

**Beretning til statsrevisorerne
om
administration af
indenlandske tjenesterejser**

**December 2004
RB B303/04**



Rigsrevisionen

Indholdsfortegnelse

	Side
I. Resumé	5
II. Indledning, formål, afgrænsning og metode	15
A. Indledning	15
B. Formål	17
C. Afgrænsning.....	18
D. Metode	18
III. Tjenesterejsereglerne	19
A. Udgør tjenesterejsereglerne et klart grundlag for administration af tjenesterejser?.....	20
B. Anvender institutionerne tjenesterejsereglerne korrekt?.....	24
a. Institutionernes vejledninger om tjenesterejser	25
b. Merudgiftsprincippet i forhold til tjenesterejsens start- og/eller slutsted	26
c. Kørselsgodtgørelse	28
d. Udstationeringer	31
IV. Skattereglerne	34
A. Udgør skattereglerne og tilhørende vejledninger et klart grundlag for administration af tjenesterejser?.....	35
a. Ligningslovens § 9 A	35
b. Ligningslovens § 9 B.....	39
c. Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000..	40
d. Personaleadministrativ Vejledning, kap. 23, og skattereglerne.....	42
B. Anvender institutionerne skattereglerne korrekt?.....	43
a. Institutionernes vejledninger om skatteregler	43
b. Ligningslovens § 9 A	44
c. Ligningslovens § 9 B.....	48
d. Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000..	48
Bilag:	
1. Uddrag fra cirkulære om satsregulering pr. 1. januar 2003 for tjenesterejser	51

Beretning om administration af indenlandske tjenesterejser

I. Resumé

Indledning og formål

Indledning

1. Staten brugte samlet 1,7 mia. kr. på indenlandske og udenlandske tjenesterejser i 2003. Rigsrevisionen har foretaget en tværgående undersøgelse af statslige institutioners administration af indenlandske tjenesterejser. Det er ikke muligt at opgøre det samlede statslige forbrug på indenlandske rejser, idet udgifter til indenlandske rejser ikke skal konteres særskilt.

Undersøgelsen omfatter 6 ministerområder: Justitsministeriet, Forsvarsministeriet, Ministeriet for Videnskab, Teknologi og Udvikling, Undervisningsministeriet, Miljøministeriet og Ministeriet for Familie- og Forbrugeranliggender.

Disse 6 ministerområder er repræsenteret ved 8 institutioner.

Undersøgelsen belyser generelle tendenser og problemstillinger i forhold til administration af indenlandske tjenesterejser. Omtalen af de enkelte institutioners administration skal ses som eksempler på generelle problemstillinger. Den enkelte institutions administration gengives derfor ikke detaljeret.

Finansministeriet og Skatteministeriet indgår i undersøgelsen som ansvarlige for regler og vejledninger.

2. Udbetaling af godtgørelser i forbindelse med tjenesterejser er reguleret i cirkulære om tjenesterejseaftalen, cirk. nr. 12174 af 30. juni 2000. En nærmere vejledning om anvendelse og fortolkning af tjenesterejseaftalens bestemmelser findes i Personaleadministrativ Vejledning. Tjenesterejsereglerne anvendes som en samlet betegnelse for tjenesterejseaftalen og Personaleadministrativ Vejledning.

De skattemæssige aspekter i forbindelse med tjenesterejser reguleres i ligningslovens § 9 A, § 9 B samt i Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000 om rejse- og befordringsgodtgørelse (bek. 173). ToldSkat har

nærmere vejledt om bestemmelserne i ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse” (pjece, P nr. 59, juni 2004).

3. Definitionen på en tjenesterejse i tjenesterejseaftalen er forskellig fra ligningslovens krav til, hvornår en rejsegodtgørelse kan udbetales skattefrit, hvilket kan skabe et problem i forhold til udbetaling af udokumenterede godtgørelser. Udokumenterede godtgørelser for rejseudgifter, fx time- og dagpenge, kan udbetales, hvis der i henhold til tjenesterejsereglerne er tale om en tjenesterejse. Disse godtgørelser kan kun udbetales skattefrit, hvis nærmere betingelser i skattelovgivningen er opfyldt. Der vil derfor være situationer, hvor der i henhold til tjenesterejsereglerne er tale om en tjenesterejse, men hvor rejsen ikke opfylder kravene i ligningsloven, så udokumenterede godtgørelser skal beskattes.

Dokumenterede rejseudgifter kan som udgangspunkt revideres uden skattemæssige overvejelser, hvis tjenesterejseaftalen er overholdt.

Formål

4. Formålet med undersøgelsen er at belyse og vurdere, om reglerne og tilhørende vejledninger udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser, og om en række statslige institutioner anvender reglerne korrekt. Rigsrevisionen har derfor undersøgt:

- Om tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.
- Om institutionerne anvender tjenesterejsereglerne korrekt.
- Om skattereglerne og tilhørende vejledninger udgør et klart grundlag for institutionernes administration af tjenesterejser.
- Om institutionerne anvender skattereglerne korrekt.

Tjenesterejsereglerne

Udgør tjenesterejsereglerne et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

5. Rigsrevisionen finder, at tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

6. En rejse defineres som en tjenesterejse, når den er et nødvendigt led i tjenesten, og den godkendes som en tjenesterejse af institutionen.

En tjenesterejse længde og varighed beregnes med tjenestestedet som udgangspunkt. Hvis en tjenesterejse rent faktisk har et andet start- og/eller slutsted, typisk bopælen, kan dette anvendes ved beregningen af længde og varighed.

I de tilfælde, hvor tjenesterejsen har bopælen som start og/eller slutsted, og den rejsende anvender sit sædvanlige transportmiddel, fx bil, kan institutionen kun udbetale godtgørelse for den merudgift, som den ansatte har ved kørsel til et midlertidigt arbejdssted.

7. Rigsrevisionen finder ikke, at eksemplerne i Personaleadministrativ Vejledning angående tjenesterejsens længde og varighed tydeliggør, at kun merudgifter kan godtgøres. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet har oplyst, at der i Personaleadministrativ Vejledning vil blive optaget yderligere eksempler på, at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet.

8. Rigsrevisionens gennemgang og analyse af tjenesterejseaftalen og Personaleadministrativ Vejledning har ikke identificeret yderligere områder, hvor regelgrundlaget ikke er forståeligt, entydigt og dækkende i forhold til forskellige rejsetyper og situationer.

Alle institutioner har i forbindelse med undersøgelsen oplyst, at de generelt opfatter tjenesterejseaftalen og Personaleadministrativ Vejledning som et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

[Anvender institutionerne tjenesterejsereglerne korrekt?](#)

9. Rigsrevisionen har undersøgt de 8 institutioners anvendelse af tjenesterejsereglerne. Rigsrevisionen finder, at institutionerne generelt anvender tjenesterejsereglerne korrekt.

Undersøgelsen viser dog, at flere institutioner på 2 områder havde problemer med at anvende tjenesterejsereglerne korrekt.

Undersøgelsen viser endvidere, at administrationen af udstationeringer ved 1 institution ikke var foregået korrekt i forhold til tjenesterejsereglerne.

10. Det ene problem er, at nogle institutioner havde vanskeligt ved at beregne, hvor rejsen i godtgørelsesmæssig henseende starter og slutter, hvis bopælen er rejsens start- og/eller slutsted.

Det er Rigsrevisionens opfattelse, at problemet opstod, fordi institutionerne ikke var opmærksomme på, at beregning af tjenesterejsens længde skal kombineres med merudgiftsprincippet, når bopælen er start- og/eller slutsted for tjenesterejsen, jf. pkt. 7.

11. Det andet problem var, at udbetaling af høj sats for kørsel i egen bil kan give anledning til fortolkningstvivel og diskussion med de ansatte. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at problemet opstod, hvis institutionerne ikke havde fastlagt, hvilke regler der skal gælde for tildeling og administration af høj sats for kørsel i egen bil.

12. Rigsrevisionen finder derfor, at det er relevant for alle institutioner at have retningslinjer for vurdering og beslutning i forhold til de 2 problemområder.

Disse retningslinjer kan, afhængig af variationen i kørselsbehov og -mønster, udarbejdes af ressortministeriet, styrelsen eller institutionen selv til brug for institutionens administration af tjenesterejser.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de ministerier, der endnu ikke har retningslinjer i forhold til de 2 problemområder, har taget Rigsrevisionens anbefaling til efterretning.

13. I henhold til tjenesterejseaftalens § 25 bortfalder retten til godtgørelse for merudgifter altid i det tidsrum, hvor den ansatte er på bopælen.

Undersøgelsen viser, at 1 institution i forbindelse med udstationeringer udbetalte time- og dagpenge for lange sammenhængende perioder, eksempelvis for samtlige dage i en periode på 3 måneder, herunder også weekender og helligdage, uden at føre kontrol med, om den ansatte havde været hjemme på sin faste bopæl i løbet af en udstationering.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at det berørte ministerium har taget skridt til at sikre, at alle institutioner under ministeriet ændrer procedurer, så udbetaling af godtgørelser mv. ved udstationeringer fremover sker i overensstemmelse med tjenesterejsereglerne.

Skattereglerne

Udgør skattereglerne og tilhørende vejledninger et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

14. Rigsrevisionen finder, at skattereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Rigsrevisionen har lagt til grund, at lovgiver har ønsket, at vurderingerne i henhold til ligningslovens § 9 A, stk. 1, skal ske efter et konkret skøn. Dette medfører behov for yderligere vejledning i de tilfælde, hvor institutionerne ikke umiddelbart kan afgøre, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenteret rejsegodtgørelse er opfyldt.

Rigsrevisionen finder, at ToldSkats vejledninger ikke i tilstrækkeligt omfang gør det klart for institutionerne, efter hvilke kriterier det konkrete skøn skal udøves.

15. Det fremgår af ligningslovens § 9 A, stk. 1, at godtgørelser til dækning af udokumenterede rejseudgifter, der påføres den ansatte, fordi denne på grund af afstanden ikke har mulighed for at overnatte på sin bopæl, ikke medregnes ved den skattepligtige indkomst, hvis godtgørelsen ikke overstiger de i loven fastsatte satser.

16. Skatteministeriet har oplyst, at efter sit indhold forudsætter ligningslovens § 9 A, stk. 1, at der i hver enkelt sag skal foretages en konkret vurdering af, om betingelserne for skattefrihed er opfyldt. Told- og Skattestyrelsen har oplyst, at det ikke fremgår af forarbejderne til bestemmelsen, hvornår afstanden til et midlertidigt arbejdssted er så stor, at det ikke er muligt at overnatte på den sædvanlige bopæl. Dette må ifølge Told- og Skattestyrelsen forstås som, at lovgiver ikke har ønsket at tage stilling til dette spørgsmål generelt, men i stedet har ønsket, at der skal foretages en konkret vurdering i hver enkelt sag.

17. Skatteministeriet har endvidere oplyst, at ministeriet jævnligt har anledning til at overveje, om der i loven skal fastsættes nærmere kriterier for, hvornår den ansatte ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl. Ministeriet mener imidlertid, at fastsættelse af nærmere kriterier ville give anledning til en uhensigtsmæssig og urimelig retstilstand, som ministeriet ikke finder ønskelig. Ministeriet har dog medgivet, at der rent juridisk ikke er noget til

hinder for, at der i loven indsættes sådanne håndfaste kriterier.

18. Told- og Skattestyrelsen har i forbindelse med undersøgelsen anført, at den kommende retspraksis, vedrørende forståelsen af ligningslovens § 9 A, stk. 1, med tiden vil afgrænse rækkevidden af rejsebegrebet.

19. Rigsrevisionen er enig i, at den kommende retspraksis, vedrørende forståelsen af ligningslovens § 9 A, stk. 1, med tiden vil afgrænse rækkevidden af rejsebegrebet.

Rigsrevisionen finder dog, at det vil tage en årrække, før der er afgjort et så stort antal sager ved domstolene, at institutionerne på baggrund af retspraksis får et klarere grundlag for udøvelsen af det konkrete skøn efter ligningslovens § 9 A, stk. 1.

20. Skatteministeriet har tillige oplyst, at i de tilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefri rejsegodtgørelse, må arbejdsgiveren skønne, så godt han kan, og i den forbindelse gøre brug af de parametre, som er beskrevet i ToldSkats vejledninger. I ToldSkats seneste vejledning ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelser”, juni 2004, fremgår det, at de parametre, der indgår i skønnet, er afstand og arbejdsmæssigt begrundede instruktioner.

21. I ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, er afstanden ikke entydigt defineret som et objektivi krav til antal kilometer eller rejsetid. Det fremgår, at der stilles høje krav til den ansatte om, at vedkommende skal overnatte hjemme, hvis det overhovedet er muligt. Det er derfor ikke nok, at det er besværligt, langt, upraktisk eller dyrt i transportudgifter at tage hjem til den sædvanlige bopæl hver dag.

Undersøgelsen har vist, at eksempelvis en rejsetid på 2 timer hver vej ikke i sig selv er tilstrækkelig til, at godtgørelser kan udbetales skattefrit.

Told- og Skattestyrelsen har oplyst, at hurtigste transportmiddel kan være bil, bus eller tog. Hvis det i et konkret tilfælde er bil, lægges der ikke umiddelbart vægt på, om den ansatte rent faktisk har bil til rådighed.

Arbejdsmæssigt begrundede instruktioner er ligeledes ikke entydigt defineret i ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, men kan fx indebære, at den ansatte har tilkaldevagt, har lange eller skiftende arbejdstider, så der er kort tid mellem, at en arbejdsdag slutter, og en ny begynder. Endvidere kan arbejdsmarkedslovgivning, fx hviletidsbestemmelser, have betydning.

Det er derfor Rigsrevisionens opfattelse, at ToldSkats vejledninger til ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke i tilstrækkeligt omfang gør det klart for institutionerne, efter hvilke kriterier det konkrete skøn skal udøves.

22. De 2 institutioner, der havde kendskab til ligningslovens § 9 A, stk. 1, og anvendte bestemmelsen korrekt, fandt, at det var vanskeligt at udøve det konkrete skøn.

23. Det fremgår af Skatteministeriets høringsvar, at Banedanmark i foråret 2004 sendte 18 eksempler på tjenesterejser til ToldSkat, hvor Banedanmark mente, at der kunne udbetales skattefrie godtgørelser. Af de 18 eksempler vurderede ToldSkat, at kun 2 var helt i overensstemmelse med skattereglerne, mens 5 var i grænseområdet. De resterende gav ikke mulighed for udbetaling af skattefrie godtgørelser. Det var således fortsat uklart for Banedanmark, hvordan tjenesterejser skulle administreres ud fra skattereglerne, selv om Banedanmark havde været i løbende kontakt med ToldSkat herom.

24. Rigsrevisionen finder på denne baggrund, at der er behov for en yderligere præcisering i Toldskats vejledninger i forhold til, hvornår en institution kan udbetale udokumenterede skattefrie rejsegodtgørelser efter ligningslovens § 9 A, stk. 1.

Uden at komme i strid med den juridiske grundsætning om, at et skøn ikke må underlægges faste regler, bør ToldSkats vejledninger udbygges med angivelse af mere præcise kriterier for, hvornår godtgørelser kan udbetales skattefrit. Dette kan eksempelvis gøres ved at indsætte en række eksempler, som beskriver, hvordan institutionerne skal afveje de forskellige parametre i de tilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefri rejsegodtgørelse.

25. Ligningslovens § 9 B regulerer, hvornår kørselsgodtgørelse kan udbetales skattefrit.

Rigsrevisionen finder, at ligningslovens § 9 B udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, at reglen er forståelig, entydig og dækkende, idet det er klart, hvilke situationer reglen omfatter.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger.

26. Bek. 173 fastlægger, hvilke oplysninger arbejdsgiveren skal kontrollere i forhold til at udbetale skattefri rejsegodtgørelse.

Rigsrevisionen finder, at bek. 173 udgør et klart grundlag for administrationen af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, at kravene i bek. 173 er forståelige, entydige og dækkende.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger.

27. Personaleadministrativ Vejledning indeholder ikke en direkte henvisning til de relevante skatteregler eller en beskrivelse af, hvilke vurderinger den enkelte institution skal foretage i forhold til skattereglerne.

Rigsrevisionen har i forbindelse med undersøgelsen anbefalet Finansministeriet at indsætte konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i Personaleadministrativ Vejledning.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet vil indsætte konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i Personaleadministrativ Vejledning.

[Anvender institutionerne skattereglerne korrekt?](#)

28. Rigsrevisionen har undersøgt de 8 institutioners anvendelse af skattereglerne og har på denne baggrund vurderet, at institutionerne generelt ikke anvendte skattereglerne korrekt.

29. Undersøgelsen viser, at selv om institutionerne har tjenesterejser på over 24 timer med overnatning, og det derfor er nødvendigt at kende ligningslovens § 9 A, stk. 1, kendte 4 af institutionerne ikke denne bestemmelse.

Rigsrevisionen finder, at dette manglende kendskab til ligningslovens § 9 A, stk. 1, er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

30. 2 institutioner har oplyst, at de kender ligningslovens § 9 A, stk. 1, og administrerer i overensstemmelse hermed.

Rigsrevisionens gennemgang af tjenesterejsebilag viste imidlertid, at der var eksempler på, at institutionerne havde udbetalt skattefrie godtgørelser for tjenesterejser, hvor afstanden mellem bopælen og institutionen ikke gjorde en overnatning på bopælen umulig. Derudover viste bilagsgennemgangen eksempler på, at den ene institution havde udbetalt skattefrie godtgørelser for lange sammenhængende perioder, eksempelvis i samtlige dage i en periode på 3 måneder, herunder weekender og helligdage, uden at føre kontrol med, om den ansatte havde været hjemme på sin faste bopæl i løbet af en udstationering, jf. pkt. 13.

Rigsrevisionen finder, at de 2 institutioner, selv om de oplyste, at de kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke anvendte bestemmelsen korrekt.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de berørte ministerier vil sikre, at tjenesterejser vil blive administreret i overensstemmelse med skattereglerne.

31. Undersøgelsen viser, at 2 institutioner administrerer i overensstemmelse med ligningslovens § 9 A, stk. 1, og at der i forbindelse med rejseafregningen foretages opgørelser af arbejdstid, arbejdsfrie perioder og hjemrejser.

Institutionerne har dog oplyst, at ligningslovens § 9 A, stk. 1, er vanskelig og administrativt tidskrævende at efterleve. Institutionerne har endvidere oplyst, at vanskelighederne opstår, idet institutionerne skal administrere efter et regelsæt, der ikke er ganske klart, og samtidigt skal sikre sig, at reglerne overholdes. Institutionerne har oplyst, at når der er usikkerhed, om en rejsegodtgørelse kan udbetales skattefrit, vælger institutionerne at trække skat af godtgørelsen.

32. Undersøgelsen viser, at 5 af 8 institutioner kender ligningslovens § 9 B, og 2 af de 8 institutioner kender bek. 173.

Rigsrevisionen finder, at et manglende kendskab til ligningslovens § 9 B og bek. 173 er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

33. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de berørte ministerier vil sikre, at der er henvisninger til skattereglerne i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

Rigsrevisionens undersøgelse har vist:

Tjenesterejsereglerne

Udgør tjenesterejsereglerne et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

- At tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.
- At det er tilfredsstillende, at Finansministeriet vil optage yderligere eksempler i Personaleadministrativ Vejledning på, at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet.

Anvender institutionerne tjenesterejsereglerne korrekt?

- At institutionerne generelt anvender tjenesterejsereglerne korrekt.
- At alle institutioner bør have retningslinjer for vurdering og beslutning i forhold til, dels at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet, dels udbetaling af høj sats for kørsel i egen bil.
- At 1 institution ikke administrerede udstationeringer korrekt i forhold til tjenesterejsereglerne.
- At det er tilfredsstillende, at det berørte ministerium har taget skridt til at sikre, at alle institutioner under ministeriet ændrer procedurer, så udbetaling af godtgørelser mv. ved udstationeringer fremover sker i overensstemmelse med tjenesterejsereglerne.

Skattereglerne

Udgør skattereglerne og tilhørende vejledninger et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

- At skattereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser, idet Rigsrevisionen har lagt til grund, at lovgiver har ønsket, at vurderingerne i ligningslovens § 9 A, stk. 1, skal ske efter et konkret skøn, hvilket medfører behov for yderligere vejledning.

- At ToldSkats vejledninger bør udbygges med angivelse af mere præcise kriterier for, hvornår godtgørelser kan udbetales skattefrit.
- At det vil tage en årrække, før der er afgjort et så stort antal sager ved domstolene, at institutionerne på baggrund af retspraksis får et klarere grundlag for udøvelsen af det konkrete skøn efter ligningslovens § 9 A, stk. 1.
- At det er tilfredsstillende, at Finansministeriet vil indsætte konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i Personaleadministrativ Vejledning.

Anvender institutionerne skattereglerne korrekt?

- At institutionerne generelt ikke anvendte skattereglerne korrekt.
- At det er utilfredsstillende, at halvdelen af institutionerne ikke kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, at knap halvdelen af institutionerne ikke kendte ligningslovens § 9 B, og at 6 af 8 institutioner ikke kendte bek. 173, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.
- At 2 institutioner, selv om de oplyste, at de kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke anvendte bestemmelsen korrekt.
- At det er tilfredsstillende, at de berørte ministerier vil sikre, at tjenesterejser nu vil blive administreret i overensstemmelse med skattereglerne.
- At de berørte ministerier vil sikre, at der er henvisninger til skattereglerne i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

II. Indledning, formål, afgrænsning og metode

A. Indledning

34. Denne beretning afgives til statsrevisorerne i henhold til § 17, stk. 2, i rigsrevisorloven (lovbekendtgørelse nr. 3 af 7. januar 1997).

Beretningen vedrører Rigsrevisionens tværgående undersøgelse af statslige institutioners administration af indenlandske tjenesterejser.

35. Staten brugte samlet 1,7 mia. kr. på indenlandske og udenlandske tjenesterejser i 2003. Det er ikke muligt at opgøre det samlede statslige forbrug på indenlandske rejser,

idet der ikke er et krav om at kontere udgifter til indenlandske rejser særskilt. Beløbet er opført på statsregnskabs regnskabskonto 14.10. Rejser og befordring.

Beløbet omfatter udokumenterede rejseudgifter, fx godtgørelse pr. kørt kilometer i egen bil (kørselsgodtgørelse), godtgørelse til kost og småforbrødnheder (time- og dagpenge) og godtgørelse til privat overnatning (udokumenteret nattillæg). Udvalgte satser for 2003 fremgår af bilag 1. Beløbet omfatter også dokumenterede rejseudgifter, fx flybilletter og hotelregninger.

Godtgørelser for udokumenterede rejseudgifter kan kun udbetales skattefrit, når visse betingelser i skattelovgivningen er opfyldt. Dokumenterede rejseudgifter kan som udgangspunkt refunderes uden skattemæssige overvejelser, hvis tjenesterejseaftalen er overholdt.

36. Undersøgelsen omfatter 6 forskellige ministerområder, der er repræsenteret ved 8 institutioner. De 6 ministerområder havde i 2003 et samlet forbrug på 1,3 mia. kr., svarende til 75 % af forbruget i hele staten.

Der indgår 3 institutioner fra 1 af ministerområderne, mens de øvrige ministerområder er repræsenteret med hver 1 institution.

Finansministeriet og Skatteministeriet har medvirket til undersøgelsen som ansvarlige for regler og vejledninger.

37. Udbetaling af godtgørelser i forbindelse med tjenesterejser er reguleret i cirkulære om tjenesterejseaftalen, cirk. nr. 12174 af 30. juni 2000 (herefter aftalen). Aftalen indeholder reglerne for tjenesterejser for ansatte i staten og er indgået mellem centralorganisationerne og Personalestyrelsen. Personalestyrelsen har givet nærmere vejledning om anvendelse og fortolkning af aftalens bestemmelser i Personaleadministrativ Vejledning, kap. 23 (PAV, kap. 23). Tjenesterejserreglerne anvendes som en samlet betegnelse for tjenesterejseaftalen og PAV, kap. 23.

De skattemæssige aspekter i forbindelse med tjenesterejser reguleres i ligningslovens § 9 A, § 9 B og i Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000 om rejse- og befordringsgodtgørelse (bek. 173). ToldSkat har nærmere vejledt om bestemmelserne i ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004.

Aftalen regulerer, hvilke godtgørelser statslige arbejdsgivere kan udbetale, mens skattereglerne regulerer, om disse godtgørelser er skattefrie.

Det er væsentligt, at statslige arbejdsgivere anvender reglerne korrekt, bl.a. fordi uretmæssige udbetalinger af skattefrie godtgørelser kan få store økonomiske konsekvenser for den enkelte ansatte.

38. Definitionen på en tjenesterejse i tjenesterejseaftalen er forskellig fra ligningslovens krav til, hvornår en rejse-godtgørelse kan udbetales skattefrit, hvilket kan skabe et problem i forhold til udbetaling af udokumenterede skattefrie godtgørelser.

En tjenesterejse er i aftalens § 3 defineret som en rejse, der er et nødvendigt led i tjenesten, og som er godkendt af institutionen som en tjenesterejse.

Efter ligningslovens § 9 A, stk. 1, er godtgørelser til dækning af udokumenterede rejseudgifter skattefrie, hvis det på grund af afstanden mellem den ansattes bopæl og det midlertidige arbejdssted ikke har været muligt for den ansatte at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Udokumenterede godtgørelser, fx time- og dagpenge, for rejseudgifter kan udbetales, hvis der i henhold til tjenesterejsereglerne er tale om en tjenesterejse. Disse godtgørelser kan kun udbetales skattefrit, hvis nærmere betingelser i skattelovgivningen er opfyldt. Der vil derfor være situationer, hvor der i henhold til tjenesterejsereglerne er tale om en tjenesterejse, men hvor rejsen ikke opfylder kravene i ligningsloven, så udokumenterede godtgørelser skal beskattes.

Dokumenterede rejseudgifter kan som udgangspunkt refunderes uden skattemæssige overvejelser, hvis tjenesterejseaftalen er overholdt.

B. Formål

39. Formålet med undersøgelsen er at belyse og vurdere, om reglerne og tilhørende vejledninger udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser, og om en række statslige institutioner anvender reglerne korrekt. Rigsrevisionen har derfor undersøgt:

- Om tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

- Om institutionerne anvender tjenesterejsereglerne korrekt.
- Om skattereglerne og tilhørende vejledninger udgør et klart grundlag for institutionernes administration af tjenesterejser.
- Om institutionerne anvender skattereglerne korrekt.

C. Afgrænsning

40. Undersøgelsen handler alene om indenlandske tjenesterejser, da institutionerne ved indenlandske tjenesterejser skal foretage flere skøn og vurderinger end ved udenlandske tjenesterejser. Det drejer sig fx om at vælge mellem overnatning eller daglig hen- og tilbagerejser, om valg af transportmiddel, om hvornår udstationering skal ske, og om en godtgørelse kan udbetales skattefrit.

41. Undersøgelsen handler om godtgørelser i forhold til tjenesterejser og erhvervsmæssig kørsel og vedrører udgifter på statsregnskabets regnskabskonto 14.10. Rejser og befording.

På regnskabskonto 14.10 konteres alle udgifter i forbindelse med de ansattes tjenesterejser og udstationeringer samt alle rejse- og opholdsudgifter til medlemmer af kommissioner, nævn og udvalg.

42. Hensigten er at belyse den aktuelle administration af tjenesterejser. Undersøgelsen er derfor baseret på interview foretaget i 2004 og gennemgang af bilag fra det seneste regnskabsår, 2003.

D. Metode

43. Rigsrevisionen har som led i undersøgelsen gennemgået og analyseret regelgrundlaget og institutionernes vejledninger i relation til de enkelte delformål.

Rigsrevisionen har valgt 8 institutioner fordelt på 6 ministerområder. Ministerområderne er valgt ud fra deres dækningsgrad i forhold til det samlede statslige forbrug på regnskabskonto 14.10.

Institutionerne er valgt på baggrund af økonomisk væsentlighed, dvs. et relativt stort forbrug på regnskabskonto 14.10. De valgte institutioner har, som en af flere decen-

trale enheder under en styrelse e.l., væsentlige udgifter til tjenesterejser.

44. Rigsrevisionen har brevvekslet med og interviewet de 8 institutioner. Rigsrevisionen har for hver af de 8 institutioner gennemgået et begrænset antal rejsebilag. Formålet med gennemgangen af bilagene er at vurdere, om institutionerne følger reglerne, og om bilagene indeholder de nødvendige oplysninger.

Institutionerne har modtaget særskilt rapportering om Rigsrevisionens gennemgang af deres administration af tjenesterejser.

Stikprøven er valgt med henblik på at dække institutionernes forskellige rejsetyper, fx rejser under og over 24 timer, udstationering mv. Stikprøven giver derfor ikke nødvendigvis et helt dækkende indtryk af institutionernes administration af tjenesterejser i 2003.

Undersøgelsen belyser generelle tendenser og problemstillinger i forhold til administration af indenlandske tjenesterejser. Omtalen af de enkelte institutioners administration skal ses som eksempler på generelle problemstillinger. Den enkelte institutions administration gengives derfor ikke detaljeret.

45. Rigsrevisionen har endvidere holdt møder og brevvekslet med Skatteministeriet og Finansministeriet med henblik på en nærmere uddybning og afklaring af regelgrundlaget.

46. Beretningen har i udkast været forelagt Justitsministeriet, Miljøministeriet, Ministeriet for Familie- og Forbrugeranliggender, Ministeriet for Videnskab, Teknologi og Udvikling, Undervisningsministeriet, Forsvarsministeriet, Skatteministeriet og Finansministeriet.

De modtagne bemærkninger er i videst muligt omfang indarbejdet i beretningen.

III. Tjenesterejsereglerne

47. I dette kapitel redegør Rigsrevisionen for de grundlæggende principper i aftalen. Kapitlet giver ikke en uddybende beskrivelse af reglerne i aftalen, men gennemgår de reg-

ler, som undersøgelsen viser, at flere institutioner har problemer med at anvende.

Formålet med kapitlet er at vurdere, om tjenesterejsreglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser, og om institutionerne anvender tjenesterejsreglerne korrekt.

A. Udgør tjenesterejsreglerne et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

48. Afsnittet indledes med en kort præsentation af de grundlæggende principper i aftalen og PAV, kap. 23. Rigsrevisionen har gennemgået og analyseret aftalen og PAV, kap. 23, for at vurdere, om reglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, om regelgrundlaget er forståeligt, entydigt og dækkende i forhold til forskellige rejsetyper og situationer. Vurderingen er endvidere baseret på institutionernes generelle opfattelse af aftalen og PAV, kap. 23.

49. Tjenesterejsaftalen er en aftale mellem Personalestyrelsen og de offentlige centralorganisationer, som gælder for tjenestemænd, tjenestemandslignende ansatte og for overenskomstsansatte i staten. Aftalen kan derfor ikke ændres ensidigt af Personalestyrelsen.

Aftalen omfatter langt hovedparten af statsansatte og er desuden vejledende i forhold til statsligt personel i øvrigt.

Aftalen regulerer, hvornår der er tale om en tjenesterejse, og hvornår der kan udbetales godtgørelser i forbindelse med tjenesterejser.

Det fremgår af aftalen, at nærmere vejledning om anvendelse og fortolkning af aftalens bestemmelser findes i PAV, kap. 23.

50. Rigsrevisionen blev i forbindelse med undersøgelsen opmærksom på, at PAV ikke er frit tilgængelig elektronisk. Elektronisk adgang kræver, at der tegnes og betales for et abonnement. Finansministeriet varetager ikke selv opgaven med teknisk fremstilling mv. af PAV. Denne opgave varetages af Schultz Information A/S, som har PAV i kommission.

Det er efter Rigsrevisionens opfattelse uhensigtsmæssigt, at PAV ikke er frit tilgængelig elektronisk, idet PAV indeholder en række væsentlige konkretiseringer af selve afta-

len. Adgang til PAV må derfor betragtes som en forudsætning for at fortolke aftalen korrekt. Finansministeriet har over for Rigsrevisionen tilkendegivet, at Finansministeriet vil drøfte muligheden for at gøre PAV frit tilgængelig på Personalestyrelsens hjemmeside med Schultz Information A/S. Finansministeriet vil, i forbindelse med kontraktudløb i 2006, søge at gøre PAV frit tilgængelig i en elektronisk version.

Rigsrevisionen finder, at Finansministeriet hurtigst muligt bør sikre, at PAV bliver frit tilgængelig elektronisk på Personalestyrelsens hjemmeside, så elektronisk adgang ikke kræver abonnement.

51. Ifølge aftalen henlægges kompetencen til at godkende, foretage skøn e.l. til ministeriet eller til den institution, virksomhed mv., som kompetencen er delegeret til. Den kompetente myndighed betegnes tjenestestedet.

52. Hvis en ansat, der normalt udfører sit arbejde på et fast tjenestested, skal arbejde midlertidigt et andet sted, foreligger der en tjenesterejse, og reglerne i aftalen skal anvendes, jf. aftalens § 3.

En rejse defineres som en tjenesterejse, når:

- | |
|--|
| <ol style="list-style-type: none">1) Den er et nødvendigt led i tjenesten.2) Den godkendes som en tjenesterejse af institutionen. |
|--|

53. Institutionen afgør, under hensyn til den ansattes ønsker, om der skal overnattes på det midlertidige tjenestested eller foretages daglige hen- og tilbagerejser. Transporttiden skal medregnes i arbejdstiden efter gældende regler, hvis der vælges daglige tjenesterejser, jf. PAV, kap. 23, pkt. 65.

54. Det er aftalens formål at godtgøre de merudgifter, som en ansat påføres i forbindelse med tjenesterejser, jf. aftalens § 2 (merudgiftsprincippet). Det fremgår videre af aftalen, at der hverken direkte eller indirekte kan gives økonomisk kompensation for ulemper e.l. Honorering for eventuelle ulemper må ifølge aftalen ske via de muligheder, der ligger i den lokale løndannelse.

55. En tjenesterejses længde og varighed beregnes med tjenestested som udgangspunkt for så vidt angår start- og/eller slutsted, jf. aftalens § 5. I de tilfælde, hvor en tjenesterejse rent faktisk har et andet start- og/eller slutsted, typisk bopælen, kan dette andet sted efter omstændighederne anvendes ved beregningen.

Det fremgår ikke direkte af tjenesterejsereglerne, at når den ansatte anvender sit sædvanlige transportmiddel, fx bil, skal afstanden mellem bopælen og det faste tjenestested fratrækkes det kørte antal kilometer på tjenesterejsen. Således kan institutionen kun udbetale godtgørelse for den merudgift, som den ansatte har ved kørsel til et midlertidigt tjenestested.

Hvis den ansatte derimod anvender et andet transportmiddel end sit sædvanlige, kan den ansatte få godtgørelse for hele kørslen mellem bopæl og det midlertidige tjenestested.

56. Rigsrevisionen finder ikke, at eksemplerne i PAV tydeliggør, at kun merudgifter kan godtgøres. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at det vil være hensigtsmæssigt at tydeliggøre, at aftalens § 5 skal kombineres med merudgiftsprincippet, når bopælen er start- og/eller slutsted for tjenesterejsen.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet i PAV, kap. 23, vil optage yderligere eksempler på, at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet.

57. Aftalens regler og satser er i et vist omfang fastsat på grundlag af gennemsnitsbetragtninger og er som udgangspunkt uafhængige af den enkeltes reelle merudgifter. Hvis en ansats krav på godtgørelse fremgår klart af aftalens regler, fx time- og dagpenge, skal der ikke lægges vægt på de konkrete merudgifter. Hvis udbetaling af godtgørelse derimod er afhængig af skøn, eller kravet beror på en fortolkning af aftalens bestemmelser, skal der lægges vægt på merudgiftsprincippet.

58. Godtgørelse af merudgifter til måltider o.l. afhænger af, om det drejer sig om:

- 1) Rejser under 24 timer eller uden overnatning
- 2) Rejser over 24 timer, som er forbundet med overnatning.

Ad 1)

Ved tjenesterejser under 24 timer eller tjenesterejser uden overnatning skal godtgørelse ske som refusion af rimelige merudgifter o.l. mod dokumentation uanset rejsemålet, jf. PAV, kap. 23, pkt. 47. Der kan dermed ikke udbetales time- og dagpenge for en rejse, der varer under 24 timer, selv om den er forbundet med overnatning eller for en rejse, som varer over 24 timer, men hvor der ikke overnattes.

Ad 2)

Ved tjenesterejser over 24 timer, som er forbundet med overnatning, ydes godtgørelse som udgangspunkt i form af time- og dagpenge.

Institutionen kan tillade, at der i stedet sker godtgørelse af rimelige merudgifter til de 3 hovedmåltider mod dokumentation, samt yde et beløb uden dokumentation til småfornødenheder mv., svarende til 25 % af time- og dagpengene (procentgodtgørelse). En sådan tilladelse gælder for mindst 1 hel tjenesterejse, og den rejsende kan ikke skifte godtgørelsesprincip på samme tjenesterejse.

59. Det er hovedreglen, at retten til godtgørelse for merudgifter bortfalder på dage, hvor der ikke gøres tjeneste på det midlertidige tjenestested, jf. PAV, kap. 23, pkt. 52.

Der kan ikke udbetales godtgørelser, når den rejsende er hjemme, holder ferie mv. Der kan dog undtagelsesvis udbetales godtgørelse på dage, hvor der ikke gøres tjeneste, hvis:

- Den ansatte rent faktisk opholder sig på det midlertidige tjenestested, dvs. fx holder weekend, afspadsring mv. eller ligger syg dér.
- Eller i øvrigt stadig har merudgifter til måltider o.l.

60. Rigsrevisionens gennemgang og analyse af tjenesterejseaftalen og PAV, kap. 23, samt interview med institutionerne har ikke identificeret områder ud over problemstillingen omkring aftalens § 5, jf. pkt. 55 og 56, hvor regel-

grundlaget ikke er forståeligt, entydigt og dækkende i forhold til forskellige rejsetyper og situationer.

Alle institutioner har i forbindelse med undersøgelsen oplyst, at de generelt opfatter aftalen og PAV, kap. 23, som et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

Rigsrevisionen finder derfor, at tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen finder, at tjenesterejsereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser.

Denne vurdering er baseret på, at gennemgangen og analysen af aftalen og Personaleadministrativ Vejledning samt interview med institutionerne ikke har identificeret konkrete områder, hvor regelgrundlaget ikke er forståeligt, entydigt og dækkende i forhold til forskellige rejsetyper og situationer.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet i Personaleadministrativ Vejledning vil optage yderligere eksempler på, at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet.

Rigsrevisionen finder, at Finansministeriet hurtigst muligt bør sikre, at Personaleadministrativ Vejledning bliver frit tilgængelig elektronisk på Personalestyrelsens hjemmeside, så elektronisk adgang ikke kræver abonnement. Denne vurdering bygger på, at adgang til Personaleadministrativ Vejledning må betragtes som en forudsætning for at fortolke aftalen korrekt.

B. Anvender institutionerne tjenesterejsereglerne korrekt?

61. Rigsrevisionen har undersøgt de 8 institutioners anvendelse af tjenesterejsereglerne ved at gennemgå institutionernes vejledninger om tjenesterejser, foretage interview hos institutionerne om forretningsgange mv. og kontrollere et mindre antal tjenesterejsebilag.

Undersøgelsen viser, at institutionerne generelt anvender tjenesterejsereglerne korrekt. Undersøgelsen viser dog, at flere institutioner på 2 områder havde problemer med at anvende tjenesterejsereglerne korrekt. Disse områder fremgår nedenfor i afsnit b) og c). I forhold til 1 af institutionerne viser undersøgelsen, at administration af udstationeringer ikke var foregået korrekt. Dette behandles i afsnit d).

Dette kapitel indeholder en kort gennemgang af:

- a) Institutionernes vejledninger om tjenesterejser
- b) Merudgiftsprincippet i forhold til tjenesterejsens start- og/eller slutsted
- c) Kørselsgodtgørelse
- d) Udstationeringer.

a. Institutionernes vejledninger om tjenesterejser

62. Det fremgår af PAV, kap. 23, at aftalen detailregulerer mange forhold på de områder, hvor det er mest hensigtsmæssigt, at der eksisterer ens regler og satser.

Det fremgår videre, at da forholdene på institutionerne ikke er ens, vil der i mange situationer være behov for et vist råderum i regler og vejledninger. Aftalen indeholder derfor mulighed for lokal tilpasning ved tilrettelæggelse af tjenesterejser, fx i forhold til:

- Vurdering af om der er tale om en tjenesterejse.
- Tilrettelæggelse af tjenesterejsen.
- Beregning af tjenesterejsens længde og varighed.
- Refusion af andre tjenstlige udgifter end de i aftalen nævnte.
- Valg mellem privat og offentligt transportmiddel.
- Valg af transportmiddel og rejseklasse.
- Brug af rabatordninger.
- Udfærdigelse af skriftlig kørselsbemyndigelse.
- Refusion af rimelige merudgifter til måltider o.l. mod dokumentation.
- Anvisning af passende indkvartering.
- Valg mellem overnatning eller daglige tjenesterejser.

Personalestyrelsen forudsætter, at vurdering og beslutning på disse områder foretages af institutionen. Det er op til den enkelte institution at fastlægge retningslinjer for administrationen af tjenesterejser, fx i form af en vejledning.

De fleste institutioner har tilrettelagt administrationen af tjenesterejser, så den rejsende selv planlægger tjenesterejser og bestiller billetter. Det er derfor Rigsrevisionens opfattelse, at det er vigtigt, at den rejsende har kendskab til reglerne på området. Dette kendskab kan sikres gennem en vejledning.

63. Alle 8 institutioner har vejledninger, der operationaliserer aftalen og PAV, kap. 23, eller dele heraf. Vejledningerne er udarbejdet af ressortministeriet, styrelsen eller institutionen selv til brug for institutionens administration af tjenesterejser.

64. 4 institutioner har udarbejdet retningslinjer for vurdering og beslutning i relation til, hvordan merudgiftsprincippet skal administreres i forhold til tjenesterejsens start- og/eller slutsted, og hvordan kørselsgodtgørelse til høj sats skal administreres.

65. Rigsrevisionen finder, at det er relevant for alle institutioner at have retningslinjer for vurdering og beslutning i forhold til de 2 problemområder.

Disse retningslinjer kan afhængig af variationen i kørselsbehov og kørselsmønster udarbejdes af ressortministeriet, styrelsen eller institutionen selv til brug for institutionens administration af tjenesterejser.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de ministerier, der endnu ikke har retningslinjer i forhold til de 2 problemområder, har taget Rigsrevisionens anbefaling til efterretning.

b. Merudgiftsprincippet i forhold til tjenesterejsens start- og/eller slutsted

66. En tjenesterejsets længde og varighed beregnes med tjenestestedet som udgangspunkt for så vidt angår start- og/eller slutsted, jf. aftalens § 5. I de tilfælde, hvor tjenesterejsen rent faktisk har et andet start- og/eller slutsted, typisk bopælen, kan dette andet sted efter omstændighederne anvendes ved beregningen. Institutionen skal vurdere, hvor tjenesterejsen skal have start- og/eller slutsted. Vurderingen skal foretages, så resultatet ikke medfører urimelige resultater for den ansatte eller for institutionen, jf. PAV, kap. 23, pkt. 16.

Undersøgelsen viser, at flere institutioner havde forståelsesmæssige og administrative problemer i forhold til at beregne, hvor rejsen i godtgørelsesmæssig henseende starter og slutter, hvis bopælen er rejsens start- og/eller slutsted.

67. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at institutionernes problem opstod, fordi institutionerne ikke var opmærksomme

på, at beregning af tjenesterejsens længde, jf. aftalens § 5, skal kombineres med merudgiftsprincippet, når bopælen er start- og/eller slutsted for tjenesterejsen.

I PAV, kap. 23, er der et eksempel, hvor en ansat anvender sit sædvanlige transportmiddel, fx bil, og det midlertidige tjenestested ligger på vejen til det faste tjenestested. Den ansatte har som følge af merudgiftsprincippet ikke ret til godtgørelse. PAV, kap. 23, giver ikke et eksempel på, hvordan kørselsgodtgørelse beregnes, når det midlertidige tjenestested ligger længere væk end det faste tjenestested. Det var netop i det tilfælde, at nogle institutioner havde problemer med merudgiftsprincippet.

68. I de tilfælde, hvor den ansatte anvender sit sædvanlige transportmiddel, fx bil, til en tjenesterejse, skal afstanden mellem bopælen og det faste tjenestested fratrækkes det kørte antal kilometer på tjenesterejsen. Hvis den ansatte derimod anvender et andet transportmiddel end sit sædvanlige, kan den ansatte fx få kørselsgodtgørelse for det kørte antal kilometer mellem bopæl og det midlertidige tjenestested.

69. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet i PAV, kap. 23, vil optage yderligere eksempler på, at beregning af tjenesterejsens længde og varighed skal kombineres med merudgiftsprincippet, jf. pkt. 55 og 56.

70. Der kan også opstå administrative problemer i forhold til aftalens § 5, når en tjenesterejse har bopælen som start- og/eller slutsted, idet institutionen har brug for at registrere en række oplysninger.

For at beregne kørselsgodtgørelse korrekt i dette tilfælde er det nødvendigt, at institutionen kender:

- Afstanden mellem bopælen og det faste tjenestested.
- Det kørte antal kilometer på tjenesterejsen.
- Hvilket transportmiddel der er anvendt på tjenesterejsen.
- Hvilket transportmiddel den ansatte benytter til den daglige transport mellem bopælen og det faste tjenestested.

71. 3 institutioner oplyste, at aftalens § 5 af og til giver anledning til fortolkningstvivl hos de ansatte og diskussion med de ansatte.

Undersøgelsen viser, at en af disse institutioner ikke var opmærksom på merudgiftsprincippet i forhold til visse funktionærer. Institutionen udbetalte kørselsgodtgørelse for hele afstanden mellem bopæl og det midlertidige tjenestested, selv om der blev anvendt sædvanligt transportmiddel.

Efter Rigsrevisionens opfattelse var institutionens praksis ikke i overensstemmelse med aftalens § 5. I forbindelse med undersøgelsen har institutionen oplyst, at der vil blive udarbejdet nye retningslinjer for tjenesterejser, og bl.a. vil betragtninger om merudgifter blive tydeliggjort.

Dette finder Rigsrevisionen tilfredsstillende.

c. Kørselsgodtgørelse

72. Det fremgår af aftalens § 14, at hovedreglen for godtgørelse for kørsel i privat bil er, at den skal ske til lav sats. Udbetaling af lav sats kan ske uden, at den ansatte har en skriftlig kørselsbemyndigelse.

73. Efter aftalens § 15 kan institutionen udfærdige en kørselsbemyndigelse til en ansat, hvis stilling er forbundet med regelmæssig kørsel af større omfang eller speciel art i privat bil. For kørsel, der er omfattet af bemyndigelsen, udbetales godtgørelse efter høj sats for indtil 20.000 km pr. kalenderår. Institutionen har kompetencen til at fastlægge sin egen praksis for, hvem der kan få kørselsbemyndigelse, og hvilken kørsel der er omfattet af bemyndigelsen.

Det fremgår af PAV, kap. 23, pkt. 38, at høj sats kan gives til ansatte, der forudsættes at stille bil til rådighed i forbindelse med deres arbejde, eller som efter institutionens vurdering kun vanskeligt vil kunne bestride deres job, hvis ikke de kørte i bil.

Betingelserne for at modtage kørselsgodtgørelse til høj sats er, at:

- Den kørende har en skriftlig kørselsbemyndigelse.
- Kørslen er dækket af kørselsbemyndigelsen.
- Den kørende ikke har fået udbetalt godtgørelse for mere end 20.000 km til høj sats inden for et kalenderår.

Den skriftlige kørselsbemyndigelse skal være personlig og indeholde en afgrænsning af de rejser, som kan foretages i henhold til denne.

74. Undersøgelsen viser, at 6 af institutionerne kun udsteder kørselsbemyndigelser til ansatte med kørsel af større omfang.

1 institution har oplyst, at udstedelse af kørselsbemyndigelse også afhæng af, om der i den enkelte afdelings budget var råd til at udbetale høj sats til ansatte.

Den sidste institution er sammensat af flere tidligere selvstændige institutioner, der ikke havde samme praksis for tildeling af kørselsbemyndigelser, og de tidligere selvstændige institutioner havde fortsat deres praksis. Derfor havde institutionen ikke en ensartet praksis for, hvornår en ansat kunne få kørselsgodtgørelse til høj sats.

Rigsrevisionen finder, at det er administrativt mest hensigtsmæssigt for institutionerne at etablere en ensartet praksis.

Det er Rigsrevisionens opfattelse, at det ikke er i strid med tjenesterejserreglerne at have en uensartet praksis for tildeling af høj sats, da det er op til den enkelte institution at fastlægge retningslinjer. Den anvendte praksis bør fremgå af vejledningerne.

75. 1 institution udstedte endvidere kørselsbemyndigelser til personer, der lejlighedsvis modtager honorar e.l. fra institutionen. Efter Rigsrevisionens vurdering havde denne tildeling af høj sats karakter af kompensation for de ulemper, der er forbundet med at rejse til et randområde. Kompensation i form af kørselsgodtgørelse er i strid med aftalens § 2 om dækning af merudgifter.

Rigsrevisionen finder, at institutionen bør sikre, at udbetaling af kørselsgodtgørelse til høj sats sker i overensstemmelse med tjenesterejserreglerne.

Det berørte ministerium har oplyst, at institutionen har taget Rigsrevisionens bemærkninger til efterretning.

Dette finder Rigsrevisionen tilfredsstillende.

76. Der er forskel på, hvor mange kørselsbemyndigelser den enkelte institution udsteder, og hvordan de er udformet. Alle kørselsbemyndigelser dækkede indtil 20.000 km i et kalenderår, og de fleste var begrænset til at dække 1 år.

1 institution havde kørselsbemyndigelser, der var dateret flere måneder inde i det kalenderår, de gjaldt for. Institutionen bør være opmærksom på, at det er en forudsætning for at udbetale høj sats, at der foreligger en gyldig bemyndigelse.

Det berørte ministerium har ved høringen oplyst, at institutionen nu har strammet op på tidsplanen, så kørselsbemyndigelser for fremtiden udstedes inden det kalenderår, de skal dække.

Dette finder Rigsrevisionen tilfredsstillende.

77. En anden institution samlede bemyndigelser til mange ansatte på et papir. Bemyndigelserne er personlige og dækker kun indtil 20.000 km. Bemyndigelsen indeholdt imidlertid ikke en afgrænsning af, hvilke tjenesterejser som kunne foretages i henhold til denne.

Rigsrevisionen finder, at institutionen bør gøre det klart, hvilken kørsel bemyndigelsen dækker.

Det berørte ministerium har oplyst, at der var tale om et enkeltstående tilfælde ved institutionen, samt at institutionen snarest vil iværksætte foranstaltninger med henblik på at afhjælpe forholdet og dermed imødegå gentagelser i fremtiden.

Dette finder Rigsrevisionen tilfredsstillende.

78. Undersøgelsen viser, at samtlige institutioner fører kontrol med overholdelse af 20.000 km-grænsen. Kontrollen er tilrettelagt forskelligt.

Ved 1 institution har den attesterende chef ansvaret for at kontrollere, at den rejsende ikke har kørt mere end 20.000 km til høj sats. Kontrollen varetages konkret ved, at den attesterende chef beholder en oversigt over de tidligere udbetalte kørselsgodtgørelser.

En anden institution har indbygget kontrollen i lønsystemet. Lav sats bliver automatisk anvendt, når den rejsende har fået udbetalt kørselsgodtgørelse til høj sats for 20.000 km i et kalenderår.

De øvrige 6 institutioner har en rubrik på rejseafregningsblanketten, hvor det samlede antal kilometer udbetalt til høj sats i kalenderåret skal angives.

79. Flere institutioner har oplyst, at udbetaling af kørselsgodtgørelse kan give anledning til fortolkningstvivel og dis-

kussion med de ansatte. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at problemet især opstår, hvis institutionerne ikke har retningslinjer for tildeling og administration af høj sats for kørsel i egen bil.

Rigsrevisionen finder, at den enkelte institution bør have retningslinjer for tildeling og administration af høj sats for kørsel i egen bil.

d. Udstationeringer

80. Der kan ydes godtgørelse ved udstationeringer. Ifølge aftalens § 33 er en udstationering en tjensterejse af længere varighed.

En tjensterejse defineres som en udstationering, når:

- Det ved rejsens påbegyndelse eller senere er oplyst over for den ansatte, at rejsen vil indebære et ophold på samme sted af mindst 28 dages varighed.
- Der overnattes på udstationeringsstedet.

Hvis der rejses til et midlertidigt tjenstested hver dag, er der ikke tale om en udstationering. Institutionen afgør, om en ansat skal udstationeres (dvs. have et midlertidigt tjenstested for en længere periode) eller skal forflyttes/udsendes (dvs. have et nyt fast tjenstested), jf. PAV, kap. 23, pkt. 75.

Retten til godtgørelse for merudgifter i form af fx time- og dagpenge bortfalder altid i det tidsrum, hvor den ansatte ikke er på det midlertidige tjenstested, fx når den ansatte er på bopælen, jf. aftalens § 25.

81. Undersøgelsen viser, at 1 institution i forbindelse med udstationeringer udbetalte time- og dagpenge for lange sammenhængende perioder, eksempelvis for samtlige dage i en periode på 3 måneder, herunder også for weekender og helligdage. Det fremgik af flere bilag, at de ansatte ikke havde foretaget hjemrejser i længere perioder.

De arbejdsfrie perioder fremgik ikke af tjensterejsebilaget, idet der ikke var vedlagt et vagtskema e.l. Det er således ikke muligt for Rigsrevisionen at kontrollere, om eller hvornår den udstationerede har haft arbejdsfrie perioder.

Rigsrevisionen anmodede institutionen om at oplyse, om en konkret udstationeret havde haft arbejdsfrie perioder.

Institutionen har hertil oplyst, at institutionen ikke førte kontrol med, om den ansatte havde været hjemme på sin faste bopæl i løbet af en udstationering, idet institutionen ikke ville blande sig i, om den udstationerede tog hjem i arbejdsfrie perioder. Institutionen oplyste endvidere, at arbejdsfrie perioder ikke altid er til at planlægge fuldt ud, fordi den udstationerede i størst muligt omfang "står til rådighed" for institutionen. Institutionen har oplyst, at det i praksis er en omfattende opgave at kontrollere og følge op på, om og hvornår den ansatte har været på sin sædvanlige bopæl.

82. Bilagsgennemgangen viste endvidere flere eksempler på, at der i forbindelse med udstationeringer til institutionen var foretaget hjemrejser med en typisk varighed på 4 eller 5 timer. Hjemrejsernes længde så ikke ud til at have sammenhæng med, hvor langt væk de udstationerede har bopæl.

Da arbejdsfrie perioder ikke fremgik af bilagene, anmodede Rigsrevisionen institutionen om at redegøre for, om en typisk arbejdsfri periode var på 4 eller 5 timer.

Institutionen har oplyst, at problemstillingen omkring hjemrejseres varighed har været drøftet. Institutionen har internt haft diskussion af, hvor grænserne for institutionens indblanding i dette går.

Det er Rigsrevisionens opfattelse, at en hjemrejses varighed beregnes på grundlag af faktuelle oplysninger, der ikke kan være genstand for diskussion. En hjemrejses varighed afhænger af længden af en arbejdsfri periode og transporttiden mellem midlertidigt tjenestested og bopælen.

83. Rigsrevisionen finder, på baggrund af de 2 beskrevne forhold, at institutionen ikke administrerede udstationeringer korrekt. Institutionen har pligt til at føre kontrol med, om grundlaget for udbetalingen af godtgørelser efter aftalen er til stede. Det indebærer, at institutionen skal vide om og hvornår, der har været arbejdsfrie perioder og ophold på bopælen.

Det berørte ministerium har i forbindelse med høringen oplyst, at institutionen nu har ændret proceduren, så de individuelle vilkår for udstationeringen skal afklares med den udstationerede straks ved udstationeringens start, herunder mulighederne for udbetaling af skattefri godtgørel-

se. Ministeriet har endvidere oplyst, at det skal gøres klart, at tjeneste og tjenestefrie perioder skal dokumenteres, og at der skal redegøres for ophold på fast bopæl under udstationeringen til brug for kontrollen i forbindelse med godkendelsen af afregningen.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at ministeriet har taget skridt til at sikre, at alle institutioner under ministeriet ændrer procedurer, så udbetaling af godtgørelser mv. ved udstationeringer fremover sker i overensstemmelse med tjenesterejsreglerne.

Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen finder, at institutionerne generelt anvender tjenesterejsreglerne korrekt.

Denne vurdering er baseret på, at det kun er på 2 områder, at visse institutioner har problemer med at administrere i overensstemmelse med tjenesterejsreglerne.

Det ene problem vedrører, at nogle institutioner ikke er opmærksomme på, at beregning af tjenesterejsens længde, jf. aftalens § 5, skal kombineres med merudgiftsprincippet, når bopælen er start- og/eller slutsted for tjenesterejsen.

Det andet problem vedrører nogle institutioners vanskeligheder i forhold til at anvende og fortolke reglerne for, hvornår kørselsgodtgørelse til høj sats kan udbetales.

Rigsrevisionen finder derfor, at det er relevant for alle institutioner at have retningslinjer for vurdering og beslutning i forhold til de 2 problemområder.

Disse retningslinjer kan afhængigt af variationen i kørselsbehov og kørselsmønster udarbejdes af ressortministeriet, styrelsen eller institutionen selv til brug for institutionens administration af tjenesterejser.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de ministerier, der endnu ikke har retningslinjer for vurdering og beslutning i forhold til de 2 problemområder, har taget Rigsrevisionens anbefaling til efterretning.

Endvidere viser undersøgelsen, at 1 institution ikke administrerede udstationeringen korrekt. I forbindelse med udstationeringer udbetalte institutionen time- og dagpenge for lange sammenhængende perioder, eksempelvis for samtlige dage i en periode på 3 måneder, herunder også weekender og helligdage uden at føre kontrol med, om den ansatte havde været hjemme på sin faste bopæl i løbet af en udstationering.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at det berørte ministerium har taget skridt til at sikre, at alle institutioner under ministeriet ændrer procedurer, så udbetaling af godtgørelser mv. ved udstationeringer fremover sker i overensstemmelse med tjenesterejsreglerne.

IV. Skattereglerne

84. I dette kapitel vurderer Rigsrevisionen, om skattereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser, og om institutionerne anvender skattereglerne korrekt ved administrationen af tjenesterejser.

Skattereglerne fastlægger, hvornår udokumenterede udgifter til erhvervsmæssig rejse og befordring kan godtgøres skattefrit fx med time- og dagpenge. Dokumenterede rejseudgifter kan som udgangspunkt refunderes uden skattemæssige overvejelser, hvis tjenesterejseaftalen er overholdt.

85. Ifølge skattelovgivningen har arbejdsgivere pligt til at oplyse skattemyndighederne om godtgørelser, der er udbetalt skattefrit til dækning af lønmodtagerens udokumenterede rejse- og befordringsudgifter, jf. PAV, kap. 23, pkt. 6.

Denne oplysningspligt angår:

- Time- og dagpenge
- Transportgodtgørelse
- Udokumenteret nattillæg
- Procentgodtgørelse.

86. De relevante skatteregler og vejledninger for tjenesterejser mv. findes i ligningslovens §§ 9 A og 9 B, ligningsvejledningen og Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000 om rejse- og befordringsgodtgørelse (bek. 173). Reglerne er beskrevet i TSS-cirkulære 2003-42: Skattefri godtgørelse til dækning af rejseudgifter og i ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, som er en opdateret og udvidet udgave af pjece, P nr. 11, januar 2003, om skattefri rejse- og befordringsgodtgørelse.

Ligningsloven blev ændret ved lov nr. 955 af 20. december 1999. Særreglerne for statsansatte i statsskattelovens § 5, litra d, blev ophævet ved lov nr. 1063 af 12. december 1996, der dog indeholdt en overgangsregel om, at statsskattelovens § 5 d kunne anvendes til og med 31. marts 1999. De nuværende skatteregler er gældende for såvel offentligt som privat ansatte.

A. Udgør skattereglerne og tilhørende vejledninger et klart grundlag for administration af tjenesterejser?

87. Rigsrevisionen gennemgår og analyserer i dette afsnit, om skattereglerne og tilhørende vejledninger udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering baseres på, om ligningslovens § 9 A, ligningslovens § 9 B og bek. 173 samt tilhørende vejledninger er forståelige, entydige og dækkende.

a. Ligningslovens § 9 A

88. Ligningslovens § 9 A regulerer, hvornår godtgørelser til dækning af udokumenterede udgifter til logi, kost og småforbrødenheder i forbindelse med tjenesterejser er skattefrie.

En ansat kan modtage skattefri rejsegodtgørelse, når den ansatte på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted ikke har mulighed for at overnatte på bopælen. I tjenesterejsesituationen betyder det, at der kan udbetales skattefri rejsegodtgørelse, når:

- Arbejdsgiveren midlertidigt udsender den pågældende til et andet arbejdssted end den ansattes sædvanlige arbejdsplads.
- Og dette medfører, at den ansatte ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl.
- Rejsen varer mere end 24 timer og medfører overnatning.

Ved anvendelsen af standardsatsen til kost (time- og dagpenge) kan et arbejdssted højst anses for midlertidigt i 12 måneder.

89. Det fremgår af ligningslovens § 9 A, stk. 1, at godtgørelser til dækning af udokumenterede rejseudgifter, der påføres den ansatte, fordi den ansatte, på grund af afstanden mellem bopæl og et midlertidigt arbejdssted, ikke har mulighed for at overnatte på sin bopæl, ikke medregnes ved den skattepligtige indkomst, hvis godtgørelsen ikke overstiger de i loven fastsatte satser.

90. Skatteministeriet har oplyst, at efter sit indhold forudsætter ligningslovens § 9 A, stk. 1, at der i hver enkelt sag

skal foretages en konkret vurdering af, om betingelserne for skattefrihed er opfyldt. Told- og Skattestyrelsen har oplyst, at det ikke fremgår af forarbejderne til bestemmelsen, hvornår afstanden til et midlertidigt arbejdssted er så stor, at det ikke er muligt at overnatte på den sædvanlige bopæl. Dette må ifølge Told- og Skattestyrelsen forstås som, at lovgiver ikke har ønsket at tage stilling til dette spørgsmål generelt, men i stedet har ønsket, at der skal foretages en konkret vurdering i hver enkelt sag.

91. Det fremgår af Skatteministeriets høringssvar, at der ikke med den gældende lovgivning er mulighed for at imødekomme et ønske om håndfaste tilkendegivelser om, at en given afstand og en given transporttid med et givent transportmiddel altid og helt automatisk vil udløse ret til en skattefri rejsegodtgørelse. Det forudsætter en lovændring, som skatteministeren ikke kan gå ind for.

92. Skatteministeriet har endvidere oplyst, at ministeriet jævnlige har anledning til at overveje, om der i loven skal fastsættes nærmere kriterier for, hvornår den ansatte ikke har mulighed for at overnatte på sin sædvanlige bopæl. Ministeriet mener imidlertid, at det ville give anledning til en uhensigtsmæssig og urimelig retstilstand, som ministeriet ikke finder ønskelig. Ministeriet har dog medgivet, at der rent juridisk ikke er noget til hinder for, at der i loven indsættes sådanne håndfaste kriterier.

93. Skatteministeriet har oplyst, at det er den enkelte kommunale ligningsmyndighed, som i forbindelse med ligningen af lønmodtagerens selvangivelse påser, om betingelserne for udbetaling af skattefri rejsegodtgørelse er opfyldt. Dermed påser ligningsmyndigheden også indirekte institutionens vurdering af, om den ansatte har været på en rejse, der giver ret til skattefri rejsegodtgørelse.

Told- og Skattestyrelsen har endvidere oplyst, at det ikke kan udelukkes, at der inden for rammerne af det skøn, de kommunale ligningsmyndigheder skal foretage, kan forekomme uensartede afgørelser. Told- og Skattestyrelsen gjorde i den forbindelse opmærksom på, at man kun kan tale om uensartede afgørelser, hvis de faktiske forhold i de afgørelser, der sammenlignes, er fuldstændig ens. Told- og Skattestyrelsen har i forbindelse med undersøgelsen anført,

at den kommende retspraksis, vedrørende forståelsen af ligningslovens § 9 A, stk. 1, med tiden vil afgrænse rækkevidden af rejsebegrebet.

94. Rigsrevisionen er enig i, at den kommende retspraksis, vedrørende forståelsen af ligningslovens § 9 A, stk. 1, med tiden vil afgrænse rækkevidden af rejsebegrebet.

Rigsrevisionen finder dog, at det vil tage en årrække, før der er afgjort et så stort antal sager ved domstolene, at institutionerne på baggrund af retspraksis får et klarere grundlag for udøvelsen af det konkrete skøn efter ligningsloven § 9 A, stk. 1.

95. Skatteministeriet har tillige oplyst, at i de tilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefri rejsegodtgørelse, må arbejdsgiveren skønne så godt han kan og i den forbindelse gøre brug af de parametre, som er beskrevet i ToldSkats vejledninger. I ToldSkats seneste vejledning ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelser”, juni 2004, fremgår det, at de parametre, der indgår i skønnet, er afstand og arbejdsmæssigt begrundede instruktioner.

96. I ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, er afstanden ikke entydigt defineret som et objektivt krav til antal kilometer eller rejsetid. Det fremgår, at der stilles høje krav til den ansatte om, at vedkommende skal overnatte hjemme, hvis det overhovedet er muligt. Det er derfor ikke nok, at det er besværligt, langt, upraktisk eller dyrt i transportudgifter at tage hjem til den sædvanlige bopæl hver dag.

Undersøgelsen har vist, at eksempelvis en rejsetid på 2 timer hver vej ikke i sig selv er tilstrækkelig til, at godtgørelser kan udbetales skattefrit.

Told- og Skattestyrelsen har oplyst, at hurtigste transportmiddel kan være bil, bus eller tog. Hvis det i et konkret tilfælde er bil, lægges der ikke umiddelbart vægt på, om den ansatte rent faktisk har bil til rådighed.

97. Arbejdsmæssigt begrundede instruktioner er ligeledes ikke entydigt defineret i ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, men kan fx indebære, at den ansatte har tilkaldevagt, har lange eller skiftende arbejdstider, så der er kort tid mellem, at en arbejdsdag slutter, og en ny be-

gynder. Endvidere kan arbejdsmarkedslovgivning, fx hviletidsbestemmelser, have betydning.

98. Rigsrevisionen er enig med Skatteministeriet i, at det i nogle situationer vil være klart, om den ansatte har været på en rejse, som giver ret til skattefrie godtgørelser eller ej. Tilbage står de grænsetilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefrie rejsegodtgørelser.

Det er netop i grænsetilfældene, at det ikke er klart ud fra, hvilke kriterier institutionen skal foretage det konkrete skøn. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at grænsetilfældene har et betydeligt omfang, hvilket understøttes af, at der for tiden behandles en større mængde sager ved Landsskatteretten og de almindelige domstole om skattemæssige aspekter i forbindelse med tjenesterejser.

99. De 2 institutioner, der havde kendskab til ligningslovens § 9 A, stk. 1, og anvendte bestemmelsen korrekt, fandt, at det var vanskeligt at udøve det konkrete skøn.

100. Det fremgår af Skatteministeriets hørings svar, at Banedanmark i foråret 2004 sendte 18 eksempler på tjenesterejser til ToldSkat, hvor Banedanmark mente, at der kunne udbetales skattefrie godtgørelser. Af de 18 eksempler vurderede ToldSkat, at kun 2 var helt i overensstemmelse med skattereglerne, mens 5 var i grænseområdet. De resterende gav ikke mulighed for udbetaling af skattefrie godtgørelser. Det var således fortsat uklart for Banedanmark, hvordan tjenesterejser skulle administreres ud fra skattereglerne, selv om Banedanmark havde været i løbende kontakt med ToldSkat herom.

101. Rigsrevisionen har vurderet, at ligningslovens § 9 A, stk. 1, udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Rigsrevisionen har herved lagt til grund, at lovgiver har ønsket, at vurderingerne i henhold til ligningslovens § 9 A, stk. 1, skal ske efter et konkret skøn. Dette medfører behov for yderligere vejledning i de tilfælde, hvor institutionerne ikke umiddelbart kan afgøre, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenteret rejsegodtgørelse er opfyldt.

Rigsrevisionen finder, at ToldSkats vejledninger til ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke i tilstrækkeligt omfang gør

det klart for institutionen, efter hvilke kriterier det konkrete skøn skal udøves.

Rigsrevisionen finder på denne baggrund, at der er behov for en yderligere præcisering i Toldskats vejledninger i forhold til, hvornår en institution kan udbetale skattefrie godtgørelser for udokumenterede udgifter efter ligningslovens § 9 A, stk. 1.

Uden at komme i strid med den juridiske grundsætning om, at et skøn ikke må underlægges faste regler, bør Toldskats vejledninger udbygges med angivelse af mere præcise kriterier for, hvornår godtgørelser kan udbetales skattefrit. Dette kan eksempelvis gøres ved at indsætte en række eksempler, som beskriver, hvordan institutionerne skal afveje de forskellige parametre i de tilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefri rejsegodtgørelse.

b. Ligningslovens § 9 B

102. Ligningslovens § 9 B regulerer, hvornår kørselsgodtgørelse kan udbetales skattefrit. Det fremgår af ligningslovens § 9 B, at følgende udgifter til erhvervsmæssig kørsel til og fra en arbejdsplads kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

- Kørsel mellem sædvanlig bopæl og arbejdsplads
- Kørsel mellem arbejdspladser
- Kørsel inden for samme arbejdsplads.

Ligningslovens § 9 B medfører, at antallet af arbejdsdage ved kørsel mellem bopæl og en arbejdsplads skal opgøres. Når der er kørt til samme arbejdsplads i 60 arbejdsdage i en 24 måneders rullende periode, skal der forløbe 60 på hinanden følgende arbejdsdage, før der kan påbegyndes en ny 60-dages-periode for godtgørelse af befordring mellem bopæl og arbejdspladsen.

Hvis den ansatte kører til flere forskellige arbejdspladser for samme arbejdsgiver, skal arbejdsgiveren opgøre den kørsel, der har bopælen som start- og/eller slutsted. En korrekt opgørelse af antal kørte dage kræver derfor en omfattende registrering.

103. Rigsrevisionen finder, at ligningslovens § 9 B udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, at reglen er forståelig, entydig og dækkende, idet det er klart, hvilke situationer reglen omfatter.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger.

c. Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000

104. Bek. 173 er udstedt af skatteministeren i medfør af ligningslovens § 9, stk. 5, og fastlægger hvilke oplysninger arbejdsgiveren skal kontrollere i forhold til at udbetale skattefri rejsegodtgørelse. Det er en betingelse for den ansattes skattefrihed, at arbejdsgiveren har ført kontrol hermed.

105. Kravene til rejsebilagets indhold fremgår af bekendtgørelsens § 1, stk. 2. Rejsebilaget skal indeholde:

- Modtagerens navn, adresse og cpr-nummer
- Rejsens erhvervsmæssige formål
- Rejsens start- og sluttidspunkt
- Rejsens mål med eventuelle delmål
- De anvendte satser
- Beregning af rejsegodtgørelse.

106. Bekendtgørelsen regulerer også, hvad arbejdsgiveren skal kontrollere i forbindelse med udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse. Det fremgår af bekendtgørelsens § 2, at det er en forudsætning for udbetaling af skattefri kørselsgodtgørelse, at arbejdsgiveren fører kontrol med antallet af kørte kilometer i den ansattes egen bil eller på den ansattes egen motorcykel.

107. Det fremgår af bek. 173, § 2, stk. 2, at rejsebilag vedrørende den erhvervsmæssige kørsel skal indeholde:

- Modtagerens navn, adresse og cpr-nummer
- Kørselens erhvervsmæssige formål
- Dato for kørslen
- Kørselens mål med eventuelle delmål
- Angivelse af antal kørte kilometer

- De anvendte satser
- Beregning af rejsegodtgørelse.

108. Det fremgår af bekendtgørelsen, at der skal foreligge dokumentation for udbetalingsgrundlaget i form af rejsebilag. Der skal også foreligge dokumentation for, at arbejdsgiveren har gennemført kontrol af grundlaget, fx ved at bogføringsbilaget er attesteret og eventuelt bærer præg af fejlretning.

109. Skatteministeriet har oplyst, at det fremgår af Told- og Skattestyrelsens vejledning om indeholdelse af A-skat, AM-bidrag og SP-bidrag, at der ikke kan gives entydige og fuldstændige retningslinjer for den kontrol, som arbejdsgiveren skal foretage for at opfylde sin kontrolforpligtelse. Told- og Skattestyrelsens arbejdsgiverkontrol må derfor i hvert enkelt tilfælde foretage en konkret vurdering af regnskabsmaterialets karakter, herunder arbejdsgiverens kontrolmuligheder. Hvis arbejdsgiveren ikke har et tilstrækkeligt grundlag for en effektiv kontrol eller undlader kontrol, kan skattefriheden fortabes. Det fremgår videre, at arbejdsgiveren normalt kan sikre sig, at kontrollen er tilstrækkelig, hvis arbejdsgiveren har fastlagt klare administrative rutiner og gennemfører en effektiv intern kontrol, som sætter sig spor i form af attestation samt korrektion af eventuelle fejl, der fx kan være konstateret ved efterregning.

Udgangspunktet er, at alle de krævede oplysninger i bekendtgørelsen skal fremgå af rejsebilaget. Told- og Skattestyrelsen har dog supplerende oplyst, at en manglende adresse for den ansatte ikke nødvendigvis bør medføre en underkendelse, hvis adressen fremgår af de i øvrigt obligatoriske stamoplysninger, fx i elektroniske databaser, der anvendes i den rutinemæssige kontrol.

Rigsrevisionen finder, at bek. 173 udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på at kravene i bek. 173 er forståelige, entydige og dækkende.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger.

d. Personaleadministrativ Vejledning, kap. 23, og skattereglerne

110. I forbindelse med undersøgelsen har Rigsrevisionen konstateret, at der er henvisninger til skatteregler i PAV, kap. 23. Det fremgår af PAV, kap. 23, at aftalen er tilpasset skattereglerne, så de godtgørelser, der udbetales efter aftalen, som hovedregel ikke er skattepligtige. Dette gælder dog kun i det omfang aftalens rejsebegreb harmonerer med skattereglerne. PAV, kap. 23, indeholder ikke en direkte henvisning til de relevante skatteregler eller en beskrivelse af, hvilke vurderinger den enkelte institution skal foretage i forhold til skattereglerne.

Rigsrevisionen har i forbindelse med undersøgelsen anbefalet Finansministeriet at indsætte konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i PAV, kap. 23.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet hertil har oplyst, at der vil blive indsat konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i PAV, kap. 23.

Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen finder, at skattereglerne udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Rigsrevisionen har herved lagt til grund, at lovgiver har ønsket, at vurderingerne i henhold til ligningslovens § 9 A, stk. 1, skal ske efter et konkret skøn. Dette medfører behov for yderligere vejledning i de tilfælde, hvor institutionerne ikke umiddelbart kan afgøre, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenteret rejsegodtgørelse er opfyldt.

Rigsrevisionen er enig i, at den kommende retspraksis vedrørende forståelsen af ligningslovens § 9 A, stk. 1, med tiden vil afgrænse rækkevidden af rejsebegrebet.

Rigsrevisionen finder dog, at det vil tage en årrække, før der er afgjort et så stort antal sager ved domstolene, at institutionerne på baggrund af retspraksis får et klarere grundlag for udøvelsen af det konkrete skøn efter ligningslovens § 9 A, stk. 1.

Det er Rigsrevisionens opfattelse, at ToldSkats vejledninger til ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke i tilstrækkeligt omfang gør det klart for institutionerne, efter hvilke kriterier det konkrete skøn skal udøves.

Rigsrevisionen finder på denne baggrund, at der er behov for en yderligere præcisering i ToldSkats vejledninger i forhold til, hvornår en institution kan udbetale skattefrie godtgørelser for udokumenterede udgifter efter ligningslovens § 9 A, stk. 1. Uden at komme i strid med den juridiske grund sætning om, at et skøn ikke må underlægges faste regler,

bør ToldSkats vejledninger udbygges med angivelse af mere præcise kriterier for, hvornår godtgørelser kan udbetales skattefrit. Dette kan eksempelvis gøres ved at indsætte en række eksempler, som beskriver, hvordan institutionerne skal afveje de forskellige parametre i de tilfælde, hvor det er uklart, om den ansatte har ret til at modtage skattefri rejsegodtgørelse.

Rigsrevisionen finder, at ligningslovens § 9 B om skattefrie kørselsgodtgørelser udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, at reglen er forståelig, entydig og dækkende, idet det er klart, hvilke situationer reglen omfatter.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger vedrørende ligningslovens § 9 B.

Rigsrevisionen finder, at bek. 173 om krav til rejsebilagets indhold udgør et klart grundlag for administration af tjenesterejser. Denne vurdering er baseret på, at kravene i bek. 173 er forståelige, entydige og dækkende.

Der er ikke efter Rigsrevisionens opfattelse behov for yderligere præcisering i vejledninger vedrørende bek. 173.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at Finansministeriet vil indsætte konkrete henvisninger til de relevante skatteregler i Personaleadministrativ Vejledning.

B. Anvender institutionerne skattereglerne korrekt?

111. Rigsrevisionen har undersøgt de 8 institutioners anvendelse af skattereglerne ved at foretage interview hos institutionerne, gennemgå institutionernes vejledninger om tjenesterejser og gennemgå et mindre antal tjenesterejsebilag. Rigsrevisionen vurderer på denne baggrund, at institutionerne generelt ikke anvendte skattereglerne korrekt.

a. Institutionernes vejledninger om skatteregler

112. Der er 2 institutioner, der har vejledninger, som medtager skattemæssige forhold.

Ligningslovens § 9 A, stk. 1, og ligningslovens § 9 B fremgår af vejledningen for de 2 institutioner, ligesom ligningslovens § 9 A, stk. 1, fremgår af selve rejsebilaget, som den ansatte skal udfylde.

Der er ingen henvisninger til bek. 173 i vejledningen, men bilaget er opbygget, så det opfylder kravene, bortset fra manglende angivelse af den ansattes adresse. Den ansattes adresse fremgår dog af stamoplysningerne. Institutionerne har oplyst, at de elektroniske blanketter, som benyttes ved rejseafregning, vil blive ændret, så adressen medtages.

113. Rigsrevisionen skal på baggrund af undersøgelsen anbefale, at ministerierne sikrer, at der er henvisninger til skattereglerne og relevante eksempler på skattemæssige problemstillinger i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de berørte ministerier vil sikre, at der er henvisninger til skattereglerne i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

b. Ligningslovens § 9 A

114. Alle institutioner, der har ansatte, som foretager rejser på mere end 24 timer med overnatning, bør kende og anvende betingelserne for udbetaling af skattefri rejsegodtgørelse i ligningslovens § 9 A, stk. 1, i deres tjenesterejseadministration.

115. Undersøgelsen viser, at selv om alle institutionerne har tjenesterejser på over 24 timer med overnatning, og det derfor er nødvendigt at kende ligningslovens § 9 A, stk. 1, kendte 4 af institutionerne ikke denne bestemmelse.

Det fremgik af Rigsrevisionens interview med institutionerne, at disse institutioner opfattede godtgørelser udbetalt i overensstemmelse med tjenesterejseaftalen som skattefrie.

Rigsrevisionen finder, at dette manglende kendskab til ligningslovens § 9 A, stk. 1, er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

116. 1 institution har oplyst, at institutionen kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, og administrerede i overensstemmelse hermed. Rigsrevisionens gennemgang af tjenesterejsebilag viste imidlertid, at der var eksempler på tjenesterejser, hvor afstanden mellem bopælen og institutionen ikke gjorde en overnatning på bopælen umulig. Institutionen har hertil oplyst, at institutionen ikke havde kendskab til en praksis, der kunne indebære beskatning af rejsegodtgørelse, når overnatning uden for hjemmet var beordret og dermed pålagt den ansatte af dennes arbejdsgiver.

Efter Rigsrevisionens opfattelse er beordret overnatning ikke alene afgørende for, om udbetaling af godtgørelse kan ske skattefrit. Hvis godtgørelsen skal udbetales skatte-

frit, må det heller ikke have været muligt for den ansatte at overnatte på sin bopæl.

Rigsrevisionen finder, at institutionen ikke anvendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, korrekt, idet institutionen ikke foretog en konkret vurdering af, om det var muligt for den ansatte at overnatte på sin sædvanlige bopæl i forbindelse med tjenesterejser.

Rigsrevisionen finder, at institutionen bør sikre, at grundlaget for udbetaling af skattefrie godtgørelser er til stede, og inddrage de relevante skatteregler i administrationen af tjenesterejser.

Det berørte ministerium har i forbindelse med høringen oplyst, at den underliggende styrelse vil overveje, hvilke tiltag der skal gennemføres inden for eget myndighedsområde.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at ministeriet har oplyst, at institutionen fremover vil sikre, at grundlaget for udbetaling af skattefrie godtgørelser er til stede, og inddrage de relevante skatteregler i administrationen af tjenesterejser.

117. En anden institution har ligeledes oplyst, at institutionen kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, og administrerede i overensstemmelse med bestemmelse. Gennemgangen af tjenesterejsebilag viste imidlertid eksempler på udstationeringer, hvor afstanden mellem bopælen og institutionen ikke gjorde en overnatning på den sædvanlige bopæl umulig. Eksempelvis udbetalte institutionen skattefrie godtgørelser til en udstationeret ansat, der bor ca. 130 km fra det midlertidige tjenestested. Institutionen har hertil oplyst, at institutionen ved udstationeringer har en forventning om, at den udstationerede i størst mulig omfang står til rådighed. Institutionen kan være afhængig af at kunne tilkalde den ansatte med kort varsel. Institutionen har ikke oplyst, hvad der forstås ved kort varsel, eller om varslet gælder generelt for alle ansatte eller kun for udvalgte ansatte.

Institutionen har ikke oplyst, om institutionen havde foretaget en konkret vurdering af, om afstanden på 130 km eller arbejdsmæssigt begrundede instruktioner har gjort det umuligt for den ansatte at overnatte på sin sædvanlige bopæl.

Ifølge Told- og Skattestyrelsen skal institutionen i hvert enkelt tilfælde foretage en konkret vurdering af, om den ansatte er berettiget til skattefri rejsegodtgørelse.

118. Derudover viste bilagsgennemgangen eksempler på, at institutionen havde udbetalt skattefrie godtgørelser for lange sammenhængende perioder, eksempelvis i samtlige dage i en periode på 3 måneder, herunder weekender og helligdage. Det fremgik af flere bilag, at de ansatte ikke havde foretaget hjemrejser i længere perioder. Disse bilag er også behandlet under i kap. III.B.d.

Institutionen har hertil oplyst, at institutionen ikke førte kontrol med, om en udstationeret ansat havde været hjemme på sin faste bopæl i løbet af en udstationering. Institutionen har oplyst, at institutionen ikke blandede sig i, om den udstationerede tog hjem i arbejdsfrie perioder, som ikke altid er til at planlægge fuldt ud. Institutionen anførte, at det i praksis er en omfattende opgave at kontrollere og følge op på, om og hvornår den enkelte ansatte har haft arbejdsfrie perioder og eventuelle tilkald.

Det fremgik ikke af oplysningerne, om institutionen var opmærksom på, at godtgørelser kun kan udbetales skattefrit, hvis ligningslovens § 9 A, stk. 1, er opfyldt. Hvis den ansatte i arbejdsfrie perioder har haft mulighed for at overnatte på bopælen, skal godtgørelser for disse perioder beskattes.

119. Rigsrevisionen finder på baggrund af de 2 beskrevne forhold, at institutionen ikke anvendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, korrekt, idet institutionen ikke foretog en konkret vurdering af, om det var muligt for den ansatte at overnatte på sin sædvanlige bopæl, når den ansatte var på tjenesterejse eller havde en arbejdsfri periode.

Rigsrevisionen finder, at institutionen bør sikre, at grundlaget for udbetaling af skattefrie godtgørelser er til stede, og inddrage de relevante skatteregler i administrationen af tjenesterejser.

Det berørte ministerium har ved høringen oplyst, at institutionen nu har taget skridt til at ændre procedurer og fremgangsmåder i forbindelse med udbetaling af godtgørelser mv. ved udstationeringer. Ministeriet oplyste endvidere, at institutionen nu også har sikret, at såvel informationen til de udstationerede som den efterfølgende kontrol af rejseafregninger tilrettelægges således, at der ikke kan være tvivl om, at grundlaget for udbetaling af godtgørelse er til stede i hvert enkelt tilfælde, og at grundlaget for godkendelse og udbetaling kan dokumenteres ved vedhæftede bilag. Tilsva-

rende, at det sikres, at administrationen og afregningen altid er i dokumenterbar overensstemmelse med skattereglerne.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at ministeriet har oplyst, at institutionen vil sikre, at tjenesterejser vil blive administreret i overensstemmelse med skattereglerne.

120. De 2 andre institutioner under det berørte ministerium oplyste, at begge institutioner kender ligningslovens § 9 A, stk. 1, og administrerer i overensstemmelse med dette.

Rigsrevisionens gennemgang af rejsebilag viser, at de 2 institutioner administrerer i overensstemmelse med ligningslovens § 9 A, stk. 1, og at der i forbindelse med rejseafregningen foretages opgørelser af arbejdstid, arbejdsfrie perioder og hjemrejser.

ToldSkat København foretog i 2002 en arbejdsgiverkontrol af de 2 institutioner, og her blev det klart, at institutionerne, ifølge ToldSkat København, ikke administrerede i overensstemmelse med skattereglerne. Institutionerne ændrede derfor administrativ praksis i relation til ligningslovens § 9 A, stk. 1.

De 2 institutioner har i øjeblikket en række sager, hvor de lokale ligningsmyndigheder har foretaget en anden vurdering med hensyn til udbetaling af skattefrie godtgørelser for sager fra før 2003.

De 2 institutioner har oplyst, at ligningslovens § 9 A, stk. 1, er vanskelig og administrativt tidskrævende at efterleve. Institutionerne har endvidere oplyst, at vanskelighederne opstår, idet institutionerne skal administrere efter et regelsæt, der ikke er ganske klart, og samtidigt skal sikre sig, at reglerne overholdes. Institutionerne har oplyst, at når der er usikkerhed, om en rejsegodtgørelse kan udbetales skattefrit, vælger institutionerne at trække skat.

121. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at det i nogle situationer kan være en dyrere løsning for institutionen at lade ansatte rejse frem og tilbage frem for at overnatte på institutionen.

Told- og Skattestyrelsen har hertil oplyst, at der ikke i skattelovgivningen er hjemmel til, at arbejdsgiverens driftsøkonomiske betragtninger må indgå i vurderingen af, om en godtgørelse kan udbetales skattefrit. Ifølge Told- og Skattestyrelsen vil der ikke sjældent være en sammenfal-

dende interesse mellem arbejdsgiver og arbejdstager i at konvertere skattepligtig løn til skattefri godtgørelse.

c. Ligningslovens § 9 B

122. Undersøgelsen har vist, at 3 institutioner ikke kendte ligningslovens § 9 B.

Det har ikke været muligt ud fra tjenesterejsebilagene at konstatere, om institutionerne administrerer i overensstemmelse med ligningslovens § 9 B. Optælling af kørte arbejdsdage kan foretages særskilt og er ikke nødvendigvis påført kørselsbilaget.

123. 4 institutioner har oplyst, at de generelt finder ligningslovens § 9 B vanskelig at forstå og/eller administrativt tidskrævende.

Et ministerium har ved høringen oplyst, at ligningslovens § 9 B kan medføre fortolkningstvivl for institutioner, hvor de ansatte ikke eller i meget lille grad følger et typekørselsmønster.

124. Det er Rigsrevisionens opfattelse, at alle institutioner, der har ansatte, som modtager kørselsgodtgørelse, og hvor start- og/eller slutsted er bopælen, bør kende ligningslovens § 9 B.

Rigsrevisionen finder, at et manglende kendskab til ligningslovens § 9 B er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

d. Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 173 af 13. marts 2000

125. Undersøgelsen viser, at 2 institutionerne kender bek. 173, og de øvrige 6 institutioner ikke havde kendskab til bestemmelsen.

Rigsrevisionen finder, at et manglende kendskab til bek. 173 er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

Rigsrevisionens gennemgang af tjenesterejsebilagene viser, at samtlige institutioner havde tjenesterejsebilag, hvor kravene i bek. 173 ikke fuldt ud var opfyldt. Typisk var

problemet, at formålet med rejsen manglede eller var upræcist angivet, og at målet for rejsen ikke fremgik.

På selve tjenesterejsebilaget manglede den ansattes adresse eller cpr-nummer ofte, men da disse oplysninger typisk fremgår af institutionernes elektroniske systemer, er det ifølge Told- og Skattestyrelsen ikke nødvendigt, at de tillige fremgår af bilaget. Institutionen skal dog kunne dokumentere, at det har fastlagt rutiner, så oplysningerne indgår i kontrollen af rejsebilagene. Den ansatte står sig dog bedst i forhold til skattemyndighederne, når alle oplysninger fremgår af rejseafregningen.

126. For så vidt angår formålet med rejsen var problemet især, at angivelsen af formålet med rejsen ikke var særligt oplysende. Eksempelvis kunne det af tjenesterejsebilaget fremgå, at formål med rejsen var ”fra København til Kalundborg”, ”funktion i praksis”, ”møde”, ”tjeneste 24 km” eller ”administration”. Det fremgår af ”Diæter – om skattefri rejsegodtgørelse”, juni 2004, at det erhvervsmæssige formål skal være arbejdsrelevant og skal angives mere præcist end blot ”arbejde”. Efter Rigsrevisionens opfattelse er de nævnte eksempler ikke en tilstrækkelig angivelse af, hvad formålet med kørslen eller rejsen er.

Ligesom ved oplysningerne om adresse og cpr-nummer står den ansatte sig bedst ved at angive præcise og fyldestgørende oplysninger om formål, så arbejdsgiveren kan udføre den påkrævede kontrol. I de tilfælde, hvor arbejdsgiveren ikke kan sandsynliggøre, at kontrollen har fundet sted (og kan finde sted), kan den ansatte fortabe skattefriheden.

127. Som nævnt tidligere udbetaler 1 institution skattefrie rejsegodtgørelser for lange sammenhængende perioder, hvor institutionen har oplyst, at institutionen ikke førte kontrol med, om den ansatte havde været hjemme på sin sædvanlige bopæl i løbet af perioden. Det er Rigsrevisionens vurdering, at institutionens manglende kontrol kan medføre fortabelse af skattefriheden for de ansatte.

Skatteministeriet har ved høringen oplyst, at selv om arbejdsgiveren ikke har ført den fornødne kontrol, kan den ansatte opnå standardfradrag for sine udokumenterede udgifter til logi, kost og småforbrødsudgifter eller for de dokumenterede

de faktiske udgifter hertil, hvis den pågældende i øvrigt opfylder betingelserne for at få skattefri rejsegodtgørelse.

128. Rigsrevisionen finder, at institutionerne bør sikre, at bek. 173 efterleves, så grundlaget for udbetaling af skattefrie godtgørelser er til stede.

Rigsrevisionens bemærkninger

Rigsrevisionen finder, at institutionerne generelt ikke anvendte skattereglerne korrekt.

Denne vurdering er baseret på, at halvdelen af institutionerne ikke kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, at knap halvdelen af institutionerne ikke kendte ligningslovens § 9 B, og at 6 af de 8 institutioner ikke kendte bek. 173, og at 2 institutioner, der oplyste, at de kendte ligningslovens § 9 A, stk. 1, ikke anvendte bestemmelsen korrekt.

Rigsrevisionen finder, at et manglende kendskab til skattereglerne er utilfredsstillende, fordi institutionerne dermed ikke ved, om kravene for skattefri udbetaling af udokumenterede rejsegodtgørelser er opfyldt.

Rigsrevisionen finder, at det er tilfredsstillende, at de berørte ministerier har oplyst, at de vil sikre, at tjenesterejser vil blive administreret i overensstemmelse med skattereglerne.

Rigsrevisionen skal på baggrund af undersøgelsen anbefale, at ministerierne sikrer, at der er henvisninger til skattereglerne og relevante eksempler på skattemæssige problemstillinger i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at de undersøgte ministerier vil sikre, at der er henvisninger til skattereglerne i de vejledninger, som gælder for institutionerne.

Rigsrevisionen, den 1. december 2004

Henrik Otbo

/Erik Dorph Sørensen

Bilag 1

Uddrag fra cirkulære om satsregulering pr. 1. januar 2003 for tjenesterejser

Satsregulering pr. 1. januar 2003 for tjenesterejser (satser gældende i Danmark)	Kr.
Transportgodtgørelse (kørselsgodtgørelse), biler og motorcykler:	
§ 14 Almindelig godkendt kørsel (lav sats), pr. km	1,60
§ 15 Kørsel i henhold til bemyndigelse (høj sats), pr. km	2,90
Time- og dagpenge:	
Ureducerede satser:	
Dagpenge	331,00
Timepenge	13,79
Satser reduceret med ¼ (anvendes efter 28 dage):	
Dagpenge	248,25
Timepenge	10,34
Procentgodtgørelse udgør pr. døgn	96,75
Udokumenteret nattillæg:	
Ureduceret sats	166,00
Sats reduceret med ¼ (anvendes efter 28 dage)	124,50