Bilar och hästar

Av jur kand Staffan Seth

En spännande thriller i den semantiska djungeln och dialektikens utmarker har sedan hösten 1975 spelats upp bl a i offentliga utredningar, propositioner och riksskatteverkets anvisningar. Ämnet har varit den kära personbilen eller rättare sagt beskattning av förmånsvärdet av fri bil. Turerna i detta drama har varit så många och så motsägelsefulla att det kan vara av allmänt intresse att göra en sammanfattande återblick. Som motto för betraktelsen skulle uttrycket ''mycket skrik och litet ull sa bonden som klippte grisen'' kunna stå. Att grunden för skattelagsstiftningen skall vara en rättvis och för alla lika beskattning behöver knappast påpekas.

I företagsskatteberedningens famösa delbetänkande ''fåmansbolag'' SOU 1975:54 anfördes bl a ''En av bilkostnadsutredningen år 1966 företagen enkät bland statstjänstemän visar en privat körsträcka av 1 300 mil, oavsett körning under året, med bil. Mot bakgrund härav, den allmänna standardökningen och utvecklingen på privatbilismens område har beredningen funnit det rimligt anta att den genomsnittliga privata körsträckan idag ligger högre. Som huvudregel bör därför gälla att lägsta förmånsvärde beräknas med utgångspunkt från en antagen årlig privatkörning av 1 500 mil''. Beredningen föreslog vidare att möjligheten att jämka miltalet skulle vara ytterst begränsat.

Åtskilliga remissinstanser var synnerligen kritiska mot beredningens argumentation. Det påpekades bl a att statens vägverk gjort en utredning 1972/73 och att man därvid kommit fram till en genomsnittlig årlig körsträcka för personbilar om 1 422 mil. Då det i denna genomsnittliga körsträcka ingår all yrkesmässig körning med t ex taxibilar är det orimligt att räkna med 1 500 mils privatkörning i snitt.

I prop 1975/76:79 föreslogs att det i 42 § KL uttryckligen skulle föreskrivas att ''företagsledare — eller honom närstående person — så snart han över huvud taget har möjlighet att använda fåmansföretaget tillhörig bil för privat bruk, vid beräkning värde av bilförmån skall anses ha kört bilen privat minst 1 000 mil. Denna minimiregel kan ses som ett uttryck för att själva rätten att disponera bilen är mer värd för en företagsledare i ett fåmansföretag än för en annan anställd.'' I 42 § KL intogs också en bestämmelse enligt vilken värdet av förmånen att för privat bruk få utnyttja arbetsgivaren tillhörig bil skall, så vitt det gäller företagsledare i fåmansföretag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:19

eller honom närstående person, anses som om bilen i privat bruk körts minst 1 000 mil. Utan någon motivering sänktes alltså minimisträckan från 1 500 mil till 1 000 mil i propositionen och detta togs följaktligen också av riksdagen. Enligt lagtexten och propositionen skall företagsledare i fåmansföretag i princip beskattas för samtliga bilar i företaget, som han kunnat använda.

Riksskatteverket uppmärksammade detta och mildrade reglerna något. I anvisningar Dt 1976:35 klargörs att ”om i företaget finns flera bilar som visserligen kan disponeras av företagsledare eller någon honom närstående person men endast en av bilarna används, bör beskattningen av denna förmån beräknas med utgångspunkt från den bil som faktiskt används. Ej heller bör beskattning av förmån att få utnyttja en av företaget tillhörig bil ske om något faktiskt utnyttjande inte förekommit till följd av exempelvis handikapp och dylikt eller annan omständighet som omöjliggjort privat nyttjande. Den omständigheten att företagsledaren eller någon honom närstående person innehar egen personbil för privat bruk bör endast i vissa särskilda fall medföra att undantag görs för nämnda minimivärdering. Detta kan göras om företagets bil uteslutande är avsedd för verksamheten, exempelvis om den används för sådant ändamål att privat nyttjande i praktiken omöjliggjorts. En förutsättning är att dessa förhållanden kan styrkas exempelvis genom körjournal eller annan liknande uppgift.”

Riksskatteverket klargör också att värderingsregeln i 42 § KL inte gäller företagsledare som är delägare i handelsbolag eller kommanditbolag. Lagstiftaren hade inte uppmärksammat skillnaden mellan de olika bolagsformerna.

Dessa regler gäller följaktligen endast företagsledare m fl i fåmansföretag. Anställda som inte är företagsledare eller tillhör den berörda personkretsen kan däremot argumentera för att förmånsvärdet skall beräknas efter kortare körsträcka än 1 000 mil. De blir följaktligen beskattade efter den verkliga körsträckan.

I prop 1977/78:40 bil. 3 den s k småföretagarpropositionen tas bilen återigen upp. Det konstateras att specialregeln i 42 § KL har utsatts för stark kritik från småföretagarnas sida. Kritiken har särskilt tagit fasta på att det i princip inte finns några möjligheter att frångå regeln genom motbevisning. Vidare har bl a påpekats att minimiregeln saknar motsvarighet för andra kategorier av skattskyldiga som också har möjlighet att utnyttja arbetsgivarens bil för privata ändamål. Med utgångspunkt från detta konstaterar departementschefen: ”Den kritik som har riktats mot schablonregeln om värdering av förmån av fri bil i fåmansföretag anser jag i princip vara befogad. Genom en alltför stram utformning av regeln har man i princip avhänt de skattskyldiga alla möjligheter att genom olika former av bevisning bryta presumtionen om minst 1 000 mils körning. Det är uppenbart att detta

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:19

i enskilda fall kan leda till en omotiverad skattebelastning. Jag anser också att man så långt det är möjligt bör undvika särregler för en viss kategori av anställda. Samtidigt vill jag tillägga att jag delar den uppfattning som kom till uttryck i förarbetena till lagstiftningen om fåmansföretag, nämligen att dispositionsrätten till en bil kan ha större betydelse för en företagsledare i ett fåmansföretag än för annan anställd. Det förhållandet gör att det fortfarande kan finnas anledning att tillämpa något striktare bevisregler i fråga om företagsledare i fåmansföretag. Detta sammanhänger ju bl a med att det normalt inte föreligger något egentligt tvåpartsförhållande mellan företaget och företagsledaren." Detta yttrande återfinns på sid 42 i propositionen och när läsaren tagit del av denna tämligen hårda kritik mot gällande regler skyndar han vidare till sidan 44 för att se vilka slutsatser som dras av kritiken. Där anför departementschefen:

"Jag föreslår därför att man inför en presumtionsregel som innebär att skattskyldig skall anses ha kört bilen i privat bruk minst 1 000 mil. Om det inte föreligger några begränsningar i dispositionsrätten bör ett påstående om mindre sträcka än 1 000 mil godtas endast om den skattskyldige kan göra sannolikt att körsträckan har varit mindre. Det är inte möjligt att här närmare precisera beviskravet. Jag vill dock som exempel nämna att uppgifter ur en kontinuerligt förd körjournal många gånger bör kunna godtas om inte uppgifterna motsägs av övriga omständigheter. Jag vill samtidigt understryka att presumtionsregeln endast anger en nedre gräns. Ofta torde den faktiska privata körsträckan väsentligt överskrida 1 000 mil. Det bör vara möjligt att i föreskrifterna ange typfall där en längre körsträcka presumeras t ex fall där bilen endast i obetydlig utsträckning har använts i tjänsten. Den presumtionsregel som jag nu har föreslagit är avsedd att tillämpas generellt, d v s även beträffande företagsledare i fåmansföretag — eller den som är närstående till honom — bör alltså i likhet med anställda i allmänhet ha möjlighet att bryta presumtionen om minst 1 000 mils privat körning. Det är en annan sak att man när det gäller fåmansföretagen ofta kan ha anledning att ställa större krav på bevisningen för att presumtionen skall brytas."

Det föreslås visserligen att samtliga som har förmån av fri bil skall beskattas efter 1 000 mils körsträcka men att det skall vara möjligt att föra bevisning mot denna körsträcka. I praktiken lär dock ytterst få lyckas med att motbevisa presumtionen. Enligt skrivningen bör "en kontinuerligt förd körjournal många gånger godtas om inte uppgifterna motsägs av övriga omständigheter". Det står inte att den skall godtas, det står inte ens att den bör godtas utan det anges att den bör godtas med vissa begränsningar. För företagsledare i fåmansföretag gäller dessutom att det skall vara ännu svårare att bevisa att körsträckan understigit 1 000 mil. I praktiken lär företagsledare i fåmansföretag aldrig kunna motbevisa presumtionen.

Man kan därför fråga sig om det inte varit en tillräcklig ändring att låta

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:19

reglerna omfatta samtliga med fri bil, då hade resultatet åtminstone blivit en för alla lika beskattning. Vem är betjänt av dessa nyansförskjutningar med åtföljande skatteprocesser. Om ändringar skall göras i den synnerligen diskutabla lagstiftningen om fåmansföretag bör det vara raka och klara ändringar och inte ändringar som komplicerar en redan tidigare dålig lagstiftning. Som exempel på raka ändringar kan nämnas det förslag som förs fram i propositionen beträffande tantiem. Förslaget går ut på att riksskatteverkets anvisningar skall lagfästas. Riksskatteverket gick ju längre i sina anvisningar än vad lagstiftningen gav utrymme för och att lagstiftningen nu så att säga legaliserar anvisningarna är enbart rimligt.

I dagspressen har under november förvånansvärt mycket skrivits om de interna överläggningarna i 1972 års skatteutredning. Av artiklarna har framgått att en majoritet om 9 personer av utredningen uttalat sig mot en marginalskattespärr. En av majoritetens medlemmar gick så långt att hon inte ens ansåg sig kunna rösta för en högsta marginalskatt om 100 procent. Minoriteten om 8 personer ville låsa marginalskatten vid 85 procent.

Eftersom kommunalskatterna på sina håll passerat trettiokronorsstrecket och den högsta statsskatten i dag är på 58 procent uppgår marginalskatten för somliga redan till 90 procent. Inom några år lär 100-procentsgränsen vara nådd och kanske passerad.

Mot denna bakgrund är det glädjande att ta del av regeringsrättens dom 1977-06-21 ang Linde. I denna dom slås det nämligen fast att det inte är förenat med skatteplikt att tycka om sitt arbete.

Målet gällde en lantbrukare med viss hästuppfödning som av taxeringsnämnden blev påförd ett förmånsvärde om 1 800 kr med hänsyn till döttrarnas ridning.

I besvären hos länsskatterätten framhöll lantbrukaren att något förmånsvärde inte skulle upptas eftersom hästuppfödning utgjorde en produktionsgren i verksamheten och ridning därvid är ett naturligt sätt att motionera hästarna på för att få ett högre pris.

Taxeringsintendenten såg strängt på ridandet och uppgav: ”Lindes uppgifter att ridning av hästarna utgör ett led i skötseln av hästarna ifrågasätts ej. Hållande av hästar bör emellertid anses inrymma ett visst mått av tillfälle till nöjesridning och rekreation”. Glada arbetare skall följaktligen enligt denna intendent beskattas.

Länsskatterätten gick på intendentens linje och lämnade besvären utan bifall.

Kammarrätten i Göteborg och regeringsrätten delade emellertid inte denna allvarsamma syn. Kammarrätten, i vars motivering regeringsrätten instämde, fann att något förmånsvärde av hästarna inte skulle påföras lant-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:19

brukaren och yttrade bl a ”I verksamheten har ingått ridning som ett naturligt sätt att motionera hästarna. Den omständigheten att ridningen av hästarna kan anses inrymma ett visst mått av nöjesridning eller rekreation kan inte anses utgöra skäl för att påföra förmånsvärde”.

Domstolarna konstaterade till skillnad från taxeringsintendenten att nöjesridning verkligen ingått. Men trots detta skall följaktligen i dessa fall inget förmånsvärde utgå. I en snar framtid blir det förmodligen ur alla aspekter mer lönsamt att se till trivseln på arbetet än till eventuella lönehöjningar.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:19