SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 2–3/1959 **Årg. 9**

DISTRIBUTÖR AV
MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTENÄMNDEN

Inkomst av tjänst i Regeringsrättens praxis åren 1956–1958

En prejudikats-sammanställning av kammarrättsrådet Bo Lagergren

Gåva eller inkomst av tjänst

Den skatterättsliga behandlingen av gratifikationer eller andra remuneratoriska gåvor, varmed förstås gåva, varigenom givaren — utan att vara förpliktad därtill — avsett att gottgöra gåvotagaren för arbete eller tjänst som denne utfört, kan belysas av ett flertal mål. Av rättsfallen *RÅ 1957 not. 990 och 1860* framgår, att gåvor i penningar som kommunala funktionärer uppburit i samband med sin avgång från tjänst som "hedersgåva" e. d. utgör skattepliktig intäkt, vare sig vederbörande haft avlönat eller oavlönat uppdrag i kommunens tjänst.

Ett typiskt exempel på gratifikation i "förtäckt form" möter vi i *RÅ 1957 not. 261.* En befattningshavare G. anställd i ett byggnadsaktiebolag hade i samband med att han avgått för att övergå till statlig tjänst av sitt företag fått löfte att få en villa uppförd åt sig för 50.000 kr. Byggnaden uppfördes först några år senare och betalades av G. med 48.800 kr., oaktat byggnaden kostat 92.489 kr. i uppförande. G. har eftertaxerats för (92.489 —48.800 =) 43.689 kr.

På landet förekommer ofta att en hemmavarande son eller dotter, som arbetat i t. ex. ett jordbruk utan lön eller mot låg sådan, i gengäld får köpa fastigheten för en lägre köpeskilling än som skulle kunnat utfås i öppna marknaden. Rabatteringen av köpeskillingen blir då i princip att anse som skattepliktig inkomst av tjänst. Huruvida en gåva är remuneratorisk eller ej kan dock mången gång vara tveksamt. Några exempel från senaste rättspraxis belyser svårigheten:

RÅ 1956 not. 1221: Ellen B. hade av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

sin far fått 2.700 kr. som gåva i samband med att hon köpt en liten fastighet. Gåvan motiverades med att hon tidigare i många år utfört arbete åt fadern mot låg lön samt att hon skulle vårda honom i framtiden. RR ansåg gåvan *icke* utgöra skattepliktig inkomst, enär det med hänsyn till omständigheterna finge antagas, att gåvan huvudsakligen tillkommit för att sätta B. i stånd att förvärva fastigheten och för att tillförsäkra givaren hennes hjälp på ålderdomen — även om det därvid varit naturligt att tillika framhålla hans tacksamhetsskuld för de tjänster hon tidigare gjort honom.

RÅ 1956 not. 1967 behandlar det fall att en köpeskilling nedsattes för ett barn, som tillhandahållit sina föräldrar vård i form av dels personligt arbete dels kost och logi. Till den del nedsättningen i köpeskillingen avsett sistnämnda nyttigheter har den icke ansetts utgöra skattepliktig intäkt för köparen.

Förmån av hyresbillig bostad

När en arbetsgivare uthyr en tjänstebostad till en anställd för ett lägre pris än i allmänna marknaden förekommande bör "rabatten" i vissa fall beskattas som skattepliktig intäkt. (Härom se t. ex. Riksskattenämndens meddelanden 1/1958 1). Denna princip har fastslagits även i rättspraxis (se t. ex. RÅ 1945 not. 652, vari såsom skattepliktig intäkt upptogs ett belopp motsvarande värdet å folkskollärare tillkommande tjänsteförmån av hyresbillig bostad med vedbrand, trots den skattskyldiges invändning, att i hans lön, som var fastställd av Kungl. Maj:t, icke ingick några naturaförmåner och att han betalade den av Kungl. Maj:t fastställda hyran).

Denna princip har även tillämpats på prästernas bostäder. Ett år 1956 avgjort rättsfall *(RÅ 1956 not. 1607)* visar emellertid, att RR icke nöjer sig med ett blott konstaterande att det allmänna hyresvärdet å orten för likvärdig bostad med så och så mycket överstiger det genomsnittliga värdet som i prästlönereglementet är åsatt tjänstebostad för kyrkoherde, komminister o. s. v. I utslaget åberopas såväl den representationsskyldighet, vilken av hävd åvilar kyrkoherde, som att bostaden enligt sedvänja i viss utsträckning användes vid tjänsteförrättningar. På grund härav bör enligt RR med tillämpning av anvisningspunkt 3 till 32 § KL till grund för beskattningen läggas värdet av en bostad, som skäligen kan anses erforderlig för en person i motsvarande ställning men utan nämnda åligganden. Vid tillkomsten av gällande lönesystem för statskyrkans präster åsyftades — framhöll RR — att bostadsavdragen skulle motsvara genomsnittliga sådana värden. Endast om det för särskilt fall kunde visas, att genomsnittsberäkningen uppenbarligen icke ger ett skäligt resultat, bör beskattning ske av präst förmån av hyresbillig bostad.

Förmån av fri bil

Rätt för anställd att för egen och familjens räkning nyttja arbetsgivaren tillhörig bil, utgör en mycket vanlig löneförmån, som givetvis är skattepliktig. Sådan förmån av fri bil är som regel förenad med förmån av fria drivmedel, fri reparation och fritt garage. Värderingen av dessa förmåner är vansklig och får ofta ske skönsmässigt. I "Handledning för arbetet i taxeringsnämnd" (utgiven av RN) framhålles att vid värderingen av bil, som även användes i tjänsten, hänsyn måste tagas till bilens märke samt till frågan om hurudan bil som erfordras i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

tjänsten. Den omständigheten, att anställd har att själv svara för löpande bilkostnader, får ej föranleda att den del av de fasta bilkostnaderna, som belöper på privatkörningen, lämnas obeskattad.

Ett exempel på underinstansernas ej sällan allt för stränga värdering av bilförmån och deras benägenhet att aldrig vilja sätta tro till en skattskyldigs påstående att bilen endast obetydligt användes för privat bruk erbjuder

RÅ 1957 not. 234. En direktör X. i ett av våra större industribolag med kontor i Stockholm bodde å Djurgården. X. disponerade en bolaget tillhörig Buick dels för resor till och från arbetsplatsen, då bilen kördes av en hos bolaget anställd chaufför, och dels under all fritid (inkl. semester). Den totala körningen uppgick enligt X. till 400 mil. Bilen stod garagerad i bostadsgaraget. X. gjorde gällande att han betalade bensin och olja under privatresorna. (Bolaget hade icke någon annan personbil i Stockholm.) Förmånen, som av PN uppskattades till 5.000 kr., beräknades av KR till 3.000 kr. och av RR till endast 1.500 kr.

Tydligen har den skattskyldige i detta mål lyckats göra troligt, att bilen blott använts 400 mil, då förmånen eljest för visso hade upptagits till ett vida högre belopp. Om den skattskyldige icke kan förete utredning av sådan art har förmånen i något fall skönsmässigt bestämts till 2.000 kr. Så i

RÅ 1958 not 2: Förmånen gällde verkställande direktören — huvudaktieägaren i ett familjebolag. Utredning om antalet körda mil för privat ändamål hade bestritts av TI och RR tillmätte icke utredningen någon betydelse med följande intressanta *principmotivering:* Enär — oavsett vad klaganden uppgivit om den utsträckning i vilken han skulle ha begagnat den arbetsgivaren tillhöriga personbilen — förmånen att få efter eget bestämmande även för enskilt bruk disponera bilen skäligen kan uppskattas till åtminstone av PN antagna belopp (2.000 kr.), finner etc. etc.

Anställds förmån att få köpa varor med rabatt

Ett intressant rabatt-mål påträffar vi i *RÅ 1956 not. 1269:* Anställda vid Saab i Linköping ägde rätt att förvärva en bil av bolagets fabrikat för ett cirka 1.000 kr. lägre pris än som gällde i öppna marknaden. En rabatt av detta slag ansågs i princip utgöra skattepliktig intäkt, men RR fann att förmånen likväl icke borde upptagas till beskattning med hänsyn till förhållandena på bilmarknaden samt de av bolaget i samband med inköpet stipulerade villkoren (inköpspriset översteg vad generalagenterna betalade, köp fick endast ske under lågsäsong och bilen fick icke säljas under första året utan att först hembjudas till generalagenten).

Fördyrade levnadskostnader samt resekostnader

Under denna rubrik kommer följande problemkomplex att belysas av aktuella prejudikat.

a) fördyrade levnadskostnader vid makes tjänstgöring å annan ort än familjens bosättningsort.

b) kostnader för resor till och från familjen.

c) kostnader för resor i tjänsten.

d) fördyrade levnadskostnader under resor i tjänsten.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

e) fördyrade levnadskostnader vid "lång arbetsdag".

a) *Fördyrade levnadskostnader vid makes tjänstgöring å annan ort än familjens bosättningsort*

Här märkes ett viktigt avgörande av Regeringsrättens plenum (d. v. s. 16 regeringsråd), som återfinnes såsom *ref. 24 i RÅ 1957*. Fråga var i detta mål om avdrag för fördyrade levnadskostnader, som orsakats av att den skattskyldige ej kunnat erhålla familjebostad å ny anställningsort. H. hade t. o. m. aug. 1948 haft fast anställning i Vänersborg. Den 1 sept. 1948 tillträdde han en tjänst vid en statlig myndighet i Kalmar. Först den 15 juli 1949 kunde H. komma över en familjebostad i Kalmar. Till dess måste hans hustru och två barn kvarbo i Vänersborg, medan han för sig förhyrde möblerat rum i Kalmar. H. yrkade vid 1949 års taxering avdrag med 650 kr. för fördyrade levnadskostnader (för 4 månader) samt 50 kr. för en hemresa till familjen i Vänersborg. PN medgav 400 kr. i ett för allt. Häröver klagade H. i KR, som medgav det yrkade avdraget (= 700 kr.). Häröver anförde vederbörande TI besvär under förmenande, att intet som helst avdrag bort medgivas (men eftersom TI icke klagat i KR över det av PN medgivna avdraget yrkades fastställelse av denna beskattningsnämnds beslut). Regeringsrättens majoritet (10 regeringsråd) yttrade: Enär, såvitt handlingarna utvisa, H. under ifrågavarande tid haft stadigvarande anställning och bostad i Kalmar, samt vid sådant förhållande avdrag för fördyrade levnadskostnader icke kan medgivas H., finner RR skäligt att, med upphävande av KR:s utslag, förklara H:s besvär över PN:s beslut icke kunna bifallas. Det bör observeras, att utslaget icke innebär något direkt ställningstagande till yrkandet om resekostnader för besök i familjen, enär PN:s beslut — ej överklagat av TI — av processuella skäl måste stå fast. — En stark minoritet (6 regeringsråd) ansåg, att H. var berättigad till det yrkade avdraget, enär H. måste anses ha varit bosatt i Vänersborg under hela beskattningsåret och det icke skäligen kunnat ifrågasättas, att H. skolat under samma år flytta till Kalmar.

Detta rättsfall är ett mycket viktigt prejudikat och innebär, att RR anser att "bosättning" föreligger så snart vederbörande har "tak över huvudet" (hotell eller möblerat rum) på den nya tjänstgöringsorten och arbetet där icke kan anses tillfälligt. Nu frågar sig kanske läsaren: Hur ställer det sig om vederbörande befattningshavare regelbundet besöker familjen över veckosluten; kan det då anses att vederbörande är bosatt hos familjen? Svaret blir nekande enligt ett den 3 juni 1958 meddelat utslag på besvär av A. K. Niklasson: N. hade anställning som varvsarbetare i Uddevalla. Hans hustru och barn bodde i Skee (c:a 7 mil från U.). N. besökte familjen varje veckohelg. Avdrag för N:s på grund av arbetet i U. fördyrade levnadskostnader vägrades (med samma motivering som i nyssberörda rättsfall).

Denna praxis — mycket sträng mot de av bostadsbristen drabbade — innebär en skärpning av tidigare mildare bedömning. (Se härom Lagergren-Lindquist "Familjebeskattningen" 2 uppl. s. 54—55.)

b) *Kostnader för resor till och från familjen*

RR anser att kostnader för resor till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

familjen i de situationer, som berörts under a) är en form av fördyrade levnadskostnader. Det kan således icke sägas, att vederbörande med stöd av punkt 4 i anv. till 33 § KL har någon ovillkorlig rätt till avdrag för besök hos familjen. Praxis torde vara fullt klar, när det gäller arbete av tillfällig art. I *RÅ 1956 not. 1191* voro omständigheterna följande: Ö. var jämte sin familj bosatt i Piteå landskommun. Under tiden den 12 mars—den 15 dec. 1951 hade han arbete i Luleå. Han reste hem varje veckoslut. Avdrag för resekostnaderna medgavs med yrkat belopp 380 kr., enär med hänsyn till avståndet mellan Ö:s bostad och hans arbetsplats, bostadsförhållandena därstädes samt övriga i målet upplysta omständigheter Ö. skäligen icke borde förvägras avdrag *"såsom för ökade levnadskostnader avseende hemresor"* med yrkat belopp.

Praxis synes på senare tid i nu förevarande avseende — hemresor — ha blivit liberalare gentemot de skattskyldiga. Numera lärer avdrag för hemresor medgivas icke blott när arbetet är av tillfällig art utan även när stadigvarande anställning föreligger å annan ort än familjens bostadsort och omständigheterna utmärka att t. ex. bostadsbristen hindrar familjens avflyttning. Något fall där detta spörsmål ställts på sin spets har förf. icke påträffat, möjligen beroende på att beskattningsnämnder och taxeringsintendenter brukar företräda den uppfattningen, att avdrag för hemresor i dylika situationer bör medgivas. (I detta sammanhang vill jag rikta uppmärksamheten på RÅ 1958 not. 232, som ibland åberopas till stöd för den ståndpunkten att avdrag för resor till familjen alltid är medgivet. Det bör då observeras att intendenten i besvär över KR:s utslag tillstyrkte avdrag för resekostnader med 500 kr., varför RR av processuella skäl aldrig ingick i prövning av detta avdrags berättigande). Äro förhållandena sådana, att makarna på grund av privat-ekonomiska skäl eller trivselskäl föredraga att bo i olika kommuner torde avdrag för resor vara uteslutet.

Slutligen bör under detta avsnitt upptagas *RÅ 1958 ref. 14,* som behandlar *statstjänstemans* rätt att njuta avdrag för hemresor under sådan tjänstgöring när traktamente utgår: En officer, bosatt i Stockholm, hade under tiden den 1 april —den 13 oktober 1951 kommenderats till tjänstgöring å Väddö samt i Malmö och uppbar under denna tjänstgöring traktamenten. Han besökte hemmet i Stockholm varje vecka under tjänstgöringen å Väddö (april—augusti) samt en gång under Malmötjänstgöringen. Resekostnaderna uppgick till 375 kr. Avdrag för hemresorna medgavs med följande motivering: Sådant tjänstgöringstraktamente, som utgått till R. under berörda tjänstgöring, får anses vara avsett att täcka i huvudsak merkostnaden för uppehälle men däremot i allmänhet ej utgifter för resor till hemorten. Längden av den tid, under vilken den skattskyldige för tjänstens fortlöpande vistas utom den vanliga verksamhetsorten och andra omständigheter kunna motivera, att utgifter av sist angivet slag hänföras till sådan ökning av levnadskostnaderna, för vilken avdrag i beskattningshänseende medgives. Vid bedömandet av skäligheten av dylikt avdrag bör hänsyn emellertid tagas till i vad mån utgifter, som skola täckas av traktamentet, i stället inbesparats. På grund av vad sålunda upptagits finner RR, med hänsyn till omständigheterna i målet, R. vara berättigad till avdrag för resekostnader med ett skäligt belopp av 200 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

c) *Kostnader för resor i tjänsten*

Det ligger i sakens natur, att mål angående resekostnader vanligen äro utredningsmål och mera sällan innebära några principiella avgöranden. Några intressanta avgöranden skola dock i korthet beröras. Vi ha då främst bilmålen. En rad avgöranden finnas om vederbörandes rätt att få avdraga kostnader för bil för färd till och från arbetsplatsen. Efter Riksskattenämndens "1:70"-regel (härom se nämndens meddelanden 1/1958 2) har dessa problem mindre aktualitet och utelämnas därför i denna sammanställning; det bör i sammanhanget varnas för att åberopa äldre mot de skattskyldiga "stränga" prejudikat, då ju rättsläget helt ändrats efter nyssberörda meddelande.

Då det gäller kostnader för bil i arbetet (således ej blott för resa hemmet-arbetsplatsen) göres ofta gällande (se t. ex. Handledning för arbetet i taxeringsnämnd s. E:13) att "vid bestämmandet av avskrivningsunderlaget reduktion bör ske, om en bil är av dyrare märke än vad som erfordras, och anledningen härtill kan antagas vara en önskan att för privat bruk ha dyrare bil." *RÅ 1957 not. 2281* ger närmast intryck av att RR är mycket obenägen för dylik prutning: A., som var distriktschef vid ett försäkringsbolag, hade köpt en Mercedes Benz för 21.000 kr. Beskattningsnämnderna liksom KR ansåg, att värdeminskningen borde beräknas å "ett normalt anskaffningsvärde av 14.000 kr.", men RR ansåg värdeminskningen böra beräknas å det faktiska anskaffningsvärdet, 21.000 kr. efter 20 %.

När i ett mål *(RÅ 1957 not. 2672)* upplysts, att en besiktningsingenjör vid ett brandförsäkringsbolag använt sin bil i tjänsten endast 1.327 mil under beskattningsåret har RR för värdeminskning medgivit endast 10 %.

d) *Fördyrade levnadskostnader under resor i tjänsten*

Sedan RN i sina meddelanden 1956 nr 2:2 gjort ett längre uttalande torde praxis i hög grad ha förenhetligats och de betydande antal mål om avdrag för kostnader för hotell och vivre, som redovisats i facktidskrifterna, har icke längre samma aktuella intresse som tidigare. Här skall emellertid omnämnas ett ännu icke publicerat rättsfall av stort principiellt intresse; tidigare klargörande prejudikat torde saknas. Frågan rörde sig om huru avdraget för fördyrade levnadskostnader skall beräknas för en ogift person vid vistelse utom bostadsorten — där vederbörandes levnadskostnader voro billiga på grund av samboende med föräldrar e. d. (självkostnadsprincip). Omständigheterna i detta mål *(RR:s utslag den 27 augusti 1958)* voro följande: C. bodde hos sina föräldrar i Grevie socken i Skåne. Under år 1951 hade C. arbete som murare dels i Alvesta dels i Strömsund. KR ansåg C. berättigad till avdrag för fördyrade levnadskostnader (måltider å pensionat etc.) med 5 kr. för dygn.

TI klagade och anförde: Enligt utredningen i målet har C. under beskattningsåret för sitt arbete vistats omkring 4 månader i Alvesta och 7 månader i Strömsund. Då vistelsen på vardera av nämnda platser varit förhållandevis långvarig, synes C. hava haft möjlighet att inrätta sin livsföring på ett sätt som åtminstone icke nämnvärt avvikit från den som en ensamstående person med hemvist och arbete i C:s hemortskommun normalt brukar hålla. Vid skattegrupperingen har Strömsund hänförts till ortsgrupp IV och Grevie till

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

ortsgrupp II, vilket ger anledning antaga att levnadskostnaderna i Strömsund ha varit något högre, men en fördyring av 5 kr. per dag utöver de motsvarande levnadskostnaderna för en person i Grevie synes dock knappast hava behövt förekomma. Ett avdrag med 3 kr. per dag under vistelsen i Strömsund (avjämnat till 700 kr.) syntes tillräckligt.

RR biföll TI:s talan med följande klargörande motivering: Vid bedömandet av frågan huruvida i förevarande fall för C. uppkommit ökade levnadskostnader kan hänsyn icke tagas till den omständigheten, att C. enligt uppgift i målet under vistelse i hemorten haft utgift för kost och husrum i föräldrahemmet till belopp motsvarande allenast föräldrarnas självkostnad. Av vad i målet förekommit kan ej anses framgå, att C:s normala kostnader under vistelsen i Alvesta överstigit motsvarande normala kostnader för ensamstående i C:s hemortskommun. Omständigheterna i målet giva emellertid vid handen, att ökade levnadskostnader uppkommit under vistelsen i Strömsund ävensom att dessa skäligen kunna skattas till det av TI angivna beloppet, 700 kr.

Beträffande den beloppsmässiga graderingen av avdrag för kost och logis vid resor *inom Sverige,* finnes icke några rättsfall av mera prejudicerande natur att redovisa för senaste 3-årsperiod. Det torde här vara tillräckligt att hänvisa till den utförliga framställning, som återfinnes i "Handledning för arbetet i taxeringsnämnd" (E:15) samt till den av landskamreraren Henrik Jansson i denna tidskrift (årg. 1957 s. 49 ff publicerade uppsatsen).

Vad åter angår *utlandsresorna* förtjänar några avgöranden att bringas i erinran.

I *RÅ 1956 not. 533* medgavs en direktör i pälsvarubranschen, som gjorde inköpsresor i Europa och besökte pälsvaruauktioner avdrag för vivre, betjäning, bilar, telefoner och telegram med: I Frankrike 90 kr. i England 85 kr. och i Österrike 75 kr. allt pr dygn räknat. När det gäller Amerika-resor springer avdragen i höjden. RR har sålunda i *RÅ 1956 not. 710* medgivit en affärsman i gummibranschen (sannolikt mycket stora affärer) avdrag med c:a 140—150 kr. per dygn (motsvarande cirka 30 dollar). Beräkningarna torde ha byggt på då gällande utlandsresereglemente (S. F. S. 1953 nr 666), enligt vilket statliga befattningshavare i traktamentsklasserna A och B ägde uppbära per dag i Frankrike 65 kr., i Storbritannien 55 kr. och i Österrike 50 kr., vartill kom ersättning för "styrkta utgifter för hotellrum i den mån de av vederbörande myndighet prövas skäliga". Enligt samma reglemente beräknades för U. S. A. 75 kr. per dygn jämte kostnad för hotellrum.

e) *Fördyrade levnadskostnader vid lång arbetsdag*

Som regel medges icke avdrag för fördyrade levnadskostnader, då en skattskyldig kan övernatta i hemmet. Han anses då kunna intaga en huvudmåltid på aftonen och för "mellanmålet" medges intet avdrag. Denna praxis bröts emellertid genom RÅ 1952 ref. 14, enligt vilket en busschaufför som regelbundet varit hemifrån 12—13 timmar dagligen medgavs avdrag för fördyrade levnadskostnader med 1:75 per dag. Detta prejudikat fick en viss icke åsyftad influens på rättstillämpningen i det hos underinstanserna förmärktes en viss tendens att medge avdrag när bortovaron från hemmet mera

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

avsevärt översteg "normalarbetsdagens" längd jämte restid (d. v. s. c:a 10—11 timmar). Emellertid utmärker Regeringsrättens praxis under senare år tydligt, att avdrag i sådant fall endast medgives, när arbetet bedrives antingen under resande eller å skilda orter och det — i sistberört fall — icke skäligen kan ifrågasättas att avflyttning skall ske till den ort där arbetet bedrives. Till stöd för denna uppfattning kan åberopas *RÅ 1954 not. 1850,* enligt vilket utslag en chaufför (med långkörningar för en slakteriförening), som var borta från kl. 6 till 17—18 varje dag fick avdrag med 2 kronor per dag motsvarande ett av arbetsgivaren utbetalat traktamente. I *RÅ 1957 not. 106* förelåg den situationen, att en i Bodafors bosatt pensionerad polisman hade ett vikariat i Nässjö och för fullgörande av detta måste resa från hemmet kl. 7 och återkomma kl. 17.30, vissa dagar 19.30). Avdrag för fördyrade levnadskostnader medgavs med yrkat belopp 600 kr. "enär det icke skäligen kunnat ifrågasättas, att G. för fullgörandet av sin tjänstgöring i Nässjö skolat dit avflytta och med hänsyn till vad upplyst blivit rörande utsträckningen av den tid, under vilken den dagliga tjänstgöringen i Nässjö påfordrat sammanhängande bortovaro från hemmet,". Att övernattning i hemmet icke hindrar avdrag för fördyrade levnadskostnader vid daglig tjänstgöring å skilda orter framgår av utgången i ett av *RR den 19 nov. 1958* avgjort mål: N. (ogift) var bosatt i Marieholm (invid Landskrona) där hon sedan flera år hade fast anställning som bibliotekarie med en beräknad tjänstöringstid av 20 timmar i veckan. Hon hade dessutom anställning som kassörska i Lund. Hennes inkomst som bibliotekarie uppgick till 2.400 kr. pr år och som kassörska till 7.200 kr. Hon var borta från hemmet i Marieholm cirka 11 timmar pr dag. Avdrag för fördyrade levnadskostnader medgavs med yrkade 600 kr.

Avdragsrätten för en hustru med dagligt förvärvsarbete i en annan kommun än hemortskommunen — dit hon varje dag återvände — förelåg till bedömande i *RÅ 1957 not. 2279:* Kontoristen Maria A. var gift och bosatt i Söderköping. Hon hade kontorsarbete i Norrköping. Hon reste med tåg från Söderköping kl. 6.58 och återkom dit kl. 17.55. RR medgav avdrag för fördyrade levnadskostnader med yrkat belopp (c:a 2 kr. per vardag), enär det med hänsyn till omständigheterna i målet icke skäligen kunnat ifrågasättas, att Maria A. skolat avflytta till tjänstgöringsorten.

Avdrag för studie- och kongressresor.

Under senare år har rådande praxis — enligt vilken kostnader för ernående av kvalifikationer för högre tjänst icke varit avdragsgilla — blivit uppmjukad. Första steget togs väl genom *RÅ 1955 ref. 4,* enligt vilket docentstipendiater fått avdrag för studieresor, därest docenterna varit skyldiga att bedriva vetenskapligt arbete och utgifterna varit erforderliga härför.

I *RÅ 1956 not. 1182* förelåg fråga om en industrianställds Amerika-resa: W., som var anställd hos Telefon AB L. M. Ericson, reste till U. S. A. för att studera amerikansk tillverkningsteknik och verktygstillverkning. Då det ansetts, att en dylik resa skulle vara till fördel för bolaget hade detta förbundit sig att bekosta resan intill ett belopp av 750 kr. för månad. W. hade under resan också förmedlat kontakt mellan bolaget och uppfinna-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

ren av en anordning som bolaget ämnade exploatera i Sverige. PN förvägrade avdrag för resekostnaderna, enär resan företagits i studiesyfte på W:s eget initiatig. RR medgav avdraget, enär resan med hänsyn till upplysta omständigheter måste anses ha skett i och för hans anställning hos bolaget.

Statstjänstemän få stundom ledighet med oavkortad lön eller B-avdrag för studier, som gagna vederbörandes tjänst. Medges avdrag för de merkostnader som uppkomma genom studierna? Praxis är långt ifrån entydig. *RÅ 1956 not. 502* gällde en folkskolinspektör, som innehade tjänst som övningsskollärare vid folkskoleseminariet i Linköping men som erhållit tjänstledighet med B-avdrag för studier i pedagogik vid Stockholms Högskola. Han beskattades för den avkortade lönen och fick icke avdrag för kostnaderna under Stockholmsvistelsen. Samma utgång blev det i *RÅ 1957 not. 190* som gällde en överläkares vid ett länslasarett, studieresa till U. S. A. (gruppresa för kirurger). Denne läkare fick tjänstledighet med bibehållen lön, vilket visade att resan ansetts ha direkt betydelse för lasarettet. Avdrag för resekostnaderna medgavs dock ej (3 röster mot 2 i RR). — Större framgång hade en biträdande läkare vid Serafimerlasarettet och biträdande lärare vid Karolinska institutet. Denne hade deltagit i samma resa som överläkaren. Han fick avdrag med 5.000 kr. av yrkade 8.163 kr. *(RÅ 1957 not. 189.)* Skälet till den olika bedömningen kan möjligen vara följande (Olofsson i Svensk Skattetidning 1957 s. 357): Handlingarna i sistnämnda mål tydde icke på att vederbörande varit skyldig att bedriva vetenskapligt arbete. Den skattskyldige hade däremot oemotsagt uppgivit, att befattningarna såsom biträdande läkare och biträdande lärare måste med intervall på ett eller annat år sökas på nytt i svår konkurrens samt att därvid resor till utländska kongresser och kliniker räknades som merit. (Detta styrktes med intyg.) — Helt bifall till yrkat avdrag för studie- och kongressresor erhöll en (numera avliden) överläkare S. vid Södersjukhuset, vilken åtnjutit internationellt rykte som hjärnkirurg *(RÅ 1957 not. 186)*. Dennes huvudsakliga inkomster hade härflutit från privatpraktiken. I målet framhöll S. med skärpa, att han förvärvat åtskilliga patienter på grund av sitt internationella rykte samt att han tack vare de internationella kontakter, som skapats under ifrågavarande resor, fått mottaga ett växande antal utländska patienter.

De nu återgivna rättsfallen tyda onekligen på en viss obenägenhet hos praxis att medge avdrag för studieresor, när kostnaderna sakna direkt samband med inkomstens förvärvande eller bibehållande. Är det däremot fråga om en specialists (t. ex. läkares) fortlöpande, nödvändiga kontakt med inhemska kolleger och resekostnaderna äro måttliga synes utsikten till framgång vara ganska stor. Sålunda erhöll i *RÅ 1957 not. 2167* en röntgenläkare avdrag med 352 kr. för bevistande av "röntgenmöten" i Stockholm, Malmö och Lund.

Slutligen kan konstateras, att RR genom *RÅ 1957 not. 194* befäst hittillsvarande praxis, enligt vilken språklärare icke medges avdrag för resor och vistelser i utlandet i syfte att vidmakthålla språkkunskaper.

Vissa försäkringsfrågor.

Under detta avsnitt finnes ett referatmål *(RÅ 1957 ref. 33)* av stort allmänt intresse, icke minst för alla som ha med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

trafikmål att göra (advokater, motororganisationer o. s. v.). Fråga var i detta mål huruvida *ersättning för mistad arbetsförtjänst,* som en vid trafikolycka skadad person uppburit i annan form än livränta utgör skattepliktig intäkt. *Skadeståndet ansågs utgöra icke skattepliktig intäkt.* Med hänsyn till målets principiella vikt skall en kort redogörelse för målet här lämnas. B. skadades år 1950 vid en motorcykelolycka. Han uppbar under år 1952, vilket år han som följd av skadan varit sjukskriven, ersättning för mistad arbetsförtjänst med 6.000 kr. Beloppet utbetalades av det försäkringsbolag, där det skadevållande fordonet var ansvarsförsäkrat. Stockholms prövningsnämnd beskattade beloppet. KR, i vars utslag en enhällig RR ej gjorde ändring, anså under åberopande av 19 § KL, att ersättningen icke utgjorde skattepliktig intäkt. Vederbörande TI anförde: KR hade tydligen funnit, att ersättningen utgått på grund av försäkring. Emellertid hade ersättningen icke utgått på grund av en B:s egen försäkring utan på den grund, att den som vållat skadan varit försäkrad. Ersättningen hade utgått enligt de allmänna skadeståndsreglerna i 6 kap. 2 och 4 §§ strafflagen. Den omständigheten, att enligt 1929 års lag om trafikförsäkring å motorfordon ägare av motorfordon är pliktig att å fordonet taga försäkring, syntes icke kunna föranleda till att den skadade skulle anses försäkrad. Rätt till ersättning förelåge nämligen i fall som det förevarande oavsett om den som vållat skadan haft försäkring eller icke. I vart fall vore det mindre tillfredsställande, att skattskyldigheten skulle vara beroende av huruvida den som vållat skadan varit försäkrad eller icke eller varit pliktig eller icke pliktig att ha försäkring å sitt fordon.

Man har anledning fråga sig: Kommer denna gynnsamma skattepraxis att få civilrättsliga konsekvenser? Frågan skall icke här besvaras, men det är ovedersägligt, att en skattefri "löneersättning" i realiteten får ett värde som med nu rådande marginalskattesatser regelmässigt är väsentligt högre (50—100 %) än skadeståndets nominella belopp utmärker. Utgången bör jämföras med *RÅ 1955 not. 2017,* enligt vilket utslag RR ansåg att en *2-årig livränta* skulle behandlas som *skattepliktig* intäkt (att beskattas enligt den s. k. reducerade skalan).

Utgives skadestånd som ersättning för mistad lön direkt av enskild (således icke av försäkringsinrättning) blir skadeståndet skattepliktigt såsom inkomst av tjänst.

Även ett rättsfall rörande *olycksfallsförsäkring* tagen i samband med tjänst skall här omnämnas. Det är *RÅ 1958 not. 890* som åsyftas: En direktör i ett försäkringsbolag hade med tanke på vissa flygresor i bolagets tjänst tecknat en flygolycksfallsförsäkring. Avdrag för premien medgavs icke, enär tecknandet av dessa försäkringar icke skett under förhållanden som jämlikt sista stycket i anvisningspunkten 1 till 31 § KL medförde att försäkringen kunde anses ha tagits i samband med direktörens tjänst. (Obs! att enligt angivna stadgandet anmälan med visst i lagrummet angivet innehåll skall ha skett hos vederbörande försäkringsanstalt.)

Livränta eller ej? RR:s utslag den 29 april 1958 (Brämming) har ett speciellt intresse för bl. a. statstjänstemän, som skadats genom olycksfall i tjänsten. För statstjänstemän gäller, om de drabbas av olycksfall i tjänsten, att lönen till den del densamma motsvarar den skadade tillerkänd livränta enligt 1916 års olycksfalls-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

Nytt dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Danmark

Av jur. dr K. G. A. Sandström

Ett avtal för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet ingicks år 1932 mellan Sverige och Danmark. Avtalets bestämmelser vållade emellertid åtskilliga besvärligheter i tillämpningen, särskilt sedan källskattesystemet införts i Sverige. Med anledning härav reviderades 1932 års avtal på vissa punkter och år 1953 tillkom ett nytt dubbelbeskattningsavtal mellan de båda staterna.[1] 1953 års avtal innebar emellertid endast en partiell ändring av det tidigare avtalet. Avsikten var att, sedan en i Danmark, som man då antog, förestående ny skattelagstiftning genomförts, upptaga nya förhandlingar i syfte att mera genomgående omarbeta avtalet. Någon sådan ny skattelagstiftning har emellertid ännu icke tillkommit i Danmark, men åtskilliga ändringar hava ändock skett i de danska skattelagarna, och dessa ändringar hava varit sådana, att ett helt nytt dubbelbeskattningsavtal ansetts erforderligt.

Efter förda förhandlingar har ett sådant avtal undertecknats den 21 juli 1958. Tillämpningskungörelse, nr 653, har utfärdats den 12 december 1958 och samtidigt har utfärdats en kungörelse, nr 654, med vissa bestämmelser angående kupongskatt för skattskyldig, som är bosatt i Danmark.

[1] Se härom Skattenytt 1954, sid. 29 o. f.

---

försäkringslag anses utgöra understöd på grund av olycksfallet, så att lönen i realiteten "tar över", och ingen särskild livränta utbetalas. Emellertid må livränta utgå om och i den mån särskilda förhållanden därtill föranleda. Detta är bl. a. fallet om någon invalidiseras så att han får extra merutgifter (t. ex. för taxi vid förlamningsfall o. s. v.). Vederbörande kan då tillerkännas *livränta* från riksförsäkringsanstalten. B. skadades genom flyghaveri i juli 1942 och erhöll i juli 1952 retroaktivt för 10 år särskild livränta efter 880 kr. för år avseende ökade kostnader för anskaffning av kläder och skodon. Under beskattningsåret utbetalades 8.652 kr. B. yrkade avdrag för ökade kostnader för kläder och skodon, som föranletts av invaliditeten. RR fann, att då beloppet utgått som *livränta* detsamma enligt 32 § 2 mom. KL utgjorde intäkt av tjänst att beskattas med 80 % enligt den s. k. reducerade skalan. (Anm! I RÅ 1954 ref. 13 var det fråga om ett "tillägg" till livränta för bestridande av kostnader för förnyelse av protes, som ej ansågs skattepliktigt. I nyss refererade mål var det fråga om själva livräntan, som icke ansågs kunna undantagas från beskattning.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31