



JURIDISKA FAKULTETEN  
vid Lunds universitet

Alicia Holmgren

# Fyra modeller för reseavdrag - en internationell utblick

LAGF03 Rättsvetenskaplig uppsats

Kandidatuppsats på juristprogrammet  
15 högskolepoäng

Handledare: Christina Moëll

Termin: VT2021

## Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1. Bakgrund	1
1.2. Syfte och frågeställningar	2
1.3. Metod	2
1.4. Material	3
1.5. Avgränsningar	5
2. Rättsliga modeller för avdrag	5
2.1. Avdrag för verklig kostnad	5
2.1.1. Sverige	6
2.2. Kilometeravdrag	7
2.2.1. Norge	7
2.2.2. SOU 2019:36	8
2.3. Schablonavdrag	9
2.3.1. Frankrike	9
2.4. Ej avdragsgillt	10
2.4.1. Storbritannien	10
3. Effekter av avdragsmodellerna	10
3.1. Miljöperspektiv	11
3.2. Fördelningsperspektiv	14
3.3. Landsbygds-, regionalt- och arbetsmarknadsperspektiv	16
3.4. Fiskalt perspektiv och skattefel	19
4. Analys	21
5. Slutsats	23

## Summary

In present day Sweden, taxpayers can make a tax deduction for actual commuting expenses. In Norway the tax deduction for commuting expenses is based purely on distance and therefore independent on mode of transportation. In France every taxpayer receives a standard deduction of 10 % of their salary. In the United Kingdom, no deduction is allowed for commuting expenses.

In 2019, the Swedish government issued SOU 2019:36 which suggests a tax deduction similar to the one that Norway uses today. Tax deductions have a direct impact on individuals finances and therefore it presumably also impacts people's travel- and settlement patterns. This essay will examine whether the proposal in SOU 2019:36 is the proposal that best meets the objectives of the committee directive or whether the current Swedish, French or British model would be a better choice.

Travel deductions have negative consequences for the environment as they provide incentives to travel longer distances and in some cases also for motorism. Whether a changed travel deduction actually would affect people's travel patterns is, however, debated. Some deduction models are more beneficial for men and some are more beneficial for women. Some deduction models benefit people with higher income more than low-income earners. Travel deductions do not primarily benefit sparsely populated areas as one might think, but mainly areas within commuting distance of the big cities.

There are pros and cons to all models of deduction. Today's Swedish model seems to be the one that least meets the objectives of the committee directive. Thus, the proposal in SOU 2019:36 is an improvement compared to our current system. However, the deduction model that best benefits the objectives of the committee directive seems to be the British model, in which deductions are not allowed. The travel deduction seems to be an ineffective policy instrument and the tax funds used to finance the deduction should

rather be used for more cost-effective instruments that better meet the objectives of SOU 2019:36. The thesis' conclusion is that the disadvantages of travel deductions clearly outweigh the advantages.

## Sammanfattning

I Sverige finns det idag möjlighet för skattskyldiga att göra skatteavdrag för resor till och från arbetet med den verkliga resekostnaden. I Norge får man göra ett färdmedelsneutralt skatteavdrag baserat på sträckan mellan hemmet och arbetsplatsen. I Frankrike får alla skattskyldiga ett schabloniserat avdrag om 10 % av inkomsten som är tänkt att täcka samtliga utgifter för att förvärva och bibehålla inkomst. I Storbritannien tillåts inget avdrag för resor till och från arbetet.

Regeringen gav år 2019 ut SOU 2019:36 som föreslår att Sverige ska övergå till en avdragsmodell som liknar den som Norge använder sig av idag. Reseavdraget har en direkt påverkan på enskildas ekonomi och påverkar därför sannolikt även människors rese- och bosättningsmönster. Denna uppsats undersöker om förslaget i SOU 2019:36 är det förslag som bäst uppfyller målsättningarna i kommittédirektivet eller om dagens svenska modell, Frankrikes modell eller Storbritanniens modell skulle vara lämpligare att tillämpa.

Samtliga avdragsmodeller som medger någon form av reseavdrag har negativa konsekvenser för miljön då de ger incitament till att resa längre sträckor och i vissa fall även för bilism. Huruvida ett ändrat reseavdrag verkligen påverkar människors resmönster i praktiken är dock omdiskuterat. Vissa reseavdragsmodeller är gynnsammare för män och vissa är gynnsammare för kvinnor. Vissa reseavdragsmodeller gynnar höginkomsttagare mer än låginkomsttagare. Dagens svenska reseavdrag gynnar inte främst glesbygden som man skulle kunna tro, utan främst områden på pendlingsavstånd till storstäderna.

Det finns för- och nackdelar med samtliga avdragsmodeller. Dagens svenska modell synes vara den som svarar minst mot målsättningarna i kommittédirektivet. Förslaget i SOU 2019:36 är således en förbättring jämfört med dagens system. Den avdragsmodell som bäst gynnar målsättningarna i

kommittédirektivet synes dock vara Storbritanniens, i vilket avdrag inte är tillåtet. Reseavdraget synes vara ett ineffektivt styrmedel och skattemedlen som går åt till att finansiera avdraget hade kunnat användas till mer kostnadseffektiva styrmedel som på ett bättre sätt svarar mot målen i SOU 2019:36. Uppsatsens slutsats är att nackdelarna med reseavdraget klart överväger fördelarna.

## Förkortningar

Bet.	Betänkande
Dir.	Direktiv
ECF	European Cyclists' Federation
FEMM kommittén	Europaparlamentets utskott för kvinnors rättigheter och jämställdhet mellan kvinnor och män
FSFIN	Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven
IL	Inkomstskattelagen
ITEPA	Income Tax (Earnings and Pensions)
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
Ot.prp.	Odelstingsproposisjon
PM	Promemoria
Prop.	Proposition
RÅ	Regeringsrättens årsbok
RN	Allmänna beredningsutskottets utlåtande
SCB	Statistiska centralbyrån
SEK	Svenska kronor
SKV	Skatteverket
SOU	Statens offentliga utredningar
Sweco	Swedish Consultants
UTC	Koordinerad universell tid
WSP	Williams Sale Partnership

# 1. Inledning

## 1.1. Bakgrund

I Sverige har reseavdraget funnits sedan år 1928.<sup>1</sup> I förarbetena till 1928 års kommunalskattelag stadgades det att skäliga utgifter fick dras av då den skattskyldiges bostad låg på ett sådant avstånd från dennes arbetsplats att han haft behov av att anlita och även anlitat ett särskilt forskaffningsmedel. Reseavdraget har sedan dess varit uppe för diskussion många gånger<sup>2</sup> och har sedan millennieskiftet i stort sett den utformning som vi idag är bekanta med.<sup>3 4</sup>

Under maj år 2019 gav skatteverket ut en promemoria med syfte att uppdatera kunskaperna om skattefelet rörande reseavdraget. I promemorian framkom att skattefelet till följd av reseavdraget beräknades vara 1,75 miljarder SEK/år, vilket motsvarar cirka en tredjedel av det totala skattemässiga värdet av avdraget.<sup>5</sup>

Regeringen Löfven I, en minoritetsregering bestående av Socialdemokraterna och Miljöpartiet,<sup>6</sup> tillsatte i december år 2017 en kommitté för att undersöka hur systemet för reseavdrag bör omarbetas.<sup>7</sup> Kommunpolitikern och miljöpartisten Lennart Olsen<sup>8</sup> utsågs till kommittéordförande och kammarrättsrådet Gabriella Loman utsågs till vice ordförande.<sup>9</sup> Vid tiden för utredningen fanns stöd i riksdagen för en avdragsreform. Däremot fanns det inget stöd i riksdagen för att avskaffa reseavdraget.<sup>10</sup>

---

<sup>1</sup> Prop. 1927:102 s. 70 samt 33 § kommunalskattelag (1928:370).

<sup>2</sup> RN 1958 nr 1:2, prop. 1969:29, prop. 1980/81:118, prop. 1983/84:68, prop. 1984/85:180, prop. 1986/87:46, prop. 1991/92:150, prop. 1993/94:90, prop. 1996/97:19.

<sup>3</sup> Inkomstskattelag (1999:1229) (IL).

<sup>4</sup> Dagens system kommer att behandlas närmare i avsnitt 2.1.1.

<sup>5</sup> Skatteverket (2019) PM s. 8.

<sup>6</sup> Riksdagen (2014).

<sup>7</sup> Dir. 2017:134

<sup>8</sup> SOU 2019:36 s. 3f & Miljöpartiet (2021)

<sup>9</sup> SOU 2019:36 s. 3f

<sup>10</sup> Bergvall (2016) s. 22ff



I juni 2019 publicerades SOU 2019:36. Kommittén föreslog att Sverige skulle tillämpa ett kilometerbaserat avdrag istället för ett avdrag för verklig kostnad. Avdraget föreslogs ha formen av en skattereduktion och vissa undantagsregler föreslogs gälla för de som bor i kommuner med bristande kollektivtrafik.<sup>11 12</sup>

Författningsförslaget i SOU 2019:36 har varit hårt kritiserat av bland annat skatteverket som menar att författningsförslaget inte blir lättare att tillämpa, administrera eller kontrollera. Skatteverket menar även att det nya systemet kan upplevas som orättvist och därmed minska regelefterlevnaden ytterligare. Skatteverket anser att en konvertering av reseavdraget från avdrag till skattereduktion ytterligare komplicerar avdragssystemet då det rör sig om utgifter som är direkt hänförliga till inkomstlaget tjänst.<sup>13</sup> Förslaget har även blivit kritiserat av Lantbrukarnas riksförbund som menar att förslaget kommer att leda till en regionskrimpning i områden med bristfällig kollektivtrafik, samt att det minskar möjligheterna för människor att kunna bo och verka i hela landet.<sup>14</sup> Trafikverket och Naturvårdsverket var positiva till författningsförslaget. De menar att förslaget är en viktig pusselbit och ett steg på vägen till ett hållbart transportsystem.<sup>15</sup>

## **1.2. Syfte och frågeställningar**

Uppsatsens syfte är att undersöka vilka konsekvenser som ett förändrat reseavdrag kan tänkas få. Uppsatsens syfte är även att undersöka om författningsförslaget i SOU 2019:36 är det bästa alternativet för svenskt vidkommande eller om det kan tänkas finnas någon annan, lämpligare lösning.

## **1.3. Metod**

Jag kommer översiktligt att beskriva, granska och jämföra OECDs fyra olika reseavdragsmodeller med hjälp av illustrativa exempel från olika

---

<sup>11</sup> SOU 2019:36 s.15.

<sup>12</sup> Författningsförslaget i SOU 2019:36 kommer att behandlas närmare i avsnitt 2.2.2.

<sup>13</sup> Skatteverket (2019) remissyttrande.

<sup>14</sup> Lantbrukarnas riksförbund (2019) remissyttrande.

<sup>15</sup> Trafikverket (2019) remissyttrande & Naturvårdsverket (2019) remissyttrande.

rättsordningar. Jag kommer att kolla närmare på hur Sverige, Norge, Frankrike och Storbritannien valt att hantera reseavdraget. Dessa länder har valts ut för att de använder sig av varsin avdragsmodell, avdragsmodellen används som huvudregel i landet och de har rättskällor på språk som jag behärskar.

En litteraturstudie kommer att utföras för att granska vilka effekter som systemen kan tänkas få i praktiken ur ett miljöperspektiv, ett regionalperspektiv, ett fördelningsperspektiv, ett landsbygdsperspektiv, ett arbetsmarknadsperspektiv och ett fiskalt perspektiv. Det är framförallt dessa perspektiv och målsättningar som kommittén bakom SOU 2019:36 har haft att förhålla sig till. Fokus kommer att ligga på hur avdragsmodellerna hade fungerat för svenskt vidkommande och en detaljerad, komparativ analys kommer därför inte att göras. Avslutningsvis ska för- och nackdelarna med respektive avdrag vägas mot varandra och det ska diskuteras om förslaget i SOU 2019:36 är det lämpligaste systemet för svenskt vidkommande.

I och med att denna uppsats kommer att behandla olika nationella rättsordningar så behandlar den även olika valutor. Samtliga valutor kommer att konverteras till SEK för att läsaren lättare ska kunna få en överblick över skillnaderna mellan de olika systemen. En norsk krona anses motsvara 1,01 SEK, En € anses motsvara 10,14 SEK. Valutorna är konverterade efter den kurs som gällde 2021-04-15 14:36 UTC.

#### **1.4. Material**

För information om de olika rättssystemen som jag ska använda mig av som illustrativa exempel kommer jag främst att använda mig av staten i frågas egna lagtext, offentliga tryck samt officiella webbsida. Svårigheter finns i att ge en lika ingående och rättvisande bild av det franska och engelska avdragsmodellerna då deras rättssystem och rättskälleteorier skiljer sig åt från det svenska systemet på ett mer markant sätt än vad det norska systemet gör. För att få en bättre bild av vilken roll som reseavdraget spelar i dessa länder så har litteratur från den komparativa skatterätten studerats. Det har

varit svårt att hitta information om skattefel och statistik rörande Frankrikes skatteavdrag. Detta i och med att de har haft i stort sett samma reglering sedan 1979 och ingenting tyder på att det har varit uppe på tapeten att revidera reseavdraget på samma sätt som det har varit i de nordiska länderna. Samma sak gäller Storbritannien men där på grund av att avdraget helt enkelt inte är tillåtet eller någonsin varit det i modern tid. Mer utförlig information om avdragen och dess verkan finns således främst för de nordiska länderna. Jag har trots svårigheten att finna material från Frankrike och Storbritannien bedömt det som värdefullt för uppsatsen att ändå ha med och diskutera deras avdragssystem då det ger uppsatsen en större bredd. Övriga länder som använder sig av samma avdragssystem är inte lämpligare att använda sig av i uppsatsen då de har lika lite eller mindre skrivet om sina reseavdragssystem. Vissa av länderna har även rättskällor på språk som jag inte behärskar och de är därmed inte aktuella för en djupare analys.

För att undersöka effekterna av de olika avdragsmodellerna så kommer en litteraturstudie att genomföras. De texter som kommer att bearbetas är förarbeten, statistiska databaser, artiklar, partiprogram, uppsatser, avhandlingar, remissyttranden och böcker som berör reseavdraget. En målsättning vid valet av källor har varit att få in många olika infallsvinklar för att kunna belysa de intressekonflikter som finns rörande reseavdragets utformning.

I Sverige finns det inte många akademiska texter som berör just reseavdraget. Däremot finns det gott om debattartiklar, motioner och utlåtanden. SOU 2019:36 med tillhörande remissyttranden är idag den största svenska akademiska text som berör ämnet. Förutom den så finns enbart en handfull examensarbeten som berör olika aspekter av reseavdraget; bland annat från ett handläggarperspektiv och ett miljöperspektiv. En större bredd av akademiska texter som rör just reseavdraget har gått att finna utanför sveriges gränser där bland annat Potter et al. år 2006 har skrivit en välciterad artikel på ämnet och OECD år 2014 har släppt en artikel där de jämför sina medlemsländers

reseavdragssystem. Mycket forskning går även att finna som berör hur jämställdheten påverkas av skatteavdrag, bland annat av Schratzenstaller från år 2015 och av Eder från år 2016.

### **1.5. Avgränsningar**

Uppsatsen kommer att begränsas till att bara beröra OECDs fyra avdragsmodeller. Uppsatsen kommer inte att beröra parkeringskostnader, trängselskatt, väg-, bro- och färjeavgifter. Uppsatsen kommer inte att behandla andra avdrag för att förvärva eller bibehålla inkomst, med undantag för Frankrike där dessa avdrag kommer att beröras ytligt då de går under samma schablon som reseavdraget. Uppsatsen kommer därutöver inte att beröra de specialregler som gäller förmånsbilar, ålder, sjukdom och funktionshinder. Uppsatsen kommer att fokusera på reseavdraget inom inkomstslaget tjänst. Samtliga avgränsningar görs på grund av platsbrist.

## **2. Rättsliga modeller för avdrag**

OECD har delat upp reseavdraget i fyra olika kategorier. De fyra kategorierna är (1) avdrag för verklig kostnad, (2) kilometeravdrag, (3) schablonavdrag och (4) ej avdragsgillt.<sup>16</sup> Dessa kategorier kommer att undersökas närmare i detta avsnitt.

### **2.1. Avdrag för verklig kostnad**

Avdrag för verklig kostnad är ett avdragssystem som innebär att det är de verkliga kostnaderna som får dras av från den skattskyldiges beskattningsbara inkomst. Det innebär att resor som företas med dyrare forskaffningsmedel, exempelvis bil, genererar ett större avdrag än resor som företas med billigare forskaffningsmedel, exempelvis kollektivtrafik. Stater som har denna rättsliga modell för avdrag brukar därför ställa upp vissa kriterier för när avdrag för bilresor ska anses vara berättigade.<sup>17</sup>

---

<sup>16</sup> Harding (2014) s. 39ff.

<sup>17</sup> Ibid, s. 40.

### 2.1.1. Sverige

Avdrag för verklig kostnad är det avdragssystem som gäller som huvudregel i Sverige.<sup>18</sup> Sverige medger avdrag för skäligen kostnader för arbetsresor om den skattskyldige har använt något transportmedel<sup>19</sup> och avståndet mellan dennes bostad och arbetsplats uppgått till minst 2 km enkel väg. Avdrag medges enbart för den del av kostnaderna som överstiger 11 000 SEK/år. Avdrag medges som huvudregel endast för det billigaste transportmedlet<sup>20</sup> och för det faktiska antalet resdagar.<sup>21</sup>

För att få göra avdrag för resor med bil krävs det att avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst 5 km enkel väg samt att det klart framgår att den skattskyldige genom att använda egen bil i stället för allmänna transportmedel regelmässigt gör en tidsvinst om sammanlagt minst 2 timmar per arbetsdag. Om bilen används i tjänsten minst 300 mil och under minst 60 dagar om året kan avdrag medges trots att regelmässig tidsvinst inte görs. Avdrag för bilresor görs inte för faktisk kostnad utan med ett schablonbelopp om 18,50 SEK/milen.<sup>22</sup> Avdraget är tänkt att täcka inte bara de rörliga kostnaderna för bilen utan även de milbundna kostnaderna.<sup>23</sup>

Dagens svenska reseavdrag har formen av ett allmänt avdrag vilket innebär att det ska dras av från den skattskyldiges överskott i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet.<sup>24</sup> Värdet av avdraget blir den skatt som annars skulle ha betalats på inkomsten och värdet påverkas därför direkt av den skattskyldiges marginalsatt.<sup>25</sup> Marginalsatten ligger normalt inom spannet 22-60 % beroende på storleken av den skattskyldiges inkomst.<sup>26</sup> För en

---

<sup>18</sup> Harding (2014) s. 39.

<sup>19</sup> 12 kap. 26 § IL.

<sup>20</sup> SKV A 2019:23

<sup>21</sup> 12 kap. 26 § IL.

<sup>22</sup> 12 kap. 27 § IL.

<sup>23</sup> Kungl. Maj:ts proposition nr 29 år 1969 s. 1.

<sup>24</sup> 1 kap. 5 § 2 st IL.

<sup>25</sup> Lodin et al. (2021) s. 134f.

<sup>26</sup> SOU 2019:36 s. 46.

skattskyldig med en marginals katt om 30 % är avdragsvärdet 30 % av det totala avdragsbeloppet.

Administration och kontroll av avdraget sker av skatteverket. Det är den skattskyldige som fyller i det totalbelopp som denne beräknat sitt avdrag till på sin deklaration. Granskning sker först maskinellt och de deklarerationer som där väljs ut granskas därefter manuellt.<sup>27</sup> Under den manuella granskningen kan skatteverket vid behov begära in fler uppgifter som är relevanta för avdraget.<sup>28</sup> Utredningarna är enligt skatteverket relativt komplicerade och innebär ofta en omfattande dokumentsinhämtning.<sup>29</sup> Det är den skattskyldige som har bevisbördan för att denne har rätt till det begärda avdraget<sup>30</sup> och beviskravet är att göra sannolikt.<sup>31</sup>

## **2.2. Kilometeravdrag**

Kilometeravdrag innebär att enbart avståndet mellan den skattskyldiges bostad och arbetsplats avgör huruvida en skattskyldig har rätt till reseavdrag eller inte. Detta är ett fordonsneutralt avdrag som genererar samma avdrag oberoende av vilket färdmedel den skattskyldige använder sig av.<sup>32</sup>

### **2.2.1. Norge**

Kilometeravdrag används som huvudregel i Norge. Norge medger avdrag om sträckan mellan bostad och arbetsplats överskrider 2,5 km enkel väg.<sup>33</sup>

Avdrag ges för den del av kostnaderna som överstiger 24 045 SEK upp till maximalt 97 588 SEK.<sup>34</sup> Oavsett färdmedel medges avdrag med 1,57 SEK per kilometer upp till 50 000 km/år och därefter med 0,76 SEK per överskjutande km.<sup>35</sup> Avdraget är tänkt att täcka löpande resekostnader med

---

<sup>27</sup> Prop. 1993/94:224 s. 22f.

<sup>28</sup> SOU 2019:36 s. 122.

<sup>29</sup> Ibid, s. 126.

<sup>30</sup> RÅ 2001 ref. 22.

<sup>31</sup> RÅ 1983 Aa 39.

<sup>32</sup> Harding (2014) s. 40.

<sup>33</sup> Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 6-44-1.

<sup>34</sup> Lov om skatt av formue og inntekt 6-44 §.

<sup>35</sup> Forskrift om taksering av formues-, inntekts og fradragposter mv. som må fastsettes ved skjønn til bruk ved fastsettingen for 2019 1-3-8 §.

en medelstor bil.<sup>36</sup> Avdrag medges som huvudregel 230 dagar/år för heltidsarbetande personer.<sup>37</sup>

I Norge görs avdraget från den skattskyldiges alminnelige inntekt. Skattesatsen på den alminnelige inntekten ligger mellan 18,50-22 % beroende på var i landet den skattskyldige är bosatt. En skattskyldig med en skattesats om 22 % får ut cirka 22 % av det totala avdraget.<sup>38</sup>

Administration och kontroll av avdraget sker av skatteetaten. Det är den skattskyldige som själv begär avdraget. Om den skattskyldige inte flyttat eller bytt arbetsplats sedan året innan finns det föregående årets reseavdrag redan förifyllt i deklarationen.<sup>39</sup>

För att ha rätt till det norska reseavdraget finns det inga krav på att den skattskyldige faktiskt ska ha haft utgifter för resorna. Exempelvis samåkning påverkar inte rätten till avdrag.<sup>40</sup>

### **2.2.2. SOU 2019:36**

SOU 2019:36 föreslår att Sverige ska övergå till ett kilometerbaserat avdrag,<sup>41</sup> att avdraget ska ha formen av en skattereduktion samt att en övre avståndsgräns om 80 km ska införas.<sup>42</sup>

SOU 2019:36 föreslår att särskilda regler ska införas för boende i områden med bristande kollektivtrafik för att inte landsbygden ska missgynnas.<sup>43</sup> Det föreslås att det ska vara en högre högsta avståndsgräns samt ett fast tillägg om 20 SEK per resdag för resor som överstiger 30 km enkel väg. För att en skattskyldig ska anses bo i ett område med bristande kollektivtrafik ska

---

<sup>36</sup> Ot.prp. nr 1 (1998–99) s. 11.

<sup>37</sup> FSFIN § 6-44-3.

<sup>38</sup> Nordisk eTax (2021).

<sup>39</sup> SOU 2019:36 s. 138.

<sup>40</sup> Ibid, s. 136.

<sup>41</sup> SOU 2019:36 s.15.

<sup>42</sup> Ibid, s. 35.

<sup>43</sup> Ibid, s. 170.

denne kunna visa på att denne gör en tidsvinst om minst 2,5 timmar per arbetsdag genom att ta bilen till arbetet.<sup>44</sup>

### **2.3. Schablonavdrag**

Ett schablonavdrag är ett avdrag baserat på en fast summa, procentsats eller andra faktorer som inte har att göra med avstånd eller val av transportmedel.<sup>45</sup>

#### **2.3.1. Frankrike**

I Frankrike kan den skattskyldige välja mellan ett fast schablonavdrag om 10 % av dennes löneinkomst eller ett avdrag för de faktiska kostnaderna som denne haft för att förvärva och bibehålla inkomst från arbete.

Schablonavdraget är som minst 4 473 SEK och som mest 128 340 SEK per person och år. Avdraget omfattar inte bara kostnader för resor till och från arbetet utan även andra utgifter för att förvärva och bibehålla inkomst.<sup>46</sup> Detta kan exempelvis vara kostnader för tjänsteresor, måltider, arbetsmaterial eller utbildningskostnader.<sup>47</sup>

Avdraget görs från den skattskyldiges förvärvsinkomst och värdet av avdraget för den skattskyldige påverkas således av skattesatsen.<sup>48</sup>

Skattesatsen för franska förvärvsinkomster varierar mellan 11-45 % beroende på hur stor inkomst den skattskyldige har och hur många personer som ingår i dennes hushåll.<sup>49</sup> En skattskyldig med en skattesats om 30 % får ut cirka 30 % av avdragets totalbelopp.

Om den skattskyldige vill nyttja det fasta schablonavdraget så behöver denne inte yrka på detta, utan avdraget görs automatiskt.<sup>50</sup> Om den skattskyldige väljer att yrka på verkliga kostnader måste summan för det yrkade avdraget uppges i deklarationen av den skattskyldige som även

---

<sup>44</sup> SOU 2019:36 s. 190.

<sup>45</sup> Harding (2014) s. 40.

<sup>46</sup> Code général des impôts: article 83.

<sup>47</sup> Service-Public.fr (2021).

<sup>48</sup> Code général des impôts: article 83.

<sup>49</sup> French-Property.com.

<sup>50</sup> Service-Public.fr (2021).



behöver inkomma med en bilaga om vilka specifika kostnader som avdraget gäller. Den skattskyldige ska även kunna inkomma med ytterligare dokumentation och bevisning till stöd för avdraget om det efterfrågas av den franska skattemyndigheten. 95 % av de franska inkomsttagarna nöjer sig med schablonavdraget och enbart cirka 5 % av de franska inkomsttagarna väljer att göra avdrag för verkliga kostnader.<sup>51</sup>

## **2.4. Ej avdragsgillt**

Det finns länder som har valt att inte tillåta avdrag för resor till och från arbetet överhuvudtaget. Detta ofta med förklaringen att det anses vara privata levnadskostnader eller för att det är för svårt att skilja på vilka resor som ska anses vara privata och vilka som ska anses utgöra kostnader för att förvärva och bibehålla inkomst.<sup>52</sup>

### **2.4.1. Storbritannien**

I Storbritannien medges inte avdrag för resor till och från arbetet, med undantag för om det rör sig om ett tillfälligt arbete eller en tjänsteresa.<sup>53</sup>

## **3. Effekter av avdragsmodellerna**

Reseavdraget får direkta ekonomiska konsekvenser för de individer som det berör. Utformningen av avdraget kan därför komma att påverka hur individer agerar på exempelvis arbets-, bostads- och transportmarknaden. En del i uppdraget som ledde fram till SOU 2019:36 innefattade därför att beakta några politiska och samhällseliga mål för att se hur dessa kan komma att påverkas av ett förändrat reseavdrag. Dessa olika mål och de effekter som ett förändrat reseavdrag kan tänkas leda till kommer att behandlas närmare i detta avsnitt.<sup>54</sup>

---

<sup>51</sup> Ault et al. (2020) s. 356.

<sup>52</sup> Harding (2014) s. 40.

<sup>53</sup> ITEPA, ss. 337 et seq.

<sup>54</sup> SOU 2019:36 s. 59.

### 3.1. Miljöperspektiv

Dagens miljömål är baserat på miljömålssystemet. Miljömålssystemet innebär att det samhälle som överlämnas åt nästa generation ska vara ett samhälle där de stora miljöproblemen är lösta, utan att detta har orsakat ökade miljö- och hälsoproblem utanför Sveriges gränser. Miljömålssystemet innefattar konkreta etappmål som rör bland annat utsläpp av växthusgaser och andelen persontransporter som utförs med kollektivtrafik, cykel eller till fots.<sup>55</sup> En del av miljömålen går även att hitta bland Sveriges transportmål. Exempelvis så ska transportsystemets utformning, funktion och användning bidra till att miljömålen nås<sup>56</sup> och att antalet resor med kollektivtrafik ökar.<sup>57</sup>

En tredjedel av alla personresor som görs idag beräknas vara arbetsresor. Dessa uppgår till 1,6 miljarder resor enkel väg per år. Den genomsnittliga arbetsresan beräknas idag vara 20 km lång enkel väg. Det vanligaste färdmedlet för arbetsresor är bilen som står för cirka 60 % av alla arbetsresor. Arbetsresor med kollektivtrafik svarar enbart för strax under 20 %.<sup>58</sup>

Enligt en rapport från Sweco har reseavdraget en direkt effekt på våra resmönster. Vid ett avskaffande av reseavdraget beräknar Sweco att våra arbetsresor skulle minska med 14 %, varav resorna med bil skulle stå för 20 % av minskningen och resorna med kollektivtrafik skulle stå för 5 % av minskningen. Det totala koldioxidutsläppet som härrör sig från arbetsresor inom Sverige är idag cirka 2 miljoner ton per år. Med ett avskaffat reseavdrag beräknar Sweco att koldioxidutsläppen skulle minska med 350 000 ton per år, d.v.s. 17,5 %.<sup>59</sup> Danmark har nyligen diskuterat att avskaffa reseavdraget helt. De menar att en avskaffning av deras kilometeravdrag skulle leda till 15 % mindre arbetsresor och 130 000 ton mindre koldioxidutsläpp per år.<sup>60</sup>

---

<sup>55</sup> Prop. 2009/10:155 s. 17–26.

<sup>56</sup> Prop. 2008/09:93 s. 30.

<sup>57</sup> Bet. 2014/15:TU13 s. 32.

<sup>58</sup> TrafikAnalys (2020).

<sup>59</sup> SOU 2019:36 s. 119f & Sweco (2019).

<sup>60</sup> Skatteministeriet.

Ett kilometeravdrag som det som föreslås i SOU 2019:36 förväntas öka antalet arbetsresor med kollektivtrafik med 12 % samtidigt som arbetsresor med bil förväntas minska med cirka 11 %. Koldioxidutsläppen förväntas till följd av detta minska med 220 000 ton per år vilket motsvarar 11 % av Sveriges utsläpp för arbetsresor.<sup>61</sup>

Någonting som talar emot att ett förändrat avdragssystem skulle få de förväntade miljökonsekvenserna som beskrivs ovan är de norska erfarenheterna. Den norska skattemyndigheten menar att deras reform av reseavdraget har haft en blygsam påverkan på den enskildes ekonomi och att det därför inte självständigt har antagits påverkat de skattskyldigas bosättnings- eller resmönster.<sup>62</sup> Andelen arbetsresor med bil har de facto inte påverkats av reformen som skedde vid millennieskiftet, utan har sedan år 1992 stått för cirka 63 % av den totala mängden arbetsresor.<sup>63</sup> Detta trots att miljöskälen var bland de tyngst vägande för den norska avdragsreformen.<sup>64</sup>

I Norge är medellönen cirka 30 % högre än i Sverige<sup>65</sup> och värdet av avdraget för enskilda som nyttjat det är procentuellt sett mindre än i Sverige.<sup>66</sup> Det är enbart 5,5 %<sup>67</sup> av alla normmän som nyttjar avdraget jämfört med 8,8 % av alla svenskar.<sup>68</sup> I Sverige har avdraget en viss ekonomisk betydelse för de som nyttjar det. För cirka 70 % av de svenska skattskyldiga som yrkar på avdraget i fråga utgör reseavdraget 0-5 % av deras inkomst. För cirka 30 % utgör reseavdraget 5-20 % av deras inkomst. Det är enbart för cirka 0,7 % som avdraget utgör mer än 20 % av inkomsten.<sup>69</sup> Det finns ingen direkt statistik på hur stor del av normmännens enskilda ekonomier som utgörs av reseavdrag, men baserat på uppgifterna ovan så torde

---

<sup>61</sup> SOU 2019:36 s. 303.

<sup>62</sup> Skatteetatens Analysenyt 1/2018 s. 9.

<sup>63</sup> Rapport från Kommunal- och moderniseringsdepartementet, Regionale utviklingstrekk 2018, s. 130.

<sup>64</sup> Ot.prp. nr. 1 (1998-99) s. 11.

<sup>65</sup> Sverige-Norge (2014).

<sup>66</sup> Se avsnitt 2.2.1.

<sup>67</sup> SOU 2019:36 s. 139.

<sup>68</sup> Ibid, s. 89.

<sup>69</sup> Fasit 2016 (MSTAR).

reseavdraget ha en mindre inverkan på enskildas ekonomi i Norge än vad det har i Sverige.

Fördelen med schablonavdrag, avskaffat avdrag och kilometeravdrag är att den skattskyldige har ett incitament att minimera sina resekostnader och därmed välja det billigaste resealternativet, vilket ofta är just gång, cykel eller kollektivtrafik. Ett problem där blir att personer i allmänhet underskattar den verkliga kostnaden för att resa med bil.<sup>70</sup> I en studie från 1975 fann O'Farrell och Markham att många bilister enbart räknar bränslekostnaden som den faktiska kostnaden för resan<sup>71</sup> och 1982 fann Metcalf att det ekonomiskt sett bara är själva bränslekostnaden som tas i beaktande vid val av transportmedel.<sup>72</sup> Denna syn på kostnaden för bilresor kan komma att ge skattskyldiga ytterligare incitament att bosätta sig långt från sin arbetsplats. Smith menar att om avdrag för mer än bara bränslekostnaderna tillåts kan den skattskyldige känna att denne 'tjänar pengar' på att resa med bil till arbetet.<sup>73</sup> Det finns även studier som visar på att inte enbart kostnad och tidsuppsoffring, utan även bekvämlighet, spelar en stor roll vid valet av transportmedel.<sup>74</sup> Bilister överkompenseras dessutom med dagens reseavdrag. En bils rörliga kostnader (inkl. drivmedel, service, reparationer, underhåll, tillbehör och däck) ligger typiskt sett mellan 8,78 SEK/milen och 17,76 SEK/milen.<sup>75</sup> Detta innebär att överkompensationen för bilister som lyfter dagens reseavdrag blir mellan 0,74 SEK och 9,00 SEK per mil.

Enligt ett examensarbete från Strand och Abraham från år 2017, en artikel från Potter et al. från år 2007 samt ett utlåtande från trafikverket från år 2016 är inte det reseavdrag som vi har idag kostnadseffektivt.<sup>76</sup> Detta stämmer överens med det som Landais år 2014 framför i en studie för FEMM kommittén. Landais menar att skatteavdrag är ineffektiva styrmedel bland annat för att de ofta inte får den påverkan på de skattskyldigas beteenden

---

<sup>70</sup> Ubbels et al. (2000) s. 42f.

<sup>71</sup> O'Farrell et al. (1975) s. 187-288.

<sup>72</sup> Metcalf, A. (1982) s. 297-398.

<sup>73</sup> Smith, S. (1995).

<sup>74</sup> SOU 2019:36 s. 171.

<sup>75</sup> M Sverige.

<sup>76</sup> Trafikverket (2016) s. 26, Strand et al (2017) s. 28 & Potter et al. (2006) s. 221-237.

som är tänkt. Till skillnad från Strand och Abraham talar Landais för att andra styrmedel än just skatteavdrag är bättre alternativ.<sup>77</sup> Strand och Abraham menar att ett modifierat skatteavdrag skulle kunna minska skattebortfallet och samtidigt gynna till exempel tillgängligheten. Detta i och med att ett avskaffat reseavdrag visserligen hade nollat skattebortfallet kopplat till avdraget, men på bekostnad av de fördelar som kan följa med att ha ett reseavdrag.<sup>78</sup> I en studie från ECF år 2017 framkommer det att länder utan reseavdrag har de hållbaraste kommunikationerna då detta system inte ger de skattskyldiga incitament att bo längre ifrån arbetet. Om ett reseavdrag ändå ska finnas så föreslår ECF att ett färdmedelsneutralt system är att föredra då det i vart fall inte ger den skattskyldige incitament att resa med bil.<sup>79</sup>

### **3.2. Fördelningsperspektiv**

Fördelningspolitiken ska enligt 2018 års budgetproposition bidra till att tillväxt och välfärd kommer alla till dels så att levnadsvillkoren och livschanserna utjämnas mellan individer och grupper i samhället.<sup>80</sup> Fördelningspolitiska mål går även att finna i transportmålen där det stadgas att transportsystemet ska vara jämställt, det vill säga likvärdigt svara mot kvinnors respektive mäns transportbehov.<sup>81</sup>

Mäns och kvinnors resmönster skiljer sig åt enligt statistiska undersökningar. Kvinnors arbetsresor är generellt sett kortare än mäns. Kvinnor reser i högre utsträckning än män med kollektivtrafik (20 % av arbetsresorna för kvinnor jämfört med 14 % för män) samt i lägre utsträckning med bil än män (48 % respektive 63 %).<sup>82</sup> Män står för 57 % av reseavdragen och 62 % av det totala avdragsbeloppet vilket innebär att män gör både fler och större reseavdrag än kvinnor. Medelavdraget för män är i snitt 3 200 SEK högre än för kvinnor. Mäns överrepresentation i det högre inkomstskiktet innebär även

---

<sup>77</sup> Landais (2014) s. 52-58.

<sup>78</sup> Strand & Abraham (2017) s. 28-30.

<sup>79</sup> European Cyclists' Federation (2014) s. 13.

<sup>80</sup> Prop. 2017/18:1 s. 59.

<sup>81</sup> Prop. 2008/09:93 s. 16.

<sup>82</sup> TrafikAnalys (2020).

att de får ut ett större skattemässigt värde av avdraget än vad kvinnor får.<sup>83</sup> Eder menar i en artikel från år 2016 att syftet och designen bakom våra skatteavdrag främst är baserade på mäns socioekonomiska verklighet.<sup>84</sup>

Gil Solá menar i hennes avhandling från 2013 att kvinnor och mäns resmönster skiljer sig åt på grund av att kvinnan i hushållet ofta prioriterar närhet till barnen i större utsträckning än vad mannen gör. Kvinnor med barn pendlar exempelvis kortare sträckor än kvinnor utan barn, medans män med barn pendlar längre sträckor än män utan barn. Trots att många hushåll idag har relativt jämställda genuskontrakt så finns det fortfarande många hushåll med mer traditionella genuskontrakt där kvinnors handlingsutrymme begränsas, vilket i sin tur påverkar arbetsfördelningen av obetalt arbete och därmed även rörligheten. Män i hushåll med traditionella genuskontrakt har även generellt sett större makt över bilen i hushållet. Utöver genuskontrakten i hushållen påverkas även mäns och kvinnors resmönster av en könssegregerad arbetsmarknad med olika lokaliseringmönster samt av inkomstskillnader mellan män och kvinnor. Det går att se en utveckling mot mer jämställda resmönster, men den förändringen går långsamt.<sup>85</sup>

En studie från WSP från år 2012 visar att ett kilometeravdrag är att föredra framför ett avdrag för faktiska kostnader ur just ett jämställdhetsperspektiv då det skulle bidra till en ökning av kvinnors avdrag och en minskning av männens avdrag.<sup>86</sup> Enligt Landais är dock skatteavdrag ofta ineffektiva styrmedel bland annat för att de inte lyckas leverera den omfördelning av resurser som det är tänkt.<sup>87</sup>

Enligt Schratzenstaller i en artikel från år 2015 kan skatteavdragen även bidra till ytterligare ojämställdhet genom att exempelvis ge skattefördelar till den som arbetar övertid eller är ensamförsörjare för hushållet. Detta blir enligt Schratzenstaller ett incitament för en mer ojämn fördelning av betalt

---

<sup>83</sup> Fasit 2016 (MSTAR).

<sup>84</sup> Eder (2016) s. 15.

<sup>85</sup> Gil Solá (2013) s. 233-240.

<sup>86</sup> WSP (2012) s. 74.

<sup>87</sup> Landais (2014) s. 52-58.

och obetalt arbete.<sup>88</sup> I Sverige har vi inte skattefördelar för den som arbetar övertid eller den som är ensamförsörjare för hushållet. Däremot kan reseavdrag, som ju gynnar långa pendlingsresor, på samma sätt som Schratzenstaller beskriver ovan, komma att påverka uppdelningen av betalt och obetalt arbete inom hushållet.

Höginkomsttagare gör reseavdrag i högre utsträckning än låginkomsttagare.<sup>89</sup> En bidragande faktor till detta kan tänkas vara att höginkomsttagare i betydligt större utsträckning har tillgång till bil än låginkomsttagare.<sup>90</sup> En del av förslaget i SOU 2019:36 är att ge avdraget formen av skattereduktion istället för avdrag för att inte de med högre marginalska ska få ut ett högre avdragsvärde. I exempelvis Norge och Danmark påverkar inte marginalska värdet av avdraget på samma sätt som i Sverige vilket innebär att både hög- och låginkomsttagare får ut ungefär samma värde av avdraget procentuellt sett. Skatteverket är dock kritiska mot detta då de menar att det ytterligare skulle komplicera skattesystemet eftersom att det rör sig om en utgift som är direkt hänförlig till inkomstslaget tjänst. Skatteverket menar att ett skifte från avdrag till skattereduktion skulle strida mot den grundläggande skatterättsliga principen att utgifter för att förvärva och bibehålla inkomst får dras av i inkomstslaget tjänst.<sup>91</sup> Enligt Sandberg och Leufstadius i en utredning för branschorganisationen Svensk kollektivtrafik från år 2016 är en alternativ reglering att behålla reseavdraget som just ett avdrag men att då begränsa skattelättnaden till följd av avdraget till 30 % av det avdragna beloppet.<sup>92</sup>

### **3.3. Landsbygds-, regional- och arbetsmarknadsperspektiv**

Den regionala och den tillväxtpolitiska målsättningen beskrivs i finansdepartementets budgetproposition från år 2008 och innebär att utvecklingskraft ska finnas i alla delar av landet med stärkt lokal och regional

---

<sup>88</sup> Schratzenstaller (2015) s. 235.

<sup>89</sup> WSP (2012) s. 19.

<sup>90</sup> Vagland et al. (2006) s. 8.

<sup>91</sup> Jfr. 12 kap. 1 §, 16 kap. 1 § IL & Skatteverket (2019) remissyttrande.

<sup>92</sup> Svensk Kollektivtrafik (2016) s. 6.

konkurrenskraft.<sup>93</sup> En annan målsättning är att uppnå regionförstoring vilket bidrar till bättre matchning på arbetsmarknaden då både arbetssökande och arbetsgivare kan söka arbete och personal på längre avstånd än innan.<sup>94</sup> År 2018 antog riksdagen en ny övergripande målsättning för landsbygdspolitiken som lyder enligt följande: "En livskraftig landsbygd med likvärdiga möjligheter till företagande, arbete, boende och välfärd som leder till en långsiktigt hållbar utveckling i hela landet."<sup>95</sup> Det övergripande arbetsmarknadspolitiska målet innebär att samtliga insatser som görs på arbetsmarknaden ska bidra till en mer välfungerande arbetsmarknad. Målet innefattar även delmål så som att fler personer ska arbeta och att arbetsmarknadspolitiken ska bidra till en bättre matchning mellan arbetssökande och lediga arbeten.<sup>96</sup> Ett av transportmålen är att transportsystemets utformning, funktion och användning ska medverka till att ge alla en grundläggande tillgänglighet med god kvalitet och användbarhet samt bidra till utvecklingskraft i hela landet.<sup>97</sup>

Reseavdraget har enligt WSP en reell inverkan på var människor väljer att bosätta sig och ta arbete. I deras undersökning utförd år 2012 framkommer det att 2-9 % av befolkningen bor i de kommuner de gör på grund av reseavdraget.<sup>98</sup> Förslaget i SOU 2019:36 inskränker möjligheten att begära avdrag genom att utöka kravet på tidsvinst från 2 timmar per arbetsdag till 2,5 timmar per arbetsdag. Förslaget sätter även ett tak på hur högt avdrag som mest kan medges. Detta har blivit kritiserat av bland annat Lantbrukarnas riksförbund som menar att förslaget kommer att leda till en regionskrympning i områden med bristfällig kollektivtrafik samt att det minskar möjligheterna för människor att kunna bo och verka i hela landet.<sup>99</sup>

I storstadskommunerna är arbetsresor med kollektivtrafik dominerande och svarar för 40 % av alla arbetsresor medans bilresorna enbart svarar för cirka

---

<sup>93</sup> Prop. 2007/08:1 utg. omr. 19 s. 15.

<sup>94</sup> Förordningen (2017:583) om regionalt tillväxtarbete.

<sup>95</sup> Prop. 2017/18:179 s. 19–24.

<sup>96</sup> Prop. 2017/18:1 utg. omr. 14 s. 16-19.

<sup>97</sup> Prop. 2008/09:93 s. 16.

<sup>98</sup> WSP (2012) s. 137-150.

<sup>99</sup> Lantbrukarnas riksförbund (2019) remissyttrande.



en tredjedel. I landsbygdskommunerna däremot står istället antalet kollektiva arbetsresor för 1,8 % medan bilresorna svarar för ca 70 %.<sup>100</sup> En förklaring till detta är enligt SOU 2019:36 att tillgängligheten till kollektivtrafik skiljer sig åt mellan olika geografiska områden.<sup>101</sup> Avdraget nyttjas idag i störst utsträckning inte i glesbygdskommunerna (där enbart cirka 17 % av invånarna nyttjar avdraget), utan i de kommuner som ligger på pendlingsavstånd från storstadskommunerna (där cirka 25 % av invånarna nyttjar avdraget), och som minst inom storstadskommunerna (där cirka 10 % av invånarna nyttjar avdraget).<sup>102</sup>

SOU 2019:36 definierar områden med bristande kollektivtrafik som områden där boende kan visa på att de gör en tidsvinst om minst 2,5 timmar per arbetsdag genom att ta bilen till arbetet.<sup>103</sup> Det danska systemet använder sig av en annan definition. De kommuner som kvalificerar sig för fördelning av EU-medel till regionalfondsprogrammet och socialfondsprogrammet är i Danmark att se som områden med bristande kollektivtrafik. SOU 2019:36 menar att ett system som det danska visserligen hade varit enklare att administrera men att det inte är tillräckligt träffsäkert.<sup>104</sup> Ett annat alternativ till definition av område med bristande kollektivtrafik som SOU 2019:36 diskuterar är att områden som ligger minst 20 km från en ort med 3 000 invånare ska falla inom definitionen. Ett sådant system är förvisso svårare att administrera än det danska systemet, men det blir betydligt mer träffsäkert. SOU 2019:36 menar dock att det inte nödvändigtvis är bristande kollektivtrafik just i de glesbefolkade områdena och att det inte nödvändigtvis finns en tillfredsställande tillgång till kollektivtrafik i de övriga områdena.<sup>105</sup> Jag kan förvisso hålla med om det men jag anser att den modellen träffar just de områden där det inte finns underlag och/eller efterfrågan för en välfungerande kollektivtrafik. Holmberg menar i en rapport från år 2013 att en välfungerande kollektivtrafik förutsätter att människor reser tillsammans och

---

<sup>100</sup> TrafikAnalys (2020).

<sup>101</sup> SOU 2019:36 s. 82.

<sup>102</sup> SCB:s Statistikdatabas.

<sup>103</sup> SOU 2019:36 s. 190.

<sup>104</sup> Ibid, s. 194.

<sup>105</sup> Ibid, s. 196f.

att det således krävs en rimligt stor efterfrågan för att kunna ha en välfungerande kollektivtrafik.<sup>106</sup> Skatteutskottet har tidigare avslagit motioner om differentierade taxor beroende på vart i landet man bor. Detta främst på grund av principerna om neutralitet och likformighet i skattesystemet.<sup>107</sup> Liberalerna har föreslagit en alternativ lösning på problemet. Den lösningen är att höja beloppsgränsen i storstadsregionerna för att reseavdraget främst ska utgå till personer på landsbygden.<sup>108</sup>

### **3.4. Fiskalt perspektiv och skattefel**

Enligt de skattepolitiska riktlinjerna som riksdagen antog år 2015 är de skattepolitiska målen att finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner samt andra offentliga utgifter. Skattepolitiken ska utöver detta utformas på ett legitimt, rättvist, generellt och tydligt sätt.<sup>109</sup>

902 000 personer gjorde avdraget år 2017 till ett belopp om drygt 14 miljarder SEK.<sup>110</sup> Över hälften av de yrkade avdragen beräknas vara felaktiga och det totala skattefelet beräknas vara cirka 1,75 miljarder SEK/år, vilket motsvarar en tredjedel av det totala skattemässiga värdet av avdraget. Orsakerna till att avdragen har ansetts felaktiga är till 20 % för att kostnaderna för resan inte har kunnat styrkas, 19 % på grund av otillräcklig tidsvinst, 15 % för att den angivna sträckan varit oriktig, 14 % för att ett felaktigt antal arbetsdagar har angivits, 15 % övriga orsaker samt i 17 % av fallen så har svar inte inkommit vid fråga från skatteverket.<sup>111</sup> När skatteverket år 2003 granskade reseavdraget konstaterades det att 96 % av de felaktiga avdragen var till den skattskyldiges fördel och endast 4 % var till den skattskyldiges nackdel. Skatteverket menar att det handlar om ett medvetet skatteundandragande då det i fall av slarv och okunskap borde varit cirka hälften av felen som var till den skattskyldiges nackdel.<sup>112</sup>

---

<sup>106</sup> Holmberg (2013) s. 87.

<sup>107</sup> Bet. 2010/11:SkU23 s. 22.

<sup>108</sup> Liberalerna.

<sup>109</sup> Prop. 2014/15:100 s. 104-105.

<sup>110</sup> SCB:s Statistikdatabas och Fasit.

<sup>111</sup> Skatteverket (2019) PM s. 8.

<sup>112</sup> Skatteverket (2004) Skattestatistisk årsbok s. 235–236.

Det skattefel som det svenska avdraget för med sig består av ett stort antal felaktiga avdrag med små ekonomiska värden. Detta i kombination med att utredningarna både är komplicerade och tidskrävande gör enligt skatteverket det oförsvarbart ur ett effektivitetsperspektiv att kontrollera nog många deklamationer varje år för att komma till rätta med skattefelet. En följd av detta blir att många deklaranter betalar fel skatt vilket går stick i stäv med de skattepolitiska målen.<sup>113</sup>

SOU 2019:36 uppskattar att ett byte till kilometeravdrag förväntas minska skattefelet för reseavdraget med tre fjärdedelar, men poängterar även att det är en osäker bedömning.<sup>114</sup> Denna tes verkar stämma överens med de norska erfarenheterna. Skattebortfallet är 247 SEK per invånare i Norge, jämfört med 550 SEK per invånare i Sverige. I Norge beräknas enbart 19 % av reseavdragen vara felaktiga, vilket är en betydligt mycket lägre andel än i Sverige.<sup>115</sup> Orsaken bakom detta är att ett kilometeravdrag är enklare och smidigare att administrera. SOU 2019:36 menar att det som framförallt underlättar administrationen med ett kilometeravdrag är att resorna inte längre behövs beräknas och redovisas på samma sätt. Vissa specialregler om förmånsbilar och egen bil i tjänsten skulle också försvinna om Sverige övergick till ett kilometeravdrag. Däremot innefattar förslaget i SOU 2019:36, till skillnad från det norska avdraget, särskilda regler för boende i områden med bristande kollektivtrafik.<sup>116</sup> Definitionen av vilka områden som har bristande kollektivtrafik ska enligt SOU 2019:36 bestämmas med hjälp av en tidsvinstregel.<sup>117</sup> Jag ställer mig frågande till om förslaget i SOU 2019:36 verkligen underlättar administrationen av avdraget då det i praktiken blir två olika system som ska tillämpas parallellt beroende på var den skattskyldige bor. Att tidsvinstkravet fortfarande kommer att vara i bruk bidrar till samma problem som vi idag ser med skatteundandragande då tidsvinstkravet enligt skatteverket är det som framförallt gör avdraget svåradministrerat.

---

<sup>113</sup> Skatteverket (2019) PM

<sup>114</sup> SOU 2019:36 s. 248.

<sup>115</sup> Myhrvold-Hanssen et al. (2017) s. 47.

<sup>116</sup> SOU 2019:36 s. 170.

<sup>117</sup> Ibid, s. 190.

#### 4. Analys

Det finns både för- och nackdelar med ett avdrag för verklig kostnad. Dagens svenska system ger incitament för personer att bo längre från sin arbetsplats samt för bilism vilket motarbetar miljömålen. Avdraget gynnar främst höginkomsttagande män som bor i pendlingskommuner nära storstäder och det tar inte hänsyn till bland annat kvinnors socioekonomiska verklighet. Ett alternativ för att få en mer jämn fördelning av avdraget är att begränsa värdet av avdraget till maximalt 30 % av den avdragna summan. Detta hade visserligen lett till en jämnare resursfördelning mellan hög och låginkomsttagare, men avdragsmodellen som sådan är fortfarande mer anpassad efter mäns resmönster än kvinnors. Rörande landsbygdsperspektivet så är dagens avdragssystem i teorin betydligt mer träffsäkert än alternativen i och med att det i princip bara är de som bor på platser där utbudet av kollektivtrafik är så pass bristande att de behöver ta bilen till arbetet som har rätt till avdraget. Avdragssystemet är dock inte lika träffsäkert i praktiken då åtminstone en tredjedel av det totala värdet av avdraget utgörs av just skattefel. Dagens avdragssystem är även administrativt svårhanterat vilket innebär att det inte går att granska nog många deklARATIONER för att skattefelet ska hållas på en rimlig nivå.

Kilometeravdraget ger en bättre effekt på miljön än vad avdraget för faktisk kostnad gör då det inte bidrar till ett lika stort incitament för bilism. Incitamentet att bo långt ifrån sin arbetsplats finns dock fortfarande kvar med denna avdragsmodell. Det är dessutom oklart om ett byte till just ett kilometeravdrag kommer att ha någon egentlig verkan på de skattskyldigas val av färdmedel. Norges avdragsreform har inte förändrat andelen arbetsresenärer som väljer att resa med bil. Ett kilometeravdrag skulle bidra till att jämna ut inkomstgapet mellan kvinnor och män då det är mer anpassat efter kvinnors socioekonomiska verklighet än vad avdraget för verklig kostnad är. Detta på grund av att kvinnor åker mer kollektivt än män. För att jämna ut klyftan mellan hög- och låginkomsttagare finns alternativet även här

att begränsa värdet av avdraget till maximalt 30 % av den avdragna summan. Ett kilometeravdrag stimulerar skattskyldiga att resa mer kollektivt. Det kommer däremot inte att få fler personer på landsbygden att välja att åka kollektivt om det helt enkelt saknas kollektivtrafik på sträckan. På så vis missgynnas landsbygden av att ett kilometeravdrag införs. Även om ett sådant system fungerar bra i andra länder så är frågan om ett sådant system verkligen är lämpligt för ett land som Sverige som är stort till ytan och där förutsättningarna för att resa kollektivt varierar kraftigt mellan olika delar av landet. I SOU 2019:36 har man försökt att lösa landsbygdsfrågan med ett tidsvinstkriterium som ska gälla för att kunna lyfta ett större reseavdrag på landsbygden. Den lösningen medför dock samma problem med administrationen som dagens system gör, vilket gör att problemet med det stora skattefelet till stor del kommer att kvarstå och att systemet dessutom ytterligare kompliceras. En annan lösning på problemet hade kunnat vara att ett tillägg för boende på landsbygden införs baserat på ett annat kriterium än just tidsvinst (exempelvis kommunbaserat som i Danmark). Problemet med ett sådant system är då att träffsäkerheten blir lidande.

Ett schablonavdrag som det i Frankrike ger inga incitament för val av färdmedel eller bosättningsplats. Ett schablonavdrag ökar dock risken för att vissa blir överkompenserade medan andra blir underkompenserade. Ett procentbaserat schablonavdrag gynnar höginkomsttagare mer än det gynnar låginkomsttagare. Dock så reser höginkomsttagare mer och längre i snitt för att ta sig till sitt arbete vilket även medför högre resekostnader. Ett schablonavdrag ger en dålig träffsäkerhet då det delas ut lika oavsett om den skattskyldige har gångavstånd till sitt arbete eller behöver resa med bil långa distanser. Ett schablonavdrag som enbart utgår för personer som är skrivna i områden med bristande kollektivtrafik hade varit ett bättre alternativ. Det tar bort det skattemässiga incitamentet för bilism i de områden där förutsättningarna för kollektivtrafikspendling är bättre utan att landsbygden blir lidande. Den modellen skulle även bidra till en glesare bebyggelse. Den största fördelen med ett schablonavdrag torde vara att det är lättadministrerat. Denna avdragsmodell blir dock lätt mycket kostsam för

staten då många som inte hade yrkat på reseavdrag annars, får det per automatik.

Ett avskaffat reseavdrag ger inte något incitament för bilism eller val av bosättningsplats. Det bidrar inte till att gynna eller missgynna höginkomsttagare eller låginkomsttagare. Det blir ingen fördelningsskillnad mellan den som förvärvsarbetar och den som utför obetalt hushållsarbete. Landsbygden missgynnas däremot då det blir mindre attraktivt att bosätta sig på mindre orter utan kollektivtrafik. Dock är det främst de som bor i pendlingskommuner nära storstad som gör avdraget idag, och där finns det ofta redan bra tillgång till kollektivtrafik, eller i vart fall förutsättningar för att bygga ut den redan existerande kollektivtrafiken. Administrationsbördan och skattefelet till följd av reseavdraget hade försvunnit vid ett avskaffande då det inte hade funnits något avdrag kvar att administrera.

## **5. Slutsats**

Alla avdragsmodeller kommer med nackdelar. Vilka nackdelarna är varierar från avdragsmodell till avdragsmodell. Det går inte att komma ifrån att det ofta blir en slags vågskål mellan intressen som landsbygd och miljö eller träffsäkerhet och administrativ börda. Det som gynnar det ena, missgynnar generellt sett det andra och vice versa. Det man behöver är en subvention för resor som är så pass träffsäker att den ger ett incitament för de som kan resa kollektivt eller till fots att resa just kollektivt eller till fots och som dessutom underlättar ekonomiskt för de som verkligen måste resa med bil för att det inte finns förutsättningar att bygga upp en konkurrenskraftig kollektivtrafik där de bor. Jag tror inte att detta kan uppnås genom någon form av reseavdrag utan att något av de uppsatta målen blir lidande. Som tidigare nämnts är just skattesubventioner ofta kostnadsineffektiva styrmedel. Det förslag som framförs i SOU 2019:36 är ett steg i rätt riktning men det är inte det lämpligaste alternativet för svenskt vidkommande. Jag anser att den bästa lösningen för svenskt vidkommande är att avskaffa reseavdraget helt och ersätta det med andra styrmedel som exempelvis miljöbilssubventioner i kombination med en väl utbyggd kollektivtrafik.

## **Käll- och litteraturförteckning**

### **Offentligt tryck**

*Sverige*

#### Propositioner

Prop. 1927:102 med förslag till kommunal skattelag m.m.

Prop. 1969:29 med förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen.

Prop. 1980/81:118 om ekonomisk-politiska åtgärder.

Prop. 1983/84:68 om vissa avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande, m.m.

Prop. 1984/85:180 om förenklad självdeklaration.

Prop. 1986/87:46 om beskattning av förmån av fri bil.

Prop. 1991/92:150 med förslag om slutlig reglering av statsbudgeten för budgetåret 1992/93, m.m.

Prop. 1993/94:90 Översyn av tjänsteinkomstbeskattningen, m.m.

Prop. 1993/94:224 Ändringar i skatteregisterlagen, m.m.

Prop. 1996/97:19 Beskattning av bilförmån, m.m.

Prop. 2007/08:1 Budgetpropositionen för 2008.

Prop. 2008/09:93 Mål för framtidens resor och transporter.

Prop. 2009/10:155 Svenska miljömål - för ett effektivare miljöarbete.

Prop. 2014/15:100 2015 års ekonomiska vårproposition.

Prop. 2017/18:1 Budgetpropositionen för 2018.

Prop. 2017/18:179 En sammanhållen politik för Sveriges landsbygder – för ett Sverige som håller ihop.

#### Betänkanden

Allmänna beredningsutskottets utlåtande nr 1-2 år 1958.

Skatteutskottets betänkande 2010/11:SkU23.

Trafikutskottets betänkande 2014/15:TU13 Järnvägs- och kollektivtrafikfrågor.

### Kommittédirektiv

Dir. 2017:134.

### Statens offentliga utredningar

SOU 2019:36 Skattelättnad för arbetsresor.

### Remissyttranden

Lantbrukarnas riksförbund, remissyttrande över SOU 2019:36 Skattelättnad för arbetsresor, 2019-09-25, Dnr: Fi2019/02525/S1,

<<https://www.regeringen.se/4ad5f1/contentassets/eed84f86765443b99950dfb052ba19e8/lantbrukarnas-riksforbund.pdf>> (besökt 2021-04-08).

Naturvårdsverket, remissyttrande över SOU 2019:36 Skattelättnad för arbetsresor, 2019-10-24, Ärendenr: NV-05355-19,

<<https://www.regeringen.se/4ad5b2/contentassets/eed84f86765443b99950dfb052ba19e8/naturvardsverket.pdf>> (besökt 2021-05-04).

Skatteverket, remissyttrande över SOU 2019:36 Skattelättnad för arbetsresor, 2019-10-28, Dnr 202 305 753-19/112,

<<https://www.regeringen.se/4ad5b0/contentassets/eed84f86765443b99950dfb052ba19e8/skatteverket.pdf>> (besökt 2021-04-08).

Trafikverket, remissyttrande över SOU 2019:36 Skattelättnad för arbetsresor, 2019-10-21, Ärendenr: TRV 2019/78687:1,

<<https://www.regeringen.se/4ad5c2/contentassets/eed84f86765443b99950dfb052ba19e8/trafikverket.pdf>> (besökt 2021-05-04).

### Övrigt offentligt tryck

Riksdagen (2014), *Sverige har fått en ny regering*,

<<https://www.riksdagen.se/sv/aktuellt/2014/okt/3/sverige-har-fatt-en-ny-regering/>> (besökt 2021-04-26).



Skatteverket (2004), *Skattestatistisk årsbok 2004*,  
<<https://skatteverket.se/privat/etjansterochblanketter/blanketterbroschyre/blanketterbroschyre/filer/152/15207.4.18e1b10334e8bc80004948.html>> (besökt 2021-03-29).

Skatteverket, Promemoria 'Avdrag för resor till och från arbetet, en uppföljning av skatteförsökskontrollen', 2019-05-23  
<<https://www.skatteverket.se/download/18.8bcb26d16a5646a1486e9f/1558610926238/Uppf%C3%B6ljningReseavdrag.pdf>> (besökt 2021-04-16).

Skatteverkets allmänna råd om avdrag för utgifter för resor mellan bostaden och arbetsplatsen att tillämpas fr.o.m. beskattningsåret 2020, SKV A 2019:23, ISSN 1652-1439, 2019-11-29,  
<<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/379362.html?date=2019-11-25>> (besökt 2021-04-16).

## *Norge*

### Författningar

Forskrift om taksering av formues-, inntekts og fradragposter mv. som må fastsettes ved skjønn til bruk ved fastsettingen for 2019.

Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14.

Lov om skatt av formue og inntekt.

Rapport från Kommunal- og moderniseringsdepartementet, Regionale utviklingstrekk 2018.

### Övrigt offentligt tryck

Myhrvold-Hanssen, TL., Dalen, T., Gjefsen, TE., Johnsborg, M., Riise Marré, M., Olsen, Ø., Simensen, E. (2017), *Analyse av bruk, relevans og forvaltningskostnader ved fradragposter*, Skatteetaten.

Ot.prp. nr. 1 (1998-99).

Skatteetaten (2018), *Hvorfor er det fradrag for arbeidsreiser?*, Analysenytt 01/2018,  
<[https://www.skatteetaten.no/globalassets/om-skatteetaten/analyse-og-rapporter/analysenytt/analysenytt-1\\_2018\\_web.pdf](https://www.skatteetaten.no/globalassets/om-skatteetaten/analyse-og-rapporter/analysenytt/analysenytt-1_2018_web.pdf)> (besökt 2021-04-30).

### *Frankrike*

#### Författningar

Code général des impôts.

#### Övrigt offentligt tryck

Service-Public.fr (2021), *Impôt sur le revenu - Frais professionnels : forfait ou frais réels (déduction)*,

<<https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F1989>> (besökt 2021-03-29).

### *Storbritannien*

#### Författningar

Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 (ITEPA).

### *Danmark*

#### Övrigt offentligt tryck

Skatteministeriet, Afskaffelse af befodringsfradrag, Notat, J.nr. 12-0173525.

### **Litteratur, uppsatser, avhandlingar och artiklar**

Ault, HJ., Arnold, BJ. & Cooper, GS. (2020) *Comparative income taxation: a structural analysis*, Fjärde upplagan, Wolters Kluwer, Alphen aan den Rijn.

Bergvall, D. (2016), *Reseavdrag och miljöpolitik*, EXAMENSARBETE FÖR KANDIDATEXAMEN 15 HP MILJÖVETENSKAP,

<<http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordId=8878211&fileId=8878225>> (besökt 2021-04-26).

Eder, M. (2016), *A Difference between Men and Women – the Income. An analysis of the gender-related effects of the Austrian income tax system*, BMF Austrian Ministry of Finance, Vien.

European Cyclists' Federation (2014), *COMMUTING: WHO PAYS THE BILL?*,  
<[https://www.eltis.org/sites/default/files/trainingmaterials/141117-commuting-who-pays-the-bill\\_2.pdf](https://www.eltis.org/sites/default/files/trainingmaterials/141117-commuting-who-pays-the-bill_2.pdf)> (besökt 2021-03-30).

Gil Solá, A. (2013), *På väg mot jämställda arbetsresor: vardagens mobilitet i förändring och förhandling*, Göteborgs universitet, Göteborg.

Harding, M. (2014), *Personal Tax Treatment of Company Cars and Commuting Expenses: Estimating the Fiscal and Environmental Costs*, OECD Taxation Working Papers, No. 20, OECD Publishing, Paris,  
<<https://doi.org/10.1787/5jz14cg1s7vl-en>> (besökt 2021-04-01).

Holmberg, B. (2013), *Ökad andel kollektivtrafik - hur? : en kunskapssammanställning*, Bulletin 286 - 2013 / 3000; Vol. Bulletin 286, Lunds universitet, Lund.

Landaise, C. (2014), *Tax expenditures and income taxation in France*, In: Bauger, Lovise (ed.) *The use of tax expenditures in times of fiscal consolidation*, European Union, Brussels.

Lodin, S-O., Lindencrona, G. Melz, P., Silfverberg, C., Simon-Almendal, T. (2021), *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt*, 18:e uppl., Lund.

Metcalf, A. (1982) *The “Misperception” of Car Running Costs and its Impact on the Demand for Energy in the Transport Sector*, North Atlantic Treaty Organisation Advanced Science Institute Series C, Springer, Dordrecht .

O'Farrell, P. & Markham, J. (1975) *The journey to work – a behavioural analysis. Progress in Planning*, Första upplagan, Pergamon Press, Cardiff.

Potter, S, Enoch, M., Rye, T., Black, C., & Ubbels, B. (2006), *The tax treatment of employer commuting support: an international review*, Loughborough University, Loughborough.

Schratzstaller, M. (2015), *The Tax Reform 2015-16–Measures and Overall Assessment*, WIFO Bulletin 20(20), Vien.

Smith, S. (1995), *'Green' Taxes and Charges: Policy and Practice in Britain and Germany*, Institute for Fiscal Studies, London.

Strand, A. & Abraham, J. (2017), *Reseavdrag*, EXAMENSARBETE INOM TEKNIK, GRUNDNIVÅ, 15 HP, KTH, Stockholm.

Svensk Kollektivtrafik (2016), *Förslag från Svensk Kollektivtrafik Avståndsberoende reseavdrag*,  
<<https://www.svenskkollektivtrafik.se/globalassets/svenskkollektivtrafik/dokument/aktuellt-och-debatt/omvarldsanalys/sammanfattning-forslag-avstandsberoende-reseavdrag-2016.pdf>> (besökt 2021-04-01).

Sweco (2019), *FÖRÄNDRAT ARBETSRESEAVDRAG?*,  
<<https://www.regeringen.se/4adacb/contentassets/c5c41347278a4b839157c303514badaa/rapport-forandrad-arbetsreseavdrag-sweco-2019.pdf>> (besökt 2021-03-30).

Trafikverket (2016), *Styrmedel och åtgärder för att minska transportsystemets utsläpp av växthusgaser*,  
<[https://trafikverket.ineko.se/Files/sv-SE/11711/RelatedFiles/2016\\_043\\_styrmedel\\_atgarder\\_minska\\_utslapp\\_vaxthusgaser\\_20160208.pdf](https://trafikverket.ineko.se/Files/sv-SE/11711/RelatedFiles/2016_043_styrmedel_atgarder_minska_utslapp_vaxthusgaser_20160208.pdf)> (besökt 2021-04-05).

Ubbels, BJ & Faber, O. (2000), *Fair and Efficient Pricing in Transport; the role of charges and taxes*. Oscar Faber, Birmingham.

Vagland, Å. & Pyddoke, R. (2006), *Hur hushållen anpassar sig till ändrade kostnader för bilinnehav och bilanvändning?*, VTI rapport 545,  
<<https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:675296/FULLTEXT01.pdf>>  
(besökt 2021-04-22).

WSP (2012), *Reseavdrag och slopad förmånsbeskattning av kollektivtrafikbiljetter – Effektiva styrmedel som ger önskad effekt*,  
<<https://www.transportportal.se/Energieffektivitet/Energieffektivisering-och-%C3%B6kad-kollektivtrafikandel-reseavdraget-kollektivtrafikbiljetter.pdf>>  
(besökt 2021-04-23).

### **Rättsfall**

RÅ 1983 Aa 39.

RÅ 2001 ref. 22.

### **Statistiska databaser**

Fasit 2016 (MSTAR).

SCB:s Statistikdatabas.

### **Övrigt**

French-Property.com, *Guide to French income tax*,  
<<https://www.french-property.com/guides/france/finance-taxation/taxation/calculation-tax-liability/rates>> (besökt 2021-04-21).

Liberalerna, *Miljöbilar*,

<<https://www.liberalerna.se/politik/politikpolitikmiljobilar/>> (besökt 2021-04-20).

M Sverige, *Räkna ut vad din bil verkligen kostar*, bilkostnadskalkyl,  
<<https://msverige.se/allt-om-bilen/vad-kostar-det-att-ha-bil/bilkostnadskalkyl/>>  
> (besökt 2021-04-22).

Miljöpartiet (2021), *Om Lennart Olsen*,  
<<https://www.mp.se/om/lennart-olsen>> (besökt 2021-04-26).

Nordisk eTax (2021), *Skattesatser og beloppsgränser - 2021*,  
<<https://www.nordisketax.net/main.asp?url=files/nor/sve/i07.asp>> (besökt  
2021-04-22).

Sverige-Norge (2014), *Norska löner*, <<https://sverige-norge.se/loner-i-norge/>>  
(besökt 2021-04-22).

TrafikAnalys (2020), *Resvanor*,  
<<https://www.trafa.se/kommunikationsvanor/RVU-Sverige/>> (besökt  
2021-03-30).