	Regeringsuppdrag till Trafikanalys	18
4	Några utgångspunkter	19
4.1	Reseavdraget avskaffas och ersätts av en skattereduktion	19
4.2	Avståndsberäkning	20
4.3	Beräkning av skattereduktionen	20
4.4	Vilka som kan få skattereduktion och begäran om skattereduktion	21
4.5	Avdraget för trängselskatt avskaffas	22
4.6	En skattelättnad för högre väg-, bro- och färjeavgifter i form av en skattereduktion införs	22
4.7	Förmånsbil och egen bil i tjänsten	22
4.8	Avdraget för arbetsresor i samband med ålder avskaffas	22
4.9	Hantering av kostnadsavdrag	23
4.10	Arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklaration och i förekommande fall kontrolluppgift	23
5	En avståndsberädd, färdmedelsneutral och regionalt differentierad skattereduktion införs	24
5.1	Skattereduktionen ska vara regionalt differentierad	24
5.2	Avståndsgränser	28
5.2.1	Nedre avståndsgräns	28
5.2.2	En högre nedre avståndsgräns för skattskyldiga som bor och arbetar i storstadskommuner	30
5.2.3	Övre avståndsgräns	31
5.3	Beräkning av skattereduktionen	31
5.3.1	Beräkning av antal resdagar	31
5.3.2	Kilometersatsen	32
5.4	Väg-, bro- och färjeavgifter	33
5.5	Arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning	34
5.6	Skattereduktionens ordningsföljd	36
5.7	Skatteförfarandet	37
5.8	Personuppgiftsbehandling	39

5.9	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	42
6	Konsekvensanalys	42
6.1	Syfte och alternativa lösningar	43
6.2	Offentligfinansiella effekter	44
6.3	Effekter för enskilda	48
6.4	Effekter för företagen	59
6.5	Effekter för kommuner och regioner	61
6.6	Effekter för miljön	61
6.7	Effekter för sysselsättning	62
6.8	Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten	63
6.9	Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	68
6.10	Förslagets förenlighet med EU-rätten	69
7	Författningskommentar	70
7.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt	71
7.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	71
7.3	Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	77

1 Sammanfattning

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 avståndsgrens. Skattereduktion ska göras för den del av resan som enkel väg överstiger denna nedre avståndsgrens. Den nedre avståndsgrens 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 avståndsgrens 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 avståndsgrens 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 avståndsgrens 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 skäligen 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. Promemorian innehåller av detta skäl två delar. I avsnitt 4 redogörs för de förslag från betänkandet där promemorian delar

kommitténs förslag och bedömningar och inte föreslår någon ändring. I avsnitt 5 behandlas de förslag där promemorians förslag eller bedömningar är nya eller skiljer sig från kommitténs.

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.

2 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 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

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.

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 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 skatte-
reduktion för underskott av kapital,
arbetsinkomst (jobbskatteavdrag),
sjukersättning och aktivitets-
ersättning, förvärvsinkomst,
boende i vissa områden (regional
skattereduktion), allmän pensions-
avgift, sjöinkomst, hushållsarbete,
installation av grön teknik, gåva
och mikroproduktion av förnybar el
finns i 67 kap.

Bestämmelser om skatte-
reduktion för underskott av kapital,
arbetsinkomst (jobbskatteavdrag),
sjukersättning och aktivitets-
ersättning, 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.

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.

Avdraget ska beräknas efter utgiften för det billigaste färd sättet. Skäliga utgifter för flygresor 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 §

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.

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 §§.

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 skäligen 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 skäligen 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.

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, Staffanstorps och Vellinge kommuner.

2.3 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.

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.

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.

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.

3 Bakgrund

3.1 Ett förändrat reseavdragssystem

Avdrag för resor till och från arbetet är ett av de vanligaste avdragen i privatpersoners inkomstdeklarationer. Det är även det avdrag som ger upphov till det största skattefelet. Skattefelet består av skillnaden mellan de fastställda och de teoretiskt riktiga beloppen för skatter och avgifter. Enligt Skatteverkets beräkningar uppgick den totala storleken på skattefelet för reseavdraget till ca 1,8 miljarder kronor per år, under perioden 2014–2016, vilket motsvarade en tredjedel av reseavdragets skattemässiga värde. Ett av de vanligaste felen var att den skattskyldige inte uppfyllt det tidsvinstkrav på två timmar som krävs för att kunna få avdrag för resor med bil. Reseavdraget har också kritiserats för att gynna arbetsresande med bil jämfört med kollektivtrafik, framför allt inom storstadsområden där det finns god tillgång till kollektivtrafik. Detta får negativa effekter för miljön och klimatet i form av ökade utsläpp. Enligt dagens regler ges skattelättnaden i form av ett avdrag som minskar den beskattningsbara inkomsten och storleken på skattelättnaden beror på den skattskyldiges inkomst och marginalskatt. En skattskyldig med hög inkomst och därmed hög marginalskatt får en större skattelättnad än en skattskyldig med lägre marginalskatt trots att de kan ha samma kostnader för sina arbetsresor. Flera tidigare utredningar har föreslagit att reseavdraget ska ses över och den parlamentariska landsbygdskommittén föreslog i sitt betänkande att regeringen skulle ta initiativ till en översyn av reseavdraget i syfte att göra det avståndsbaserat (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). Kommittén skulle undersöka hur systemet för avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats bör omarbetas för att på ett bättre sätt gynna resor med låga utsläpp av växthusgaser och luftföroreningar och samtidigt vara enklare än nuvarande system att tillämpa, administrera och kontrollera. Andra utgångspunkter var att ett förändrat avdragssystem ska bidra till regionförstoring, och därigenom underlätta rörligheten på arbetsmarknaden, underlätta för att man ska kunna bo och verka i hela landet, även där kollektivtrafikalternativ saknas eller är begränsade, bidra till klimatmålet för transportsektorn 2030 samt minska skattefelet kopplat till avdraget. I uppdraget skulle det ingå en analys av hur ett avståndsbaserat och färdmedelsneutralt reseavdrag kan utformas och en bedömning av om det var lämpligt att införa ett sådant system. Kommittén skulle efter genomförd undersökning lämna ett förslag på ett förändrat reseavdragssystem.

3.2 Reseavdragskommittén

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 skattereduktion.

Skattereduktion föreslås utgå med 60 öre per kilometer oavsett vilket färdmedel som faktiskt används för arbetsresan och ges för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 30 kilometer och upp till och med 80 kilometer. För skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil i stället för allmänna kommunikationsmedel ges skattereduktion för den del av avståndet som enkel väg överstiger 10 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. Vid bristfällig kollektivtrafik medges ytterligare skattereduktion med ett fast belopp om 20 kronor per resdag vid avstånd från 30 kilometer och uppåt och med ett rörligt belopp på 60 öre per kilometer för avstånd mellan 80 och 150 kilometer. Skattereduktion ska ges med 30 procent av skäligena 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 träningskostnader avskaffas. Administration och kontroll utvecklas och görs säkrare genom att arbetsgivaren ska lämna uppgift om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationen.

Kommitténs betänkande har remissbehandlats. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Fi2019/02525).

3.3 Regeringsuppdrag till Trafikanalys

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. Den fördjupade analysen skulle belysa om konsekvenserna i dessa avseenden skiljer sig åt mellan kvinnor och män.

I uppdraget skulle Trafikanalys även fördjupa analysen i de delar som rör resmönster och färdmedelsfördelning i områden där tillgången till kollektivtrafik är begränsad eller saknas. Trafikanalys skulle bl.a. utreda i vilken omfattning personer i olika avståndsintervall, mellan bostad och arbetet, har tillgång till kollektivtrafik och vilka geografiska områden och kommuner som främst skulle beröras av olika nedre avståndsgränser respektive olika övre avståndsgränser.

I uppdraget ingick att belysa i vilken omfattning förslagen kan påverka resmönstren för personer som bor och/eller arbetar i en glesbygdskommun och som har långa avstånd till och från arbetet. Det fördjupade underlaget skulle vara ytterligare stöd för att kunna bedöma förslagets konsekvenser för regionförstoringen i landet och i vilken utsträckning det kan påverka kompetensförsörjningen i glesbygdskommuner.

Trafikanalys fick även i uppdrag att fördjupa analysen i den del som rör konsekvenser för sjuka och personer med funktionsnedsättning och i

vilken omfattning förslaget påverkar skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning måste göra arbetsresor med bil.

Trafikanalys redovisade sitt uppdrag den 5 juni 2020 och överlämnade rapporten Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019/36 (Fi2020/02648).

4 Några utgångspunkter

I denna promemoria 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. Den regionala differentieringen innebär att villkoren för att kunna få en skattelättnad knyts till var i landet den skattskyldige bor och arbetar. Utgångspunkten för förslaget är att skattelättnaden främst ska riktas till skattskyldiga som bor i områden där det inte finns tillgång till kollektivtrafik i samma utsträckning som i storstadsområdena. En lägre avståndsgräns föreslås därför gälla i sådana kommuner som inte betraktas som storstadskommuner enligt Tillväxtanalys indelning. Detta innebär att de personer som är bosatta och har sin arbetsplats i dessa områden måste ha ett avstånd mellan bostad och arbetsplats som överstiger en viss nedre avståndsgräns som är lägre än vad som gäller för storstadskommuner.

Utgångspunkten i Reseavdragskommitténs förslag var att skattereduktionen i första hand ska utgå för längre arbetsresor. Promemorian förslag skiljer sig således från betänkandets förslag genom att en regional differentiering av skattereduktionen föreslås införas. I flera andra avseenden görs dock ingen annan bedömning i denna promemoria än den som gjorts i betänkandet. I detta avsnitt redogörs för de förslag från betänkandet där promemorian delar kommitténs bedömning och inte föreslår någon ändring av kommitténs förslag. De förslag där promemorian bedömningar eller förslag helt eller delvis skiljer sig från kommitténs behandlas i avsnitt 5.

De synpunkter som remissinstanserna har lämnat på kommitténs förslag redovisas inte särskilt i denna promemoria utan kommer att behandlas och bemötas i en kommande lagrådsremiss.

4.1 Reseavdraget avskaffas och ersätts av en skattereduktion

I avsnitt 10.2 i betänkandet föreslås att reseavdraget i sin nuvarande form avskaffas och ersätts av en skattelättnad i form av en skattereduktion. 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 förvärsinkomst minskar, dvs. underlaget för

inkomstskatt. Den skattelättnad som ett avdrag leder till kan beräknas till det avdragna beloppet multiplicerat med den skattskyldiges marginalsatt.

Skattereduktionen föreslås vara avståndsbasead och färdmedelsneutral. Att skattereduktionen är avståndsbasead 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. Skattereduktionen kopplas till avståndet på resor mellan bostad och arbetsplats och ska kunna utgå oberoende av vilket färdmedel som har använts för resan.

Med arbetsresor avses inte bara resor tur och retur mellan bostad och arbetsplats utan även flera resor till olika arbetsplatser mellan tur- och returresan. 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 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, dvs. sådana resor som anges i nuvarande 12 kap. 31 § första stycket IL.

4.2 Avståndsberäkning

I avsnitt 10.3 i betänkandet föreslås hur avståndet mellan bostad och arbetsplatsen ska beräknas. Enligt kommittén bör avståndet mellan bostad och arbetsplats beräknas enligt kortast lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och färdväg som har använts.

Om del av arbetsresa genomförs med flyg ska avståndet mellan bostad och arbetsplats likväl beräknas enligt kortast lämpliga körsträcka med bil mellan bostad och arbetsplats. Om del av arbetsresan sker på vatten ska avståndet för denna del beräknas efter sträcka för sjöfart. Om såväl väg- som vattenförbindelse saknas ska avstånd beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel.

För en skattskyldig som gör flera arbetsresor till samma eller olika arbetsplatser samma dag beräknas dagligt avstånd enkel väg till summan av reseavstånden från bostaden till, mellan och från arbetsplatserna och divideras sedan med två.

4.3 Beräkning av skattereduktionen

Beräkning av antal resdagar

I avsnitt 10.5.1 i betänkandet föreslås att antal resdagar ska bestämmas som faktiska resdagar under beskattningsåret, dock högst 210 dagar. Endast resdagar med resor på avstånd som överstiger den nedre avståndsgränsen – i kommitténs förslag 30 kilometer – berättigar till skattereduktion.

Skattereduktionen knyts till en kilometersats

I avsnitt 10.5.2 i betänkandet föreslås att skattereduktionen ska utgå med ett fast belopp per kilometer mellan en nedre och en övre avståndsgräns,

en s.k. kilometersats. Kommittén konstaterar att skattereduktionen därmed blir lika stor per kilometer oavsett färd sätt och den faktiska utgiften för resan. Det innebär att kollektivresenärer och bilister som reser lika långt får lika hög skattereduktion. Vid samåkning med bil utgår lika stor skattereduktion för de som samåker samma sträcka, oavsett vem som äger eller kör bilen eller betalar drivmedlet för bilen.

Underlag för skattereduktionen och skattereduktionens storlek

I avsnitt 10.5.3 i betänkandet föreslås hur underlaget för skattereduktion och skattereduktionens storlek ska beräknas. Kommittén föreslår att underlaget för skattereduktionen ska vara ett kilometertal som beräknas som den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som överstiger den nedre avståndsgränsen men uppgår till högst den övre avståndsgränsen, multiplicerat med två och med antalet resdagar med det aktuella avståndet. Om den skattskyldige under året rest mellan bostad och arbetsplats med flera olika avstånd beräknas kilometertalen på samma sätt för varje avstånd för sig och summeras sedan till underlaget för skattereduktionen. Om den skattskyldige rest fler än 210 dagar under året, ska underlaget i första hand beräknas för de längsta resorna i fallande ordning. Skattereduktionens storlek uppgår till underlaget multiplicerat med kilometersatsen.

4.4 Vilka som kan få skattereduktion och begäran om skattereduktion

I avsnitt 10.7 och 10.8 i betänkandet föreslås att rätten till skattereduktion ska gälla de fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga någon gång under beskattningsåret och fysiska personer 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.

Rätten till skattereduktion bör fördelas efter den tid som de skattskyldiga har varit obegränsat skattskyldiga i Sverige. De som är obegränsat skattskyldiga endast under en del av beskattningsåret har rätt till skattereduktion för denna tid.

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 avsnitt 11.6 i betänkandet föreslås att samma principiella likabehandling av avdragsrätten för arbetsresor som nu gäller i inkomstslaget tjänst och inkomstslaget näringsverksamhet även bör gälla med kommitténs föreslagna avståndsmodell. Det innebär att även arbetsresor hänförliga till inkomstslaget näringsverksamhet ska omfattas av skattereduktionen för arbetsresor och att avdraget för dessa arbetsresor avskaffas.

I avsnitt 10.7 i betänkandet föreslås, vidare, att en begäran om skattereduktion för arbetsresor ska göras i inkomstdeklarationen för det beskattningsår då arbetsresorna har gjorts och utgifterna för avgifterna har

betalats. I avsnitt 5.7 nedan redogörs för vissa ändringar och förtydliganden i detta avseende.

4.5 Avdraget för trängselskatt avskaffas

I avsnitt 11.2 i betänkandet föreslås att avdraget för trängselskatt avskaffas. Detta motiveras bl.a. med att skattens styrande effekt försvagas när den får dras av vid inkomstbeskattningen och att ett avskaffande av avdragsrätten ökar incitamenten för skattskyldiga att begränsa sin bilkörning mellan bostad och arbetsplats och i stället välja kollektiva transportmedel.

4.6 En skattelättnad för högre väg-, bro- och färjeavgifter i form av en skattereduktion införs

I avsnitt 11.2 i betänkandet föreslås vidare att avdraget för väg-, bro- och färjeavgifter avskaffas. Som en del av skattereduktionen för arbetsresor ska i stället högre utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter i samband med resor mellan bostaden och arbetsplatsen berättiga till skattereduktion. För att en avgift ska ingå i underlaget för skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter krävs att avgiften faktiskt har betalats i samband med resa mellan bostaden och arbetsplatsen. Avgifterna ska, liksom enligt gällande regler, kunna styrkas med underlag i form av kvitton eller liknande vid förfrågan från Skatteverket. Skattereduktionen föreslås uppgå till 30 procent av underlaget och ska endast få göras för den del av underlaget som överstiger 8 000 kronor under beskattningsåret.

4.7 Förmånsbil och egen bil i tjänsten

I avsnitt 11.3 i betänkandet föreslås att avdraget för arbetsresor med förmånsbil och egen bil i tjänsten avskaffas och att dessa resor i stället ska omfattas av skattereduktion för arbetsresor. Kommittén gör bedömningen att förslaget ligger i linje med att den skattskyldiges val av färdmedel för arbetsresor eller kostnaden för dessa inte ska ha någon betydelse för att personen ska få en skattelättnad i form av en skattereduktion i det nya systemet med en avståndsbaserad skattereduktion.

4.8 Avdraget för arbetsresor i samband med ålder avskaffas

I avsnitt 11.5.2 i betänkandet föreslås att avdraget för arbetsresor i samband med ålder, sjukdom eller funktionsnedsättning avskaffas och att det i stället införs en skattereduktion för arbetsresor för skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil. Kommittén gör dock bedömningen 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 omfattar särskild reglering av bilresor på grund av sjukdom och funktionsnedsättning för att fånga in de situationer som kan uppstå i realiteten. Någon skattereduktion för arbetsresor i samband med ålder föreslås således inte.

4.9 Hantering av kostnadsavdrag

I avsnitt 12 i betänkandet redogör kommittén för hur en förändrad avdragsrätt förhåller sig till andra kostnadsavdrag. Kommittén gör bedömningen att avdraget för utgifter för hemresor, inställesresor och tjänsteresor bör lämnas oförändrat. Beloppsgränsen för inställesresor föreslås dock sänkas från 11 000 kronor till 5 000 kronor.

Avdraget för resor under utbildning m.m. föreslås avskaffas. Dessa resor kommer i stället att omfattas av skattereduktionen för arbetsresor.

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

I avsnitt 14.4.3 i betänkandet föreslås 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. Kontrolluppgiften ska också innehålla uppgift om arbetsplatsens adress för betalningsmottagaren. Genom att lägga till information om arbetsplatsens adress i arbetsgivardeklarationens individuppgift anser kommittén att det skapas förutsättningar för ett avdragssystem för arbetsresor där Skatteverket med hjälp av digitaliseringens möjligheter kan utforma tjänster så att den som har rätt till skattereduktion för arbetsresor lättare kan ta tillvara sina rättigheter och fullgöra sina skyldigheter. Det ökar förutsebarheten då varje individ på ett enkelt sätt kan få veta vad som gäller för den personen. Med adressuppgifterna ökar möjligheterna att få det rätt från början samtidigt som det minskar utrymmet för att räkna fel. I betänkandet finns förslag på ändringar i skatteförfarandelagen till följd av förslaget.

5 En avståndsbasead, färdmedelsneutral och regionalt differentierad skattereduktion införs

5.1 Skattereduktionen ska vara regionalt differentierad

Promemorians 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. 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.

Skälen för promemorians förslag

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 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 promemoria föreslås 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 avståndsbasead 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 från två till två timmar och 30 minuter per dag, sammanlagt för tur- och returreisan. 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 skattefeskontrollen, 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 från två 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 tätbefolkade 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 förvärsarbetande med bristfällig tillgång till kollektivtrafik. Deras analys tyder på att förvärsarbetande 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 skatte-

reduktion innebär dessutom att man frångår en i övrigt schabloniserad avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion.

Mot denna bakgrund görs i denna promemoria bedömningen 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 regional 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 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).

Det har således visat sig vara mycket svårt att ta fram en träffsäker definition av glesbygd som också går att kontrollera av Skatteverket. Det finns 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 i denna promemoria 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 reskostnader 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 viss nedre

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. En utgångspunkt är att det bör 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, så som 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 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 planeringsövervakning. Indelningen reviderades senast 2005.¹ 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

¹ www.scb.se.

på minst 500 000 invånare, skulle 29 kommuner i Stockholms, Västra Götalands och Skåne län omfattas av den högre avståndsgränsen.

Det bedöms 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 indelning. 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. Den geografiska avgränsningen bör anges i lag.

Även inom vissa av de angivna kommunerna finns det områden där kollektivtrafik saknas eller kan anses bristfällig. 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 huruvida det förekommer bristfällig kollektivtrafik eller inte och systemet blir mer överskådligt och förutsebart.

Sammanfattningsvis bör det införas en regional differentiering som utgår från de kommuner som ingår i gruppen storstadskommuner enligt Tillväxtanalys indelning. 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 nedre 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 5.2.3.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer i 67 kap., 49 och 50 §§, och en ny bilaga, bilaga 67.1, i inkomstskattelagen införs.

5.2 Avståndsgränser

5.2.1 Nedre avståndsgräns

Promemorians förslag: En nedre avståndsgräns på 15 kilometer införs. En skattskyldig har rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 15 kilometer.

Skälen för promemorians 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 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 kostnader för arbetsresor framför allt ska fokusera på skattskyldiga som har längre avstånd och högre kostnader för arbetsresor och föreslår att en nedre gräns om 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 om 30 kilometer att förlora möjligheten till skattelättnad (se Trafikanalys rapport Skattelättnad för arbetsresor – analys av frågor i betänkande SOU 2019/36, s. 5). I denna promemoria görs 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 avståndsgränsen 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 5.2.2), även i fortsättningen ska ha rätt till skattelättnad bör den nedre avståndsgränsen sänkas i förhållande till kommitténs förslag. En nedre avståndsgräns om 15 kilometer bör därför införas.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 50 §, införs.

5.2.2 En högre nedre avståndsgräns för skattskyldiga som bor och arbetar i storstadskommuner

Promemorians förslag: En högre avståndsgräns för att få skattereduktion ska gälla för skattskyldiga som bor och arbetar i storstadskommuner som särskilt anges i lag. En skattskyldig som bor och arbetar inom en sådan kommun har rätt till skattereduktion för arbetsresor för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats som enkel väg överstiger 30 kilometer.

Skälen för promemorians förslag

För att omfattas av den högre avståndsgränsen ska den skattskyldige bo och arbeta i en storstadskommun

Som framgår ovan bör en regional differentiering av skattereduktionen 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 5.2.1 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 överstiga 30 kilometer för att rätt till skattereduktion ska föreligga. I storstadsområden bedöms kollektivtrafiken i allmänhet vara så pass tillgänglig att stöd för arbetsresor som understiger detta avstånd inte är kostnadseffektivt.

Den högre avståndsgränsen bör endast tillämpas om den skattskyldige är bosatt i en av de angivna storstadskommunerna och 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.

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 i 67 kap., 50 §, och en ny bilaga, bilaga 67.1, i inkomstskattelagen införs.

5.2.3 Övre avståndsgräns

Promemorians förslag: En övre avståndsgräns på 80 kilometer införs. Skattereduktion får endast göras för avstånd mellan bostad och arbetsplats enkel väg upp till och med 80 kilometer.

Skälen för promemorians förslag: 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 förslagets konsekvenser i förhållande till dagens regler. Kommittén anser att en övre avståndsgräns på 80 kilometer enkel resa, vid en kilometersats om 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 görs bedömningen i denna promemoria 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. Samma övre avståndsgräns bör dock gälla för samtliga skattskyldiga. En övre avståndsgräns på 80 kilometer enkel resa, vid en kilometersats om 50 öre per kilometer, bedöms vara en lämplig gräns.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 50 §, införs.

5.3 Beräkning av skattereduktionen

5.3.1 Beräkning av antal resdagar

Promemorians förslag: 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 om 15 kilometer respektive 30 kilometer ska räknas med.

Skälen för promemorians förslag: Kommittén föreslår en nedre gräns på 60 resdagar under beskattningsåret oberoende av avstånd, för att rätt till skattereduktion ska föreligga. Vid 59 eller färre resdagar föreligger alltså ingen rätt till skattereduktion för arbetsresor. Kommittén anger att en sådan gräns t.ex. 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 inte heller kan få reseavdrag i dagens system då de sällan når upp till beloppsgränsen på 11 000 kronor. I det fall den skattskyldige 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 likhet med kommittén görs bedömningen att det bör ställas ett krav på en nedre gräns på ett visst antal dagar för att rätt till skattereduktion ska

föreligga för att på så sätt minska administrationen av små belopp. En gräns om 60 arbetsdagar innebär dock att de skattskyldiga som har relativt få men långa arbetsresor kan bli utan skattereduktion, trots att resekostnaderna i vissa fall kan uppgå till relativt höga belopp, medan skattskyldiga som reser många dagar men relativt korta avstånd omfattas av skattelättnaden. Den nedre gränsen bör därför sänkas. En lämplig nedre gräns bedöms i stället vara 30 resdagar per beskattningsår.

Kommitténs förslag innebär vidare att vid beräkningen av om en skattskyldig har gjort fler än 60 arbetsresor under ett beskattningsår ska samtliga arbetsresor under beskattningsåret räknas som en arbetsresa, oberoende av avstånd. Till skillnad från kommitténs förslag görs i denna promemoria bedömningen att endast antal 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 att rätt till skattereduktion ska föreligga.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 50 §, införs.

5.3.2 Kilometersatsen

Promemorians 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 och understiger den övre avståndsgränsen på 80 kilometer.

Skälen för promemorians 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 likhet med kommittén görs bedömningen att skattelättnadens storlek bör beräknas utifrån avstånd och inte den faktiska kostnaden för arbetsresan. Av offentligfinansiella skäl föreslås dock en kilometersats på 50 öre per kilometer.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 58 §, införs.

5.4 Väg-, bro- och färjeavgifter

Promemorians förslag: 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. En skattskyldig bör ha rätt till skattereduktion för utgifter till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor.

Skälen för promemorians förslag: Kommittén föreslår att avdraget för väg-, bro- och färjeavgifter avskaffas och att det i stället införs en skattelättnad för högre väg-, bro- och färjeavgifter i form av en skattereduktion. Samma bedömning görs i denna promemoria.

För att få skattereduktion för väg-, bro- och färjeavgifter bör det enligt kommittén föreligga bristfällig kollektivtrafik. I avsnitt 5.1 föreslås att det införs en regionalt differentierad skattereduktion för arbetsresor och att det inte ska införas ett tillägg till skattereduktion vid bristfällig kollektivtrafik. Det föreslås därför inte att det ska föreligga 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. 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 kommer att bli bil eller motorcykel. Av förenklingsskäl föreslås dock i denna promemoria att det är de faktiska utgifterna för väg-, bro- och färjeavgifter som bör ingå i underlaget.

I likhet med kommitténs förslag bör utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ingå i underlaget till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor. I övrigt bör skattereduktionen utformas på det sätt som kommittén föreslår (se avsnitt 4.6).

Lagförslag

Förslaget medför att tre nya paragrafer i 67 kap. inkomstskattelagen, 51, 55 och 58 §§, införs.

5.5 Arbetsresor vid sjukdom eller funktionsnedsättning

Promemorians 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 skäligena utgifter för arbetsresor.

Underlaget för skattereduktion består av summan av skäligena utgifter för arbetsresor under beskattningsåret.

Skattereduktionen uppgår till 30 procent av underlaget till den del som överstiger 11 000 kronor under beskattningsåret.

Skälen för promemorians 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 skäligena 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 skäligena kostnader vid arbetsresor i samband med sjukdom eller funktionsnedsättning

Kommittén föreslår att för arbetsresor med egen bil eller förmånsbil i samband med sjukdom eller funktionsnedsättning bör en lägre nedre avståndsgräns införas och att den bör ligga på 10 kilometer i stället för 30 kilometer som föreslås gälla för övriga skattskyldiga. Vidare föreslår kommittén att den övre avståndsgränsen 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.

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. För skattskyldiga med sjukdom eller funktionsnedsättning görs dock i denna promemoria bedömningen att en särreglering bör införas för denna grupp.

Kommitténs förslag till särreglering kan innebära att vissa skattskyldiga får en betydligt mindre skattelättnad jämfört med dagens reseavdrag. I promemorian föreslås därför att skattskyldiga som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning är tvungna att använda egen bil eller förmånsbil, i stället för kommitténs förslag, ska ges skattereduktion för skäligena 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 skäligena utgifter för arbetsresor. Vid beräkningen bör dock, liksom i dag, hänsyn tas till eventuella bidrag som t.ex. bilstöd till personer med funktionsnedsättning.

Skattereduktionen bör uppgå till 30 procent av underlaget. Vidare bör det, i likhet med vad som gäller i dag, införas en beloppsgräns från vilken rätt till skattereduktion ska föreligga. En skattskyldig bör därför ha rätt till skattereduktion bara för den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor under ett beskattningsår. Skattskyldiga som omfattas av denna särreglering bör däremot inte omfattas av avståndsgränserna som föreslås i avsnitt 5.2. Skattereduktion för den del av underlaget som överstiger 11 000 kronor utgår 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 4.3 och 5.3.1).

För att ha rätt till skattereduktion för skäligena utgifter för arbetsresor i samband sjukdom eller funktionsnedsättning ska den skattskyldige 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 skattskyldige 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.

Som anges i avsnitt 4.8 gör kommittén bedömningen 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. I denna promemoria görs 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 två nya paragrafer i 67 kap. inkomstskattelagen, 52 och 56 §§, införs.

5.6 Skattereduktionens ordningsföljd

Promemorians 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.

Skälen för promemorians förslag

Ordningen för skattereduktionen

I vilken ordning de olika skattereduktionerna ska göras i förhållande till varandra anges i 67 kap. 2 § första stycket 1L. 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 för grön teknik, gåva och mikroproduktion av förnybar el i nu nämnd ordning.

Kommittén föreslår att skattereduktionen för arbetsresor ska 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 promemoria föreslås 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 1L framgår att skattereduktion ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, mot statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift. Jobbskatteavdraget och skattereduktionen för sjuk- och aktivitetsersättning, förvärvsinkomst och den regionala skattereduktionen ska dock endast räknas av mot kommunal inkomstskatt. Även den föreslagna skattereduktionen för arbetsresor 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.

5.7 Skatteförfarandet

Promemorians 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.

Skälen för promemorians 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.

Arbetsplatsens adress ska lämnas i arbetsgivardeklaration och i förekommande fall i kontrolluppgift. Detta föreslås i avsnitt 10.4.3 i betänkandet. Genom att lägga till information om arbetsplatsens adress på individnivå i arbetsgivardeklarationen eller i en kontrolluppgift skapas förutsättningar för ett system för arbetsresor där Skatteverket med hjälp av digitaliseringens möjligheter kan utforma tjänster så att den som har rätt till skattereduktion för arbetsresor lättare kan ta tillvara sina rättigheter och fullgöra sina skyldigheter. Bestämmelserna om arbetsgivardeklarationer i 26 kap. 19 a § SFL och kontrolluppgift i 15 kap. 9 § SFL föreslås i betänkandet ändras i enlighet härmed.

Det befintliga systemet för preliminärskatt blir tillämpligt på skattereduktionen

Preliminär skatt ska betalas för beskattningsåret med belopp som så nära som möjligt kan antas motsvara den slutliga skatten för samma år. Det bör därför, på samma sätt som gällande befintligt reseavdrag, vara möjligt att beakta den nu föreslagna skattereduktionen redan vid preliminärskatteavdraget.

Det medför att den föreslagna skattereduktionen exempelvis kan beaktas om den skattskyldige väljer att ansöka om jämkning (se 55 kap. 9 § första stycket SFL). Den preliminära skatt som tas ut med stöd av ett jämningsbeslut stämmer ofta bättre överens med den slutliga skatten än den som tas ut med stöd av en skattetabell. Ett beslut om jämkning har dock inte någon betydelse för om skattereduktionen för arbetsresor kommer att beaktas i beslutet om slutlig skatt eller inte. Av 56 kap. 7 §

SFL framgår bl.a. att Skatteverket i beslut om slutlig skatt ska göra de skattereduktioner som framgår av inkomstskattelagen, vilket alltså kommer att inbegripa den nu föreslagna skattereduktionen.

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

Av 29 kap. SFL framgår syftet med inkomstdeklarationen. I 29 kap. 1 § SFL anges vad en inkomstdeklaration ska lämnas till ledning för. Av bestämmelsens tredje punkt framgår att en inkomstdeklaration ska lämnas till ledning för bestämmande av skattereduktion. För att underlätta hanteringen av skattereduktionen för den skattskyldige och för Skatteverket bör skattereduktionen för arbetsresor, på samma sätt som är fallet med dagens avdrag för resor till och från arbetet, begäras i inkomstdeklarationen.

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. 55–57 §§ IL, se närmare i denna promemorias avsnitt 5.4 och 5.5. 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.

Beslut och besked om slutlig skatt

Skatteverket ska för varje beskattningsår besluta om slutlig skatt på grundval av uppgifter som har lämnats i en inkomstdeklaration, kontrolluppgifter och vad som i övrigt har kommit fram vid utredning och kontroll (56 kap. 2 § SFL).

I ett beslut om slutlig skatt ska Skatteverket fastställa underlag för att ta ut skatt eller avgift och bestämma storleken på skatter och avgifter (56 kap. 3–6 §§ SFL). I beslut om slutlig skatt ska Skatteverket utöver de skattereduktioner som ska göras enligt inkomstskattelagen även göra de skattereduktioner som enligt andra lagar gäller för beskattningsåret (56 kap. 7 § SFL). Efter att ett beslut om slutlig skatt har fattats ska Skatteverket göra en slutskatteberäkning, dvs. beräkna om den som beslutet gäller ska betala skatt eller tillgodoräknas skatt (56 kap. 9 § SFL). Skatteverket ska senast den 15 december efter beskattningsårets utgång skicka ett besked om den slutliga skatten och resultatet av slutskatteberäkningen till fysiska personer och dödsbon (56 kap. 10 § första stycket SFL).

Ett besked om slutlig skatt ska enligt 13 kap. 6 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261) innehålla uppgifter om fastställd och beskattningsbar förvärvsinkomst, inkomst av kapital, storleken på de skatter och avgifter som anges i 56 kap. 6 § SFL, summan av gjorda

skattereduktioner enligt 56 kap. 7 § SFL och pensionsgrundande inkomst. Summan av bl.a. gjorda skattereduktioner enligt inkomstskattelagen ska således anges i besked om slutlig skatt. I denna summa kommer den föreslagna skattereduktionen att inkluderas, för det fall den skattskyldige får skattereduktioner enligt sin begäran i inkomstdeklarationen.

Lagförslag

Förslaget medför en ändring i 31 kap. 33 § skatteförarandelagen samt att en ny paragraf i 67 kap. inkomstskattelagen, 60 §, införs.

5.8 Personuppgiftsbehandling

Promemorians bedömning: Den behandling av personuppgifter som förslaget om skattereduktion för arbetsresor ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning. Den befintliga reglering som finns på personuppgiftsområdet utgör tillräcklig reglering för den personuppgiftsbehandling som detta förslag ger upphov till hos Skatteverket. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering om denna behandling.

Skälen för promemorians 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 4.10).

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 5.6 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 skäligen 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 skäligen 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 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), nedan 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. De närmare ändamålen för behandlingen liksom andra specificerade bestämmelser finns i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

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 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 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 5.2 och 5.3. 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 görs bedömningen att den personuppgiftsbehandling som förslaget ger upphov till är förenlig med EU:s dataskyddsförordning och inte medför något behov av ändringar i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

5.9 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

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

Skälen för promemorians förslag: Som redovisas i denna promemoria finns det ett stort skattefel kopplat till dagens reseavdrag och enligt Skatteverkets beräkningar uppgick skattefelet till 1,8 miljarder kronor per år 2014–2016 (se avsnitt 6.2). 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.

6 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Konsekvensanalysen behandlar främst de delar där förslaget i promemorian skiljer sig från det förslag som lämnats i Reseavdragskommitténs betänkande (SOU 2019:36). I andra delar hänvisas till konsekvensanalysen i betänkandet.

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.

6.1 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 levnads-kostnader får dock inte dras av. Från denna grundläggande princip har undantag gjorts för utgifter för arbetsresor i det nuvarande reseavdragssystemet. 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 skattekutningen bidrar till regionförstoring och därigenom underlättar rörligheten på arbetsmarknaden.

Reseavdragskommittén har föreslagit att det ska införas en avstånds-baserad och färdmedelsneutral skattereduktion för längre arbetsresor. I kapitel 17 i betänkandet redogörs för de alternativa lösningar som kommittén har undersökt. De 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 avstånds-baserat 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 promemoria föreslås i likhet med kommitténs förslag att det införs en avstånds-baserad 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.

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.

6.2 Offentligfinansiella effekter

I promemorian föreslås att dagens avdrag för arbetsresor avskaffas och att en avstånds-baserad, färdmedelsneutral och regionalt differentierad skattereduktion för arbetsresor införs. Skattereduktion föreslås utgå med 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 beskattnings-

året, 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 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.

Beräkningarna i promemorian har gjorts baserat på en framskrivning till 2023 års ekonomiska miljö enligt prognoser gjorda i augusti 2021. Beräkningarna för reseavdragen 2023 bygger på en framskrivning av de reseavdrag som gjordes för beskattningsåret 2019, då det vid framtagandet av promemorian var sista året med fastställda beskattningsuppgifter i FASIT.² Coronapandemin kan dock visa sig ha varaktiga effekter på arbetsresandet, 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.

¹ Denna uppräkningsfaktor är ett genomsnitt av uppräkningsfaktorerna 1,33 som används i SOU 2019:36 och 1,2 som används i Trafikanalys PM 2020:6.

² I FASIT skrivs de faktiska reseavdragen för 2019 upp med den prognostiserade utvecklingen i konsumentprisindex till 2023. Då schablonbeloppen för bilresor är nominellt fastställda har dock en justering gjorts så att de reseavdrag som antas göras med bil 2023 inte skrivs upp med konsumentprisindex i promemorians beräkningar.

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 6.1).

Den avståndsbaseade skattereduktionen för arbetsresor uppskattas innebära en skattelättnad på ca 5,40 miljarder kronor 2023. Utöver detta tillkommer en särskild skattereduktion för skäligen utgifter för personer som på grund av sjukdom eller funktionsnedsättning måste resa med egen bil eller förmånsbil i stället för kollektivtrafik, samt skattereduktion 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.³ 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. 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 skatteintäkterna 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.

Den procentuella ökningen av de kommunala skatteintäkterna beräknas bli större i kommuner där en högre andel av befolkningen gör reseavdrag

³ I beräkningen antas att ca 80 000 personer omfattas av skattereduktion för arbetsresor för personer med sjukdom eller funktionsnedsättning som hindrar resa med kollektivtrafik, se avsnittet om effekter för arbetsresande med funktionsnedsättning eller sjukdom nedan. Dessa personer antas ha samma genomsnittliga avstånd och antal arbetsdagar som övriga personer med arbetsresor. 72 000 personer antas ha skäligen utgifter motsvarande dagens schablonbelopp och 8 000 personer antas ha skäligen utgifter motsvarande det dubbla schablonbeloppet. Merkostnaden av att dessa personer skulle få skattereduktion baserat på skäligen utgifter, i stället för den avståndsbaseade skattereduktionen uppskattas uppgå till ca 100 miljoner kronor. I SOU 2019:36 bedöms några hundra personer omfattas av skattereduktionen för väg-, bro-, och färjeavgifter. Skattereduktionen för dessa avgifter uppskattas uppgå till ca 4 miljoner kronor.

jämfört med i kommuner där en mindre andel gör sådana avdrag. Som beskrivs ytterligare i avsnitt 6.8, 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.

Tabell 6.1 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-	Periodiserad nettoeffekt		Varaktig	
		effekt	2023	2024	2025	effekt
Avskaffande av dagens 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

Skatteverket har, baserat på slumpvisa kontroller för beskattningsåren 2014–2016, gjort en uppföljning av de skattefel som är förknippade med reseavdraget.⁴ 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.⁵ 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.

Att dagens reseavdrag ersätts med en avståndsbaserad och färdmedelsneutral skattereduktion enligt förslaget i promemorian bedöms minska

⁴ Se: *Avdrag för resor till och från arbetet - En uppföljning av skattefelskontrollen* (Skatteverket, 2019-05-23). Skattefelet definieras som skillnaden mellan den skatt som skulle ha blivit fastställd om alla redovisade sina verksamheter och transaktioner korrekt och den skatt som fastställs efter Skatteverkets kontroller.

⁵ Beräkningen av den offentligfinansiella effekten av avskaffandet av dagens reseavdrag innefattar även effekten av skattefelet till följd av felaktiga reseavdrag. Detta eftersom beräkningen är baserad på fastställda reseavdrag och skatter.

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.

6.3 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 marginals katt. Nuvarande reseavdrag innebär en större skattelättnad ju högre individens marginals katt är. Detta eftersom ett 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 marginals katt men 50 kronor för den med 50 procent i marginals katt. Med den föreslagna skattereduktionen blir skattelättnaden oberoende av individens inkomst och marginals katt. Detta innebär att individer med hög marginals katt, i fler fall än individer med låg marginals katt, förlorar på att reseavdraget ersätts med en skattereduktion (se även avsnitt 6.8).

För beskattningsåret 2019 gjorde ca 873 000 skattskyldiga reseavdrag i inkomsts laget 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.

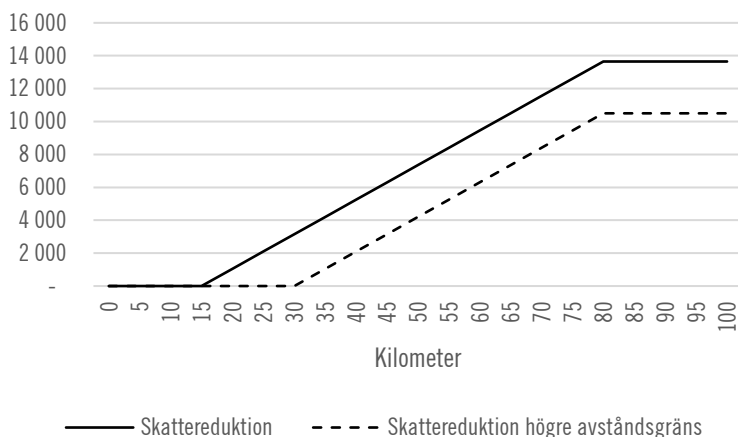
I figur 6.1 visas storleken på skattelättnaden med den föreslagna utformningen av skattereduktionen vid olika avstånd mellan bostad och arbetsplats för en person som gör två arbetsresor per dag under 210 dagar per år. För personer som inte omfattas av den högre avståndsgränsen för arbetsresande i storstadsregioner 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 6.1 Skattereduktion vid arbetsresor, avstånd 0–100 kilometer enkel väg

Kronor per år

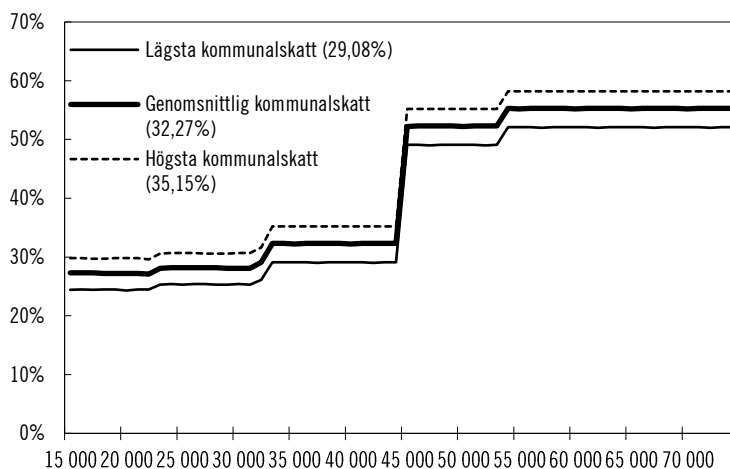


Anm.: Arbetsresande med 210 resdagar per år och två resor per resdag.

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 45 000 kronor 2021. Som framgår av figur 6.2 är marginalskatten lägre än 32 procent vid månadslöner upp till 33 000 kronor, även med den högsta kommunalskattesatsen 2021.

Figur 6.2 Marginalskatter vid olika månadslöner och olika kommunalskattesatser, 2021

Procent



Anm.: Marginalskatten är beräknad enligt gällande regler för 2021 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 6.2). 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 marginals katt) 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 marginals katt 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 marginals katt.

Tabell 6.2 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 210 resdagar
Kronor per år

Avstånd (km)	Nuvarande regler		Förslag	
	Reseavdrag, marginals katt 32%	Reseavdrag, marginals katt 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 marginals katten innebär förslaget en något högre skattelättnad jämfört med idag, upp till avstånd på knappt 50 kilometer (se tabell 6.3). För dem som berörs av den högre avståndsgränsen blir skattelättnaden däremot lägre jämfört med enligt nuvarande regler.

Tabell 6.3 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 150 resdagar

Kronor per år

Avstånd (km)	Nuvarande regler		Förslag	
	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 idag, 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.

Dagens schablonbelopp på 1,85 kronor per kilometer avser att motsvara den genomsnittliga faktiska kostnaden av att resa med egen bil, inklusive den del av värdeminskningen av bilen som kan knytas till bilens körsträcka. Givet att schablonbeloppet i genomsnitt motsvarar denna kostnad, innebär den föreslagna skattereduktionen en subventionsgrad på ungefär 27 procent för bilresande på skattereduktionsgrundande sträckor. För bilister med elbil eller laddhybrid är drivmedelskostnaden i de flesta fall lägre än för bilister med diesel- eller bensinbilar. Den föreslagna skattereduktionen kan därmed antas ge en högre subventionsgrad för bilister med elbil eller laddhybrid. För individer som leasar en bil kan den genomsnittliga milkostnaden, inklusive leasingavgift, antas vara i genomsnitt ungefär densamma som att äga motsvarande bil. Subventionsgraden för resande med leasingbil torde därför inte avvika i någon betydande grad från subventionsgraden vid resande med egen bil.

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 utgångspunkt i det billigaste biljettalternativet och den

resultierande 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 6.4 Skattelättnad med föreslagen skattereduktion och med dagens reseavdrag, kollektivt resande, olika avstånd och årskostnader, 210 resdagar

Kronor per år

Avstånd (km)	Års-kostnad	Nuvarande regler		Förslag	
		Reseavdrag, marginalskatt 32%	Reseavdrag, marginalskatt 52%	Skatte-reduktion	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 6.4 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 marginals katt.

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.

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 avståndsbase rade 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 marginals katten och 210 resdagar (vid den högre marginals katten, allt annat lika, upp till avstånd på 95 kilometer). Detta är ett resultat av att skattelättnaden för samtliga skattskyldiga utgår 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. Om dagens schablonavdrag antas motsvara den avståndsberoende kostnaden för en bilresa uppstår överkompensation först när fem personer samåker i en bil.

Arbetsresande med förmånsbil

Enligt nuvarande regler ges reseavdrag för resor med förmånsbil med ett schablonbelopp om 65 öre per kilometer för dieseldrivna fordon och 95 öre per kilometer för fordon som drivs med andra drivmedel (bensin, el, fordonsgas, etanol etc.). Detta 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 marginals katt 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 6.5 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.

Tabell 6.5 Skattelättnad vid arbetsresor med förmånsbil med föreslagen skattereduktion och dagens reseavdrag, olika avstånd enkel väg, 210 resdagar

Kronor per person och år

Avstånd (km)	Nuvarande regler				Förslag	
	Rese-avdrag, bensinbil marginalskatt 32%	Rese-avdrag, dieselbil marginalskatt 32%	Rese-avdrag, bensinbil marginalskatt 52%	Rese-avdrag, dieselbil marginalskatt 52%	Skatte-reduktion	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.

Bensin- och dieselpriiserna har stigit relativt kraftigt under senare tid och uppgick i mitten av oktober 2021 till omkring 17,50 respektive 19 kronor per liter. Med drivmedelspriser på dessa nivåer, innebär skattereduktionen en subventionsgrad för arbetsresor med förmånsbil på omkring 45 procent. Detta givet att bränsleförbrukningen uppgår till omkring 0,6 liter per mil och att förmånstagaren står för drivmedelskostnaderna. Laddbara bilar, dvs. el- och laddhybridbilar, utgör en växande andel av nybilsförsäljningen och förmånsbilflottan. Bränslekostnaden för en elbil beror på dess elförbrukning och sättet på vilket bilens batteri laddas. Med en förbrukning på i genomsnitt 1,5 kWh per mil och en kostnad på 1,50 kronor per kWh

el vid laddning i hemmet uppgår bränslekostnaden till 2,25 kronor per mil. Förslaget om en skattereduktion på 50 öre per kilometer (dvs. 5 kronor per mil) kan därmed innebära överkompensation till förmånsbilnehavare med elbil. Vid laddning på så kallade publika laddstationer är kostnaden per kWh som regel betydligt högre än vid laddning i hemmet, vilket innebär högre milkostnad än vid laddning i hemmet. Även om hänsyn tas till olika laddningsmetoder, kommer förslaget sannolikt innebära att bilförmånsinnehavare med elbil i genomsnitt blir överkompenserade i förhållande till drivmedelskostnaden. Milkkostnaden vid körning med laddhybrid beror på om sträckan körs på i huvudsak el eller i huvudsak på fossilt bränsle. Vid körning på i huvudsak el kan förslaget innebära överkompensation av samma skäl som vid eldrivna förmånsbilar. Vid körning på i huvudsak bensin eller diesel uppstår överkompensation som regel inte, av samma förklaring som för diesel- och bensindrivna förmånsbilar.

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 skäligena utgifter som överstiger beloppsgränsen 11 000 kronor. Enligt Skatteverkets allmänna råd bör avdraget inte överstiga det dubbla schablonavdraget.

Förslaget i denna promemoria 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 skäligena 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 marginalsatt på omkring 30 procent.

För personer med en marginalsatt understigande 30 procent blir skattelättnaden högre än med nuvarande regler. Som framgår av figur 6.2 är marginalsatten ca 30 procent eller lägre vid månadslöner på upp till ca 33 000 kronor. För personer med en marginalsatt över 30 procent blir dock skattelättnaden lägre än med nuvarande regler (se tabell 6.6). I många fall, särskilt i storstadsregioner, kommer det att vara mer förmånligt för personer med funktionsnedsättning och sjukdom att begära skattereduktion för skäligena 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.

Att ålder inte föreslås vara en grund för att kunna få skattereduktion baserad på faktiska utgifter bedöms inte få några betydande effekter för enskilda. Detta 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 6.6 Skattelättnad vid arbetsresor för personer med funktionsnedsättning som hinder för resa med kollektivtrafik med föreslagen skattereduktion och dagens reseavdrag, olika kostnader

Kronor per år

Årskostnad	Nuvarande regler		Förslag
	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 i promemorian innebär att även resor med cykel, moped och motorcykel omfattas av den avståndsbaseade 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 i promemorian innebär att även arbetsresor med egen båt omfattas av den avståndsbaseade och färdmedelsneutrala skattereduktionen. Det är ökänt 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. En utgångspunkt för förslaget i promemorian är att även arbetsresor 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 6.7. 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 skatt 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.

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. Uppskattningen är dock förenad med stor osäkerhet.

Tabell 6.7 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

Avstånd	Nuvarande regler		Förslag	
	Reseavdrag, marginalsatt 32%	Reseavdrag, marginalsatt 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. 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.

6.4 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 promemorian skiljer sig dock från kommitténs förslag. Den

nedre avståndsgrensens är lägre än i kommitténs förslag utanför storstadsområden och motsvarar kommitténs förslag i storstadsområden. Samtidigt föreslås inget extra tillägg vid bristfällig kollektivtrafik.

Förslaget i promemorian påverkar framför allt de ekonomiska villkoren för de mer långväga resorna med bil (se tabell 6.2 och tabell 6.3). 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. Det är dock en liten andel av arbetsresorna det gäller och effekten är svårbedömd. 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 skattekompensation kan ge för det färre antal personer som reser på längre avstånd (30–80 kilometer).

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. Kommittén bedömer att sådana uppgifter för de flesta arbetsgivare kan lämnas utan betydande merarbete. I denna promemoria föreslås inte någon förändring av förslaget jämfört med betänkandet. Någon avvikande bedömning om förslagets effekter på företagens administrativa börda görs heller inte.

Företag som har sina anställda fördelade på mer än ett arbetsställe behöver se till att varje anställd anges med respektive arbetsställes adress. Redan i nuvarande arbetsgivardeklaration ska arbetsgivare med mer än ett arbetsställe ange s.k. arbetsställesnummer. Att sådana arbetsställesnummer redan redovisas torde underlätta uppgiftslämnandet avseende adress. Eftersom varje anställd redan i dag är kopplad till ett arbetsställesnummer, 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.

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

6.5 Effekter för kommuner och regioner

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. Denna ökade 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. I denna promemoria föreslås inte någon förändring av detta förslag jämfört med betänkandet. Som beskrivs för företag ovan bedöms förslaget inte innebära något betydande merarbete i förhållande till de uppgifter som ska lämnas i dag.

6.6 Effekter för miljön

Förslaget i promemorian innebär att en avståndsbasead och färdmedelsneutral skattereduktion ersätter dagens kostnadsbaseade 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.

I Reseavdragskommitténs betänkande görs bedömningen att en avståndsbasead 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 avståndsbasead 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. Detta motsvarar en minskning av personbilstrafikens totala utsläpp med ca 2 procent.⁶ I simuleringen antas lokaliseringen av bostäder och arbetsplatser vara konstant. Kostnadsförändringarna kan dock öka attraktiviteten i bostäder och arbetsplatser nära kollektivtrafik, vilket skulle kunna

⁶ Se Sweco (2019-05-14), Förändrat arbetsreseavdrag? Slutrapport.

innebära en större minskning av utsläppen på längre sikt. I simuleringen har 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 i denna promemoria bedöms också leda till en viss överflyttning av arbetsresandet från bil till kollektivtrafik och därigenom minska utsläppen från vägtrafiken. Storleken på effekterna är dock svårbedömda 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 i promemorian, 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.

6.7 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.⁷

I betänkandet görs bedömningen att den föreslagna avståndsbaseade 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. Det förslag som presenteras i promemorian 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

⁷ Se Cahuc, P, S Carcillo & A Zylberberg (2014), *Labor Economics*, MIT Press.

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.⁸ 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.

6.8 Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

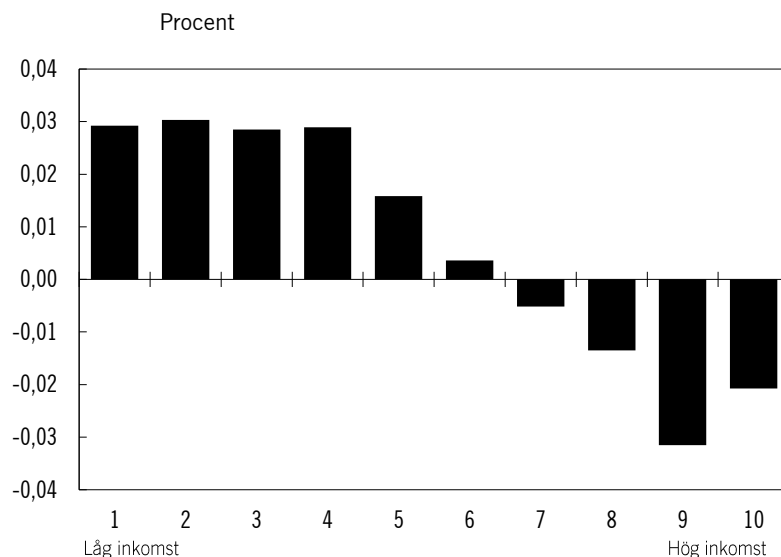
Inkomstgrupper

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. Skattelättnaden föreslås i stället ges i form av en skattereduktion, vilket innebär att den slutliga skatten minskas med ett belopp motsvarande det man får i skattereduktion. 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.

⁸ Se t.ex. Björklund, A, P-A Edin, B Holmlund & E Wadensjö (2006), *Arbetsmarknaden*, SNS Förslag.

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 6.3). De genomsnittliga effekterna är dock mycket små.

Figur 6.3 Genomsnittlig förändring av ekonomisk standard till följd av förslaget för olika inkomstgrupper



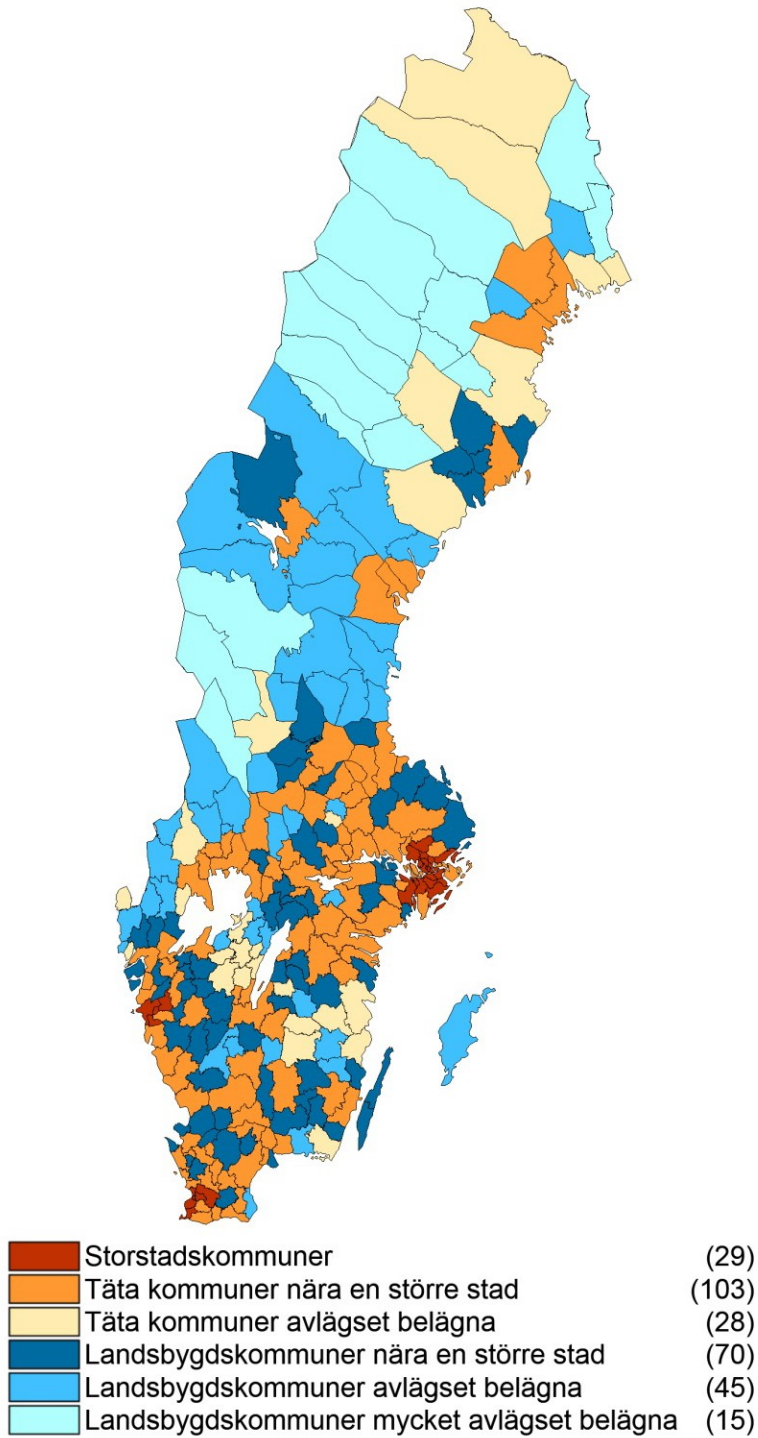
Anm.: Ekonomisk standard är summan av hushållets samtliga inkomster minus skatter justerat för hushållets storlek och sammansättning.

Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

Regionala skillnader

I tabell 6.8 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 6.4 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 6.4 Kommuntyper enligt Tillväxtanalys indelning



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

Tabell 6.8 Reseavdrag enligt nuvarande regler och skattereduktion enligt förslag 2023 i olika kommungrupper enligt Tillväxtanalys kommunindelning

Kommun-grupp	Nuvarande regler			Förslag	
	Antal avdrag (tusental)	Andel sysselsatta med avdrag	Genomsnittlig skattelättnad av avdrag (kr)	Antal med skatte-reduktion (tusental)	Genomsnittlig skatte-reduktion (kr)
Storstads-kommuner	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
Landsbygds-kommuner nära en större stad	145	29 %	6 500	210	4 700
Avlägset belägna landsbygds-kommuner	59	21 %	5 700	80	4 600
Mycket avlägset belägna landsbygds-kommuner	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.

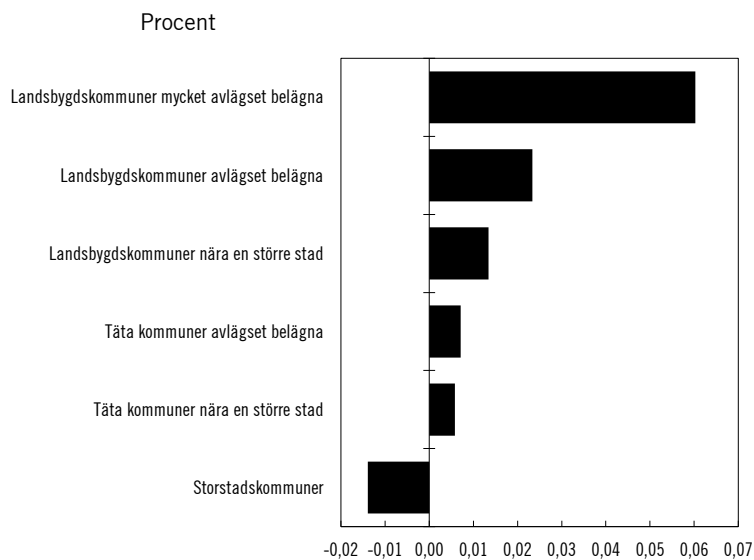
Sett till förslagets effekter på ekonomisk standard för personer i olika kommungrupper, uppskattas personer i storstadskommunerna i genomsnitt få en något lägre ekonomisk standard till följd av förslaget (se figur 6.5). Personer bosatta i mycket avlägset belägna landsbygds-kommuner får den största genomsnittliga ökningen. De genomsnittliga effekterna är dock mycket små.

Tidigare i konsekvensanalysen framgår att det framför allt är arbetsresande med bil, med en högre marginalsatt 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 marginalsatt, 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 6.8).

Figur 6.5 Genomsnittlig förändring av ekonomisk standard till följd av förslaget i olika kommungrupper enligt Tillväxtanalys kommunindelning



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

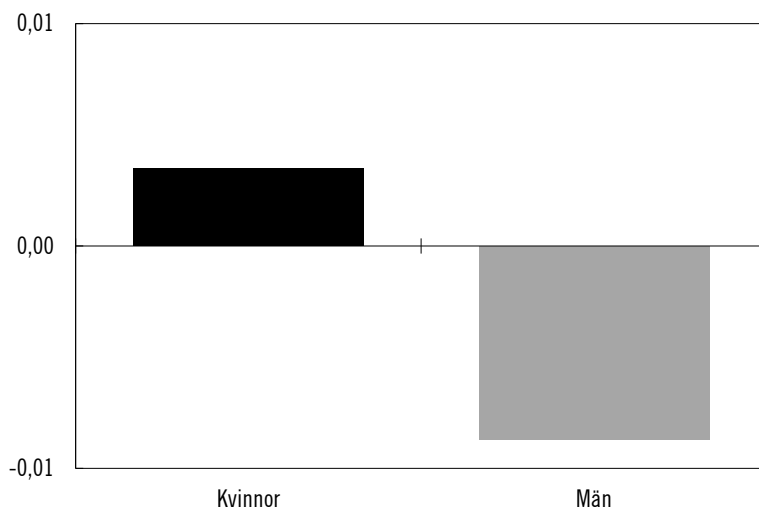
Förslaget påverkar den ekonomiska jämställdheten mellan män och kvinnor eftersom både reseavdragets användning och resmönstren i viss utsträckning skiljer sig åt mellan kvinnor och män. Som framgår i Reseavdragskommitténs betänkande gör män i genomsnitt längre arbetsresor

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 marginellt (se figur 6.6).

Figur 6.6 Genomsnittlig förändring av individuell disponibel inkomst bland kvinnor respektive män

Procent



Källa: Statistiska centralbyrån och egna beräkningar.

6.9 Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget förväntas medföra kostnader för Skatteverket i enlighet med uppskattningarna i betänkandet. Kostnaderna för utveckling av formulär och IT-system uppskattas således till ca 11 miljoner kronor. Den initiala kostnaden för intern information uppskattas till ca 1 miljon kronor och för extern information (Skatteverkets skatteupplysning) till 13,5 miljoner kronor. Den initiala kostnaden för riskanalys och urval uppskattas till ca 15,6 miljoner kronor. Sammanfattningsvis uppskattar Skatteverket engångskostnaderna till ca 41,1 miljoner kronor. Förslagen väntas inte medföra någon ökning av de löpande årliga kostnaderna. Utgångspunkten

är att tillkommande kostnader ska hanteras 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 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. 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. Förslagen bör därför inte medföra några större ekonomiska konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

6.10 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Den i promemorian 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 både 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 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. snedvrider eller hota att snedvrider 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 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 snedvrیدا eller hota att snedvrیدا 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 reseavdrags-systemet. 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 snedvrیدا eller hota att snedvrیدا 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 promemorian bedöms även vara förenligt med EU-rätten i övrigt.

7 Författningskommentar

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

2 kap.

10 §

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. 49–61 §§ 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.

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

1 kap.

11 §

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

I *tredje stycket* ges upplysningar om vilka skattereduktioner som finns. Ändringen innebär att även skattereduktion för arbetsresor tas med i uppräknningen.

12 kap.

2 §

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 uppräknningen. 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 4.9.

24 §

I paragrafen regleras avdragsrätten för hemresor.

Ändringen i *första stycket* innebär en språklig modernisering av bestämmelsen.

Ändringen i *tredje stycket* är redaktionell och görs med anledning av att 27 och 29 §§ upphör att gälla. Ändringen innebär en språklig modernisering av bestämmelsen men innebär ingen materiell ändring av gällande avdragsrätt för hemresor med egen bil eller förmånsbil.

31 §

I paragrafen regleras avdragsrätten för utgifter för utbildning vid omstrukturering m.m. 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.

Övervägandena finns i avsnitt 4.9.

67 kap.

1 §

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 §

I paragrafens *första stycke* anges i vilken ordning skattereduktionerna ska göras när en skattskyldig har rätt till flera skattereduktioner. Bestämmelsen 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 49–61 §§ vilket medför att även den nya skattereduktionen för arbetsresor endast ska räknas av mot kommunal inkomstskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6.

49 §

I paragrafen, som är ny, anges i *första stycket* att skattskyldiga har rätt till skattereduktion för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor) i den omfattning som anges i 67 kap. Definitionen av arbetsresor motsvarar den hittills gällande 12 kap. 26 §. Begreppet arbetsresor omfattar inte endast resor tur och retur mellan bostad och arbetsplats utan även flera resor till olika arbetsplatser mellan tur och returresan.

Bestämmelsen i *andra stycket* utvidgar 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.

50 §

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

I *första stycket* anges att skattereduktion ska göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 15 kilometer men understiger 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 kommun som anges i bilaga 67.1 ska skattereduktion i stället göras för den del av avståndet mellan bostad och arbetsplats enkel väg som överstiger 30 kilometer men understiger 80 kilometer.

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

Avståndsgränserna 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 50 och 51 §§ att skattereduktion får göras för skäligen utgifter för arbetsresor under beskattningsåret (se 52 §).

För rätt till skattereduktion krävs enligt *tredje stycket* att den skattskyldige under beskattningsåret har minst 30 resdagar som uppfyller villkoren i första eller andra stycket. Gränsen på 30 dagar innebär att vid 29 eller färre resdagar under beskattningsåret har den skattskyldige inte rätt till skattereduktion för arbetsresor. 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.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2. och 5.3.1.

51 §

Av paragrafen, som är ny, framgår att om skattereduktion ska göras enligt 50 § ska även utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter som har betalats i samband med arbetsresorna ingå i underlaget. 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 5.4.

52 §

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 50 och 51 §§, har rätt till skattereduktion för skäligen utgifter för arbetsresor under beskattningsåret. 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.

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 50 och 51 §§.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

53 §

Paragrafen, som är ny, reglerar hur avståndsberäkningen mellan bostad och arbetsplats ska göras.

I *första stycket första meningen* anges att avståndsberäkningen i normalfallet ska göras enligt kortaste lämpliga körsträcka med bil oavsett vilket färdmedel och vilken färdväg som faktiskt har använts. 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 del av sträcka som sker på vatten ska beräknas enligt sträcka för sjöfart, vilket normalt innebär sträckan som t.ex. bilfärja eller passagerarfärja färdas.

Av första stycket *tredje meningen* framgår att om väg- och vattenförbindelse saknas ska avståndet beräknas enligt kortaste sträcka med annat lämpligt färdmedel, t.ex. snöskoter eller fyrhjuling.

Av *andra stycket* framgår hur ett dagligt genomsnittligt avstånd enkel väg räknas fram i de fall när flera arbetsresor görs samma dag till olika arbetsplatser. Avståndet enkel väg ska beräknas till summan av avstånden till, mellan och från arbetsplatserna dividerat med två. Följande exempel kan illustrera tillämpningen. 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 *tredje stycket* anges att det beräknade avståndet ska avrundas upp till hela kilometer. Avrundningen uppåt gäller alla avståndsberäkningar.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.

54 §

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

Av *första stycket* framgår att personen ska ha varit obegränsat skattskyldig under någon del av beskattningsåret.

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. Överskottet av förvärvsinkomster i Sverige, dvs. sådana som ska beskattas här, ska uteslutande eller så gott som uteslutande utgöra den skattskyldiges sammanlagda överskott av förvärvsinkomster från Sverige och andra

länder. 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.

Övervägandena finns i avsnitt 4.4.

55 §

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 enligt 50 och 53 §§ multiplicerat med antalet resdagar. Med den dagliga reslängden avses den skattskyldiges sammanlagda resor tur och retur mellan bostaden och arbetsplatsen. Av 53 § 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 i fallande ordning.

I *tredje stycket* anges att utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ingår i underlaget till den del utgifterna överstiger 8 000 kronor.

Övervägandena finns i avsnitt 4.6. och 5.4.

56 §

I paragrafen, som är ny, finns en särreglering för hur underlaget för skattereduktion för 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 52 §. Av bestämmelsen framgår att underlaget utgörs av summan av skäligen utgifter till den del som överstiger en beloppsgräns om 11 000 kronor under beskattningsåret.

Övervägandena finns i avsnitt 4.3 och 5.5.

57 §

Av paragrafen, som är ny, framgår att inställelseresor enligt 12 kap. 25 § inte ska räknas med i underlaget för skattereduktion eftersom dessa resdagar annars kan utgöra underlag för både avdrag och skattereduktion.

Övervägandena finns i avsnitt 4.9.

58 §

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

Av *första stycket första strecksatsen* framgår det att skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 55 § första stycket multiplicerat med 50 öre. Denna strecksats avser själva arbetsresan, dvs. den dagliga reslängden multiplicerat med antalet resdagar med denna reslängd.

Av första stycket *andra strecksatsen* framgår det att skattereduktionen uppgår till underlaget enligt 55 § andra stycket multiplicerat med 30 procent. Denna strecksats avser de fall när den skattskyldige även har haft utgifter för väg-, bro och färjeavgifter som ska ingå i underlaget. 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 (51 §). Vidare får utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter ingå i underlaget bara till den del som överstiger 8 000 kronor (55 §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.6 och 5.3.2.

59 §

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 skattereduktionen till underlaget enligt 56 § multiplicerat med 30 procent.

Övervägandena finns i avsnitt 4.3, 4.6, 5.3 och 5.5.

60 §

Av paragrafen, som är ny, framgår att en begäran om skattereduktion enligt 50–52 §§ 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 4.4 och avsnitt 5.7.

61 §

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 50 och 55 §§, 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 denna begränsning 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 4.4.

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

31 kap.

33 §

Ändringen i *första stycket* föranleds av förslaget 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 5.7.