

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2006-11-02

Närvarande: f.d. justitierådet Lars K Beckman, justitierådet Leif Thorsson och regeringsrådet Lars Wennerström.

Lagförslag i budgetpropositionen för 2007 (A – C)

Riksdagens finansutskott har den 19 oktober 2006, såvitt nu är i fråga, beslutat inhämta Lagrådets yttrande över följande lagförslag i budgetpropositionen för 2007.

A. Skattereduktion för arbetsinkomster – s.k. jobbskatteavdrag (avsnitt 5.2.1)

Förslaget (avsnitt 3.11) till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) såvitt avser 1 kap. 11 § och 65 kap. 9 a–9 d och 12 §§.

B. Avdrag för resor och övriga utgifter (avsnitt 5.2.2)

Förslaget (avsnitt 3.11) till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) såvitt avser 11 kap. 48 § och 12 kap 2 §.

Förslaget (avsnitt 3.21) till lag om ändring i lagen (2006:5) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) såvitt avser 12 kap. 3 §.

C. Beskattning av lånedatorer (5.2.5)

Förslaget (avsnitt 3.11) till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) såvitt avser 11 kap. 7 § och 61 kap. 1 och 17 a §§.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Peter Ljungqvist, Finansdepartementet, biträdd av föredraganden i skatteutskottet Peder Brynolf.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet

Allmänna synpunkter

Ett viktigt inslag i Lagrådets granskning av remitterade förslag är om lagstiftningsärendet beretts på det sätt som föreskrivs i 7 kap. 2 § regeringsformen. Enligt nämnda lagrum skall i sådana ärenden behövliga upplysningar och yttranden inhämtas från berörda myndigheter. Vidare skall, i den omfattning det behövs, sammanslutningar och enskilda lämnas tillfälle att yttra sig. En sådan beredning är av väsentlig betydelse, bl.a. för att påvisa eventuella oklarheter och tillämpningssvårigheter som kan vara förknippade med lagförslaget.

De nu remitterade lagförslagen har, enligt vad som uppgetts vid föredragningen, beretts endast på det sättet att man haft vissa underhandskontakter med Skatteverket och att verkets synpunkter på lagförslagen beaktats. Skatteverket har vidare förklarat sig kunna hantera den praktiska tillämpningen av lagstiftningen. Någon dokumentation från denna beredning finns emellertid inte tillgänglig i lagstiftningsärendet.

Särskilt vid sådana tillfällen då ett allmänt val lett till regeringsskifte har den då nytillträdda regeringen synnerligen kort tid på sig för att utarbeta budgetpropositionen, som skall lämnas till riksdagen inom tio dagar efter det att den nya regeringen har tillträtt. Samtidigt finns det ett intresse, från rent politiska utgångspunkter, av att valresultatet så snart som möjligt får genomslag i den förda politiken. Sådana

strävanden får emellertid inte leda till att grundläggande bestämmelser om beredningen av lagstiftningsärenden sätts åsido.

Vilka krav som skall ställas på beredningen i ett konkret lagstiftningsärende beror, som kan utläsas av den aktuella bestämmelsen i regeringsformen, bl.a. på lagstiftningsvikt, tillämpningsområde, omfattning och komplexitet. De nu remitterade förslagen till ändringar i skattelagstiftningen som Lagrådet i detta sammanhang har att behandla är inte särskilt omfattande men berör ett stort antal personer och är, med den lagtekniska lösning som valts, inte helt okomplicerade. Med detta beaktat anser Lagrådet att det trots den knapphet på tid som rått borde ha varit möjligt att något bredda remissförhandlet och i allt fall i någon form dokumentera den mycket begränsade beredning som skett samt redovisa en något utförligare konsekvensanalys som närmare belyste sambandet mellan de olika ändringsförslagen. Det sistnämnda gäller särskilt som i detta ärende den allmänna motiveringen är mycket kortfattad och någon kommentar till de enskilda lagrummen, som annars regelmässigt ges, överhuvudtaget inte finns. Vad som framkommit under föredragningen visar också, enligt Lagrådets mening, att det beträffande vissa paragrafer och då särskilt med avseende på olika övergångsbestämmelser hade varit väl motiverat med en författningskommentar till ledning för rättstillämpningen.

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

61 kap. 17 a §

På samma sätt som i den hittills gällande bestämmelsen i 11 kap. 7 § inkomstskattelagen om skattefrihet för s.k. lånedatorer uppställer den föreslagna bestämmelsen som villkor för tillämpning att den anställda inte får att få förmånen byter ut den mot kontant ersättning översti-

gande 10 000 kronor under beskattningsåret. Den avsedda innebörden är emellertid, som tydligt framgår i förarbetena till 11 kap. 7 § (prop. 2003/04:21 s. 32), att träffa fall då den anställde avstår från kontant ersättning – genom löneavdrag eller genom justering av lönen – med ett större belopp för att få förmånen eller en motsvarande större förmån. En likartad bestämmelse avseende beskattningen av personalvårdsförmåner finns i 11 kap. 11 § samma lag.

Även om den nuvarande formuleringen inte synes ha föranlett problem vid tillämpningen – förarbetsuttalandets anvisning är tydlig – skulle den avsedda innebörden, särskilt som bestämmelsen inte kommenteras närmare i anslutning till nu aktuellt lagförslag, komma till tydligare uttryck om andra strecksatsen formulerades t.ex. så: ”– den anställde inte avstår från mer än 10 000 kronor i kontant ersättning under beskattningsåret för att få förmånen.” En motsvarande redigering bör då göras av bestämmelsen i 11 kap. 11 § inkomstskattelagen.

65 kap. 9 a §

I paragrafens andra stycke anges vilka inkomster som skall utgöra arbetsinkomster. En hänvisning görs därvid till bestämmelser i lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension, LIP. Denna hänvisning torde dock, som upplysts under föredragningen, behöva kompletteras på vissa punkter.

Det kan således ifrågasättas om inte en hänvisning bör göras till 2 kap. 6 § första stycket 3 LIP, som tar sikte på olika uppdragsersättningar som inte är att bedöma som anställningsinkomster.

Med arbetsinkomst avses vidare bl.a. forskarstipendium (Marie

Curie-stipendium) som ges ut direkt eller indirekt av Europeiska gemenskaperna och betalas ut av en fysisk person bosatt i Sverige eller av en svensk juridisk person (2 kap. 4 § LIP). Hänvisningen i paragrafens andra stycke omfattar emellertid inte sådana stipendier som betalas ut från utlandet. En hänvisning bör därför också göras till 2 kap. 6 § första stycket 5 LIP.

En förutsättning för innehav av F-skattsedel är att näringsverksamhet bedrivs här i landet. Inkomst från sådan verksamhet utgör normalt inkomst av aktiv näringsverksamhet och utgör därmed arbetsinkomst enligt hänvisningen till 2 kap. 6 § första stycket 1 LIP. Emellertid kan den situationen uppkomma att någon näringsverksamhet inte föreligger trots innehav av F-skattsedel. Även inkomster i sådana situationer bör omfattas av arbetsinkomstbegreppet. En hänvisning bör därför göras till 2 kap. 7 § LIP.

Även ersättning för utfört arbete som betalats ut av en fysisk person eller ett dödsbo bör utgöra arbetsinkomst, om beloppet är mindre än 10 000 kronor från samma utbetalare under inkomståret och inte utgör utgift i näringsverksamhet för utbetalaren. Detta innebär att en hänvisning också bör göras till 2 kap. 8 § LIP.

65 kap. 9 b–9 d och 12 §§

Enligt förslaget i budgetpropositionen skall en skattelättnad införas från och med den 1 januari 2007 för fysiska personer i form av en skattereduktion (jobbskatteavdrag) för skattepliktiga inkomster av anställning och av aktiv näringsverksamhet (arbetsinkomster), justerade med hänsyn till eventuella avdrag. De närmare bestämmelserna i 65 kap. 9 b–9 d §§ rörande beräkningen av skattereduktionens storlek är inte helt lättillgängliga och det hade varit önskvärt med en närmare redovisning i form av olika exempel, som också redovisats

vid föredragningen, på hur skattereduktionen slår i olika inkomstintervaller för dem som fyllt respektive inte fyllt 65 år vid ingången av ett beskattningsår.

Enligt vad som redovisas i den allmänna motiveringen (avsnitt 5.2.1) skall vidare jobbskatteavdraget ges som en skattereduktion som skall räknas av mot den inkomstskatt som den skattskyldige annars skulle betala och medföra en minskning endast av statens skatteinkomster och inte påverka de kommunala skatteunderlagen. I 65 kap. 12 § föreskrivs dock att skattereduktionen skall räknas av endast mot den kommunala inkomstskatten. Bestämmelsen hade blivit något enklare att tillgodogöra sig om det motivledes förklarats dels att därigenom endast skatt på arbetsinkomster och inte på t.ex. kapitalinkomster, som inte beskattas kommunalt, träffades, dels att skattereduktionen inte påverkar den beskattningsbara förvärsinkomsten som utgör basen för beräkning av de kommunalskattemedel som Skatteverket har att betala ut till kommunerna (se lagen, 1965:269, med särskilda bestämmelser om kommuns och annan menighets utdebitering av skatt, m.m.). Skattereduktionen kommer således inte att påverka de kommunala skatteintäkterna då regeländringarna inte påverkar den beskattningsbara förvärsinkomsten.

Övergångsbestämmelserna

Enligt rubricerat lagförslag skall förmån av att för privat bruk använda en datorutrustning som arbetsgivaren tillhandahåller inom ramen för s.k. lånedatorprogram i fortsättningen tas upp till beskattning och värderas till 2 400 kronor. Förslaget innebär att nuvarande bestämmelser i 11 kap. 7 § upphävs, att 61 kap. 1 § ändras och att en ny paragraf 61 kap. 17 a § införs av innebörd att förmånsbeskattningen om 2 400 kronor skall träffa lånedatorprogram under samma förut-

sättningar som tidigare gällde för att sådana program inte skulle förmånsbeskattas.

För att förmån av datorutrustning som arbetsgivaren tillhandahåller skall vara skattefri krävs enligt dagens regler i 11 kap. 7 § att erbjudandet riktar sig till hela den stadigvarande personalen och att den anställde för att få förmånen inte byter ut denna mot kontant ersättning med belopp som överstiger 10 000 kronor under beskattningsåret, dvs. eventuella bruttolöneavdrag får inte överstiga 10 000 kronor.

Gränsen på 10 000 kronor infördes den 1 januari 2004 (SFS 2003:1194). I en övergångsbestämmelse (punkt 2) fastslogs dock att äldre bestämmelser skulle tillämpas för sådan datorutrustning som tillhandahölls den anställde före utgången av juni månad 2004 enligt avtal mellan arbetsgivaren och den anställde som ingåtts före den 1 januari 2004 (s.k. gamla avtal). Detta innebar att förmån av datorutrustning som arbetsgivaren tillhandahöll enligt dessa gamla avtal också fortsättningsvis var skattefri även om gränsen på 10 000 kronor överstegs.

Genom att 11 kap. 7 § upphävs blir samtliga datorförmåner skattepliktiga, dvs. även datorutrustning enligt de gamla avtalen. I de fall bruttolöneavdraget överstiger 10 000 kronor per år skulle till följd härav inte de gamla avtalen omfattas av den nya värderingsregeln, eftersom denna innehåller ett krav på att eventuella bruttolöneavdrag inte får överstiga 10 000 kronor per år.

Avsikten med den nya värderingsbestämmelsen är dock, enligt vad som upplysts vid föredragningen, att den ska träffa alla sådana förmåner av datorutrustning som i dag är skattefria, dvs. både sådan utrustning som är skattefri enligt den nuvarande lagtexten och enligt

övergångsbestämmelsen avseende de gamla avtalen. För att förmåner enligt de gamla avtalen också skall omfattas av värderingsregeln krävs därför en särskild övergångsbestämmelse. Mot den bakgrunden föreslås i punkten 4 av övergångsbestämmelserna att den nya bestämmelsen i 61 kap 17 a § skall tillämpas även i fråga om datorutrustning hänförlig till de gamla avtalen. Såsom bestämmelsen utformats innebär den emellertid för dessa avtal – för att förmånen skall begränsas till 2 400 kronor – att samtliga i 61 kap. 17 a § föreskrivna villkor skall vara uppfyllda, dvs. även den i andra strecksatsen i paragrafen föreskrivna begränsningsregeln om högst 10 000 kronor i bruttolöneavdrag. Då detta som nämnts ovan inte är avsikten bör punkten 4 av övergångsbestämmelserna förslagsvis utformas på följande sätt:

”4. I fråga om sådan datorutrustning som avses i punkt 2 av övergångsbestämmelserna till lagen (2003:1194) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) skall bestämmelsen i 61 kap. 17 a § tillämpas med undantag för andra strecksatsen i paragrafen.”

Förslaget till lag om ändring i lagen (2006:5) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.