

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### **Resor till arbetsplats med egen bil: tidsvinst vid flexibel arbetstid**

Besvär av TI angående D:s inkomsttaxering 1977. D hade sin arbetsplats på Linnégatan 89 i Stockholm. Han var bosatt i Åkersberga. I sin självdeklaration yrkade D avdrag för resor mellan bostaden och arbetsplatsen med kostnaden för resor med egen bil 6 238 kr (2 resor  $\times$  3,7 mil  $\times$  209 dagar). Han uppgav att han hade s k flexibel arbetstid men att han valt att förlägga sin arbetstid till bestämda tider, kl 07.00—15.15 under perioden maj—augusti och kl 07.00—16.00 under resten av året och att han genom att använda bil i stället för allmänna kommunikationsmedel regelmässigt uppnått tidsvinst med 124 minuter per dag sommartid och 112 minuter per dag vintertid.

TN ansåg det ej vara styrkt att D regelmässigt uppnått tidsvinst på 90 minuter dagligen och medgav i stället avdrag för resor med kostnaden för allmänna kommunikationsmedel, 840 kr.

D överklagade och vidhöll sitt i deklarationen framställda yrkande. Han anförde bl a att tillämpning av s k flexitid innebar att den anställde själv fick, inom vissa gränser, bestämma när han eller hon skulle börja och sluta sitt arbete och att det skulle strida mot flexitidsavtalets anda om taxeringsmyndigheterna skulle utnyttja flexitiden för att förskjuta den anställdes arbetstid på så sätt, att den anställde ej skulle kunna utnyttja eljest möjligt reseavdrag för bil.

TI hemställde om avslag på besvären. Hon hävdade med åberopande av en av henne utförd tidsvinstberäkning att tidsvinsten endast uppgått till 70 minuter. Hon hade därvid utgått från att D haft möjlighet att anpassa sina arbetstider till tillgängliga allmänna kommunikationsmedel.

LSR yttrade: Av utredningen som förebragts framgår inte klart att tidsvinsten för resor mellan bostaden och arbetsplatsen vid användandet av bil i stället för allmänna kommunikationsmedel regelmässigt uppgått till minst en och en halv timme per dag. — LSR lämnar därför besvären utan bifall.

D gick vidare till KR.

KR i Sthlm yttrade: Av utredningen i målet framgår att användandet av bil i stället för allmänna kommunikationsmedel för D — med beaktande av de av honom angivna arbetstiderna — regelmässigt medfört en tidsvinst av minst en och en halv timme per dag för fram- och återresa mellan bostaden och arbetsplatsen. Vid sådant förhållande får D anses berättigad till avdrag med yrkat belopp.

I besvär hos RR yrkade TI att avdrag för resor mellan bostaden och arbetsplatsen skulle medges endast med kostnaden för resor med allmänna kommunikationsmedel, 840 kr.

TI anförde bl a: Enligt min mening har D, som haft flexibel arbetstid under 1976, haft möjlighet att på grund härav förlägga sina resor till och från arbetsplatsen till sådana tider som inneburit kortare restid med allmänna kommunikationsmedel och att det är denna kortare restid som skall jämföras med tidsåtgången vid färd med bil. — För fullständighetens skull har jag gjort ytterligare en tidsvinstberäkning som visar en beräknad tidsvinst av endast 80 minuter. Därvid har jag utgått från den för D gällande normala arbetstiden 8 timmar 40 minuter (inklusive måltidsrast 30 minuter).

D anförde i påminnelsen bl a: Målet gäller tillämpning av — i mitt fall med de arbets- och reseförhållanden som gäller för mig — RSV:s anvisningar till ledning för avdrag för kostnader för färd med egen bil mellan bostad och arbetsplats. Fråga är alltså om just i mitt fall och med mina förutsättningar den tidsvinst uppkommer som enligt anvisningarna berättigar till avdrag för färd med egen bil. — I den delen har jag hävdats och vidhåller att för min situation omständigheterna är sådana att — med den arbetstid jag inom flextidens ram tillämpar och med ett av gångavstånd m m erforderligt lunchuppehåll av 50 minuter — kommunikationsförhållandena är sådana att den erforderliga tidsvinsten uppnås. Detta har jag underbyggt med en jämförande redovisning av kollektiva färdmedel och bilresor. — Bedömningen måste göras med utgångspunkt i de förhållanden som gäller för just mig. TI förefaller hela tiden vilja arbeta med hypoteser och talar upprepat om olika tänkbara alternativ, varvid han dock utgår från förutsättningar som antingen inte är möjliga i mitt fall eller också förutsätter ändring av den arbetstid som jag inom flextidens ram överenskommit med arbetsgivaren. — Jag vidhåller uppfattningen att TI inte visat att jag — i mitt fall och under mina förhållanden — inte uppnått erforderlig tidsvinst vid färd med egen bil och jag hemställer därför att TI:s besvär lämnas utan bifall.

#### RR yttrade:

Enligt punkt 4 av anv till 33 § KL har skattskyldig rätt att dra av skäligen kostnad för resor till och från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från hans bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt forskaffningsmedel. Enligt de av RSV fastställda grunderna för avdragsrätt när den skattskyldige använder egen bil för resor till och från arbetsplatsen bör skäligen avdrag för bilkostnader medges under förutsättning bl a att det klart framgår att användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel regelmässigt medför en tidsvinst av minst en och en halv timme sammanlagt för fram- och återresa.

#### RR fortsatte:

D som är bosatt i Åkersberga och har sin arbetsplats på Östermalm i Stockholm har sk flexibel arbetstid. Han har under beskattningsåret använt bil för resorna mellan bostaden och arbetsplatsen.

D:s rätt till avdrag för kostnaderna för bilresor är beroende av om dessa resor regelmässigt medfört en tidsvinst på minst en och en halv timme per dag jämfört med tiden vid användande av allmänna färdmedel. I målet är utrett att D har haft möjlighet att inom flextidens ram förlägga sin arbetstid så att anpassning erhålles till avgångstiderna för de allmänna färdmedlen. Vid sådant förhållande finner RR att jämförelsen mellan restiderna vid användande av å ena sidan bil och å andra sidan allmänna färdmedel skall ske med utgångspunkt i en på angivet sätt förlagd arbetstid. D kan då inte anses ha visat att han genom att använda bil regelmässigt uppnår den föreskrivna tidsvinsten av en och en halv timme per dag.

På grund av det anförda kan D inte anses berättigad till avdrag för kostna-

der för resor med bil mellan bostaden och arbetsplatsen. I stället får såsom skälig kostnad för D:s resor mellan bostaden och arbetsplatsen anses kostnaden för resor med allmänna färdmedel. Denna kostnad uppgår ostridigt till 840 kr.

RR fastställer med ändring av KR:s dom LSR:s beskattningsåtgärder. (RR föredr. 23.10; dom 8.12.1980.)

(En ledamot (Petrén) anförde till utveckling av sin mening: Det förtjänar understrykas att enligt anvisningspunkt 4 till 33 § KL avdrag för resa till och från arbetsplatsen erhålles endast med *skälig* kostnad under i punkten angivna förutsättningar. Skälighetsgrundsatsen skall beaktas även vid tillämpning av de grunder som fastställts för avdragets beräkning. I dessa grunder sägs, och icke vid färd med egen bil minst 90 minuter inbesparas sammanlagt vid fram- och återresan i förhållande till vid färd med tillgängligt allmänt kommunikationsmedel, blott kostnaden för sådant kommunikationsmedel får avdragas. Denna nittio-minutersregel, i och för sig ett uttryck för skälighetsgrundsatsen, skall också användas på ett rimligt sätt.

I målet är fråga om hur nittio-minutersregeln skall tillämpas vid färd till och från arbetsplatsen, där det dagliga arbetet börjar och slutar på flexibla tider. Från vilken arbetstid skall man utgå vid erforderliga jämförelseberäkningar? Arbetstagaren kan visserligen själv bestämma tiden för sitt arbetes början och slut inom den bestämda "flexramen", men när restiden med bil skall jämföras med restiden med allmänna kommunikationsmedel, leder skälighetsprincipen till att jämförelseperioderna utväljes från den förutsättningen att den skattskyldige har att i rimlig omfattning anpassa sin individuella arbetstid till tidtabellerna för berörda allmänna kommunikationsmedel. Den skattskyldige kan sålunda icke slå fast att han vill börja och sluta sitt dagliga arbete på av honom bestämda klockslag och sedan göra de jämförande tidsberäkningarna utifrån dessa tidpunkter.

I förevarande mål kan sålunda till grund för jämförelserna icke utan vidare läggas den av D själv bestämda arbetstiden från kl 7.00 till kl 16.00. Skäligheten fordrar att när jämförelser skall göras man räknar med att D:s arbetstid anpassats till tidtabellerna för berörda samfärdsmedel. Man kan sålunda utgå från en arbetstid för D exempelvis mellan 7.25 och 16.25. Vid denna arbetstidsförläggning passar de allmänna samfärdsmedlen så väl samman att någon tidsvinst av 90 minuter per dag ej göres vid färd med bil i stället för med de allmänna samfärdsmedlen.

Självfallet står det D fritt att börja sitt dagliga arbete kl 7.00 och sluta det kl 16.00. Den merkostnad som uppstår för honom, om han brukar egen bil för färd till och från ett till detta tidsintervall förlagt arbete i syfte att minska restiden, är — med hänsyn till att någon nittio-minutersvinst icke skulle göras om han försköt arbetstiden något och förlade den till intervallet 7.25—16.25 — icke av den art att merkostnaden blir en för D avdragsgill resekostnad. D får själv bära de merkostnader som kan uppstå därför att han vill börja sitt arbete redan kl 7.00.)

*Anm.: Se RSV Dt 1976:26 och prop 1969:29 s 30.*

#### **Realisationsvinst — dag för köpekontrakt och betydelsen av kontraktsvillkor**

Besvär av TI angående T:s inkomsttaxering 1974. — T sålde en fastighet i Kristianstads kommun den 19 sept 1973 för 100 000 kr. Hon deklarerade ej försäljningen. Hon uppgav till TN att hon förvärvat fastigheten av sin morbror Ö — genom köpekontrakt av den 1 okt 1961.

Enligt detta köpekontrakt gällde bl a att köpeskillingen skulle vara lika med taxeringsvärdet på tillträdesdagen och att egendomen skulle tillträdas vid säl-

jarens frånfälle i då befintligt skick. När köpeskillingen guldits, skulle säljarens dödsbo utfärda köpebrev, varefter lagfart skulle sökas av köparen.

Den 29 nov 1969 upprättades ett tillägg till köpekontraktet varvid köpeskillingen bestämdes till 55 000 kr.

Ö avled den 8 dec 1972. Den 24 juli 1973 utfärdades köpebrev på fastigheten.

TN åsatte T taxering till kommunal inkomstskatt med 39 120 kr, varav 140 kr garantibelopp och 38 985 kr realisationsvinst. Nämnden ansåg därvid att T förvärvat fastigheten den 24 juli 1973, då köpebrevet utfärdats, och avräknade från köpeskillingen — 100 000 kr — som omkostnader sammanlagt 61 015 kr (köpeskillingen vid förvärvet 55 000 kr, fast belopp med 3 000 kr och försäljningsprovision m m 3 015 kr).

I besvär hos LSR yrkade T att ej bli beskattad för realisationsvinst. Hon hävdade därvid att fastigheten förvärvats redan genom köpekontraktet den 1 okt 1961. I realisationsvinstberäkning angav T som omkostnader sitt förvärvspris 55 000 kr, omräknat till 97 370 kr, fasta belopp för tiden 1962—1972 med 30 000 kr och försäljningsprovision m m 3 015 kr.

LSR yttrade: Med hänsyn till de villkor som intagits i köpekontraktet kan äganderätten till fastigheten inte anses ha övergått till T förrän i samband med köpebrevets utfärdande. Skäl för ändring av TN:s beloppsmässiga beräkning av den skattepliktiga realisationsvinsten har inte visats föreligga. Besvären avslås.

T överklagade LSR:s beslut.

I yttrande anförde TI. De i köpeavtalet stipulerade villkoren synes intagna enbart för att tillförsäkra den överlåtande parten samtliga de rättigheter som kan innefattas i en obruten äganderätt. Tillträde, utfärdande av köpebrev och betalning, liksom ursprungligen köpeskillingens storlek har gjorts beroende av tiden för överlåtarens död. Lagfart fick inte heller sökas på köpekontraktet. Skulle köparen avlida före överlåtaren skulle köpet hävas. Avtalet måste anses träffat för dödsfalls skull. — Av de olika villkoren synes i vart fall det sistnämnda kunna sägas utgöra ett otillåtet villkor. Avled köparen före överlåtaren skulle anses som om något avtal aldrig ingåtts. Alla övriga överenskommelser i avtalet skulle därvid bli betydelselösa. Om emellertid de övriga överenskommelserna i en sådan situation skulle tillerkännas betydelse efter sin ordalydelse och alltså ett försäljningsavtal anses träffat, skulle bestämmelsen om köpets hävande innebära att överlåtaren betingat sig en återvinningsrätt.

KR i Gbg yttrade: Vid beräkning av realisationsvinst skall T enligt KR:s mening anses ha förvärvat fastigheten ifråga den dag då köpekontraktet under-tecknades, den 1 okt 1961. I följd härav hade T kunnat sälja fastigheten för högre belopp än hon nu gjort utan att någon skattepliktig realisationsvinst uppkommit. KR undanröjer därför den T till beskattning påförda realisationsvinsten.

TI överklagade domen hos RR som gjorde ej ändring i KR:s dom. (RR föredr. 23.10; dom 8.12.1980.)

En ledamot (Björne) var av skiljaktig mening och anförde: För de fall då kommunalskattelagen anknutit en beskattningsregel till ägande av fast egendom har i praxis den principen tillämpats att den till vilken egendomen överlåtits anses — om inte särskilda förhållanden föreligger — såsom ägare av egendomen från och med den dag bindande avtal om överlåtelsen träffats även om egendomen enligt avtalet skall tillräddas först vid en senare tidpunkt. I nu förevarande mål har KR tillämpat denna princip vid beskattningen av T.

Avtalet den 1 okt 1961 mellan Ö och T innefattar emellertid villkor som tillförsäkrar Ö att under sin livstid utöva väsentliga befogenheter i fråga om fastigheten som tillkommer ägaren. Sålunda skulle fastigheten tillräddas vid Ö:s frånfalle i det skick vari den då befann sig. Köpebrev skulle utfärdas av Ö:s dödsbo. Lagfart fick ej sökas enbart på köpekontraktet. Vidare föreskrevs att köpet skulle hävas om T skulle avlida före Ö. — Såvitt framgår av utredningen har icke heller vare sig Ö eller T i sina självdeklarationer redovisat någon överlåtelse av fastigheten. — Vid angivna förhållande får T vid beräkningen av hennes inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet anses ha förvärvat fastigheten först genom köpebrevet den 24 juli 1973. — Jag fastställer, med ändring av KR:s dom, LSR:s beslut.

En annan ledamot (Petrén) anförde till utveckling av sin mening: RR har efterhand utvecklat en fast praxis att, då fråga är om tidpunkten för övergången av äganderätten till fast egendom inom skatterätten, alltid låta dagen för köpekontraktet vara avgörande. I förevarande mål gäller det tillämpning av denna praxis vid beräkning av tiden för fastighetsinnehav i samband med bestämmande av realisationsvinst.

Målet gäller fastigheten F nr 4 i Kristianstad. I köpekontraktet undertecknat den 1 okt 1961 försålde Ö till T fastigheten. Köpet fullföljdes först nära 12 år senare genom ett köpebrev av den 24 juli 1973. Kontraktet av 1961 var på olika sätt villkorat. Bl a var köparens tillträde av fastigheten uppskjutet till efter säljarens frånfalle. Om köparen dog före säljaren skulle vidare köpet hävas. Någon köpeskilling var ej fastställd till beloppet och någon handpenning erlades ej. Vidare förband sig köparen att icke söka lagfart på enbart köpekontraktet. Köpekontraktet av 1961 har närmast karaktären av en utfästelse om att köparen skall av säljarens blivande dödsbo få förvärva fastigheten. Kontraktet utgör emellertid till formen onekligen ett köpekontrakt. Säljaren och köparen har tagit envar sitt exemplar av kontraktet, något vid vilket Högsta domstolen fäst vikt i målet NJA 1972 s 487, då det gällt att avgöra huruvida ett giltigt köp kommit till stånd. Under förhandenvarande omständigheter synes det mig ej möjligt att i detta skattemål underkänna kontraktet såsom dokument beträffande fastighetens försäljning till T och förklara det icke vara civilrättsligt bindande. I detta läge synes ej möjligt att frångå RR:s praxis, varför T skall anses ha innehaft fastigheten alltsedan köpekontraktets dag den 1 okt 1961, när det blir fråga om att bestämma den realisationsvinst, som kan ha uppkommit vid T:s vidare försäljning av fastigheten den 19 sept 1973.

Resultatet blir sålunda att T skall anses ha innehaft fastigheten i nära 12 år, fast hennes reella utnyttjande av fastigheten inskränker sig till några månader. Hon undgår därmed också skattepliktig realisationsvinst av försäljningen. Däremot skulle hon sannolikt ha kunnat inom den lagstadgade tidsramen eftertaxeras för garantiskatten avseende den tid hon skatterättsligt ansetts äga fastigheten men ej erlagt sådan skatt för denna.

Tanken bakom beskattningen av realisationsvinster är ju den att den, som förvärvat egendom, icke för att nyttja den för eget bruk utan för att snarast åter avyttra den med vinst, skaffar sig inkomster som bör beskattas. Den som återigen längre tid haft viss egendom som han finner sig vilja avyttra förmodas i allmänhet icke vara ute i omedelbart vinstsyfte. Vid försäljning av egendom efter ett långt innehav beskattas därför realisationsvinsten i allmänhet mildare än vid försäljning av egendom som innehafts endast kort tid.

Mot denna bakgrund för tillämpningen av regeringsrättens praxis lätt till stötande resultat, där för att köpekontraktets dag ofta icke har något samband med tidpunkten för det verkliga innehavets början eller slut. I förevarande fall har säljaren haft kvar fastigheten ett tiotal år efter det att

köpekontraktet underskrivits. Han har bott kvar i fastigheten som förut. Med all sannolikhet har han också hela denna tid påförts och erlagt garantiskatt för fastigheten. T som nu framstår som ägare har över huvud inte haft med fastigheten att göra under denna tid. Hon har inte heller erlagt köpeskilling för fastigheten förrän strax innan hon själv säljer den vidare. Alla sakliga skäl talar för att realisationsvinsten skall beräknas med utgångspunkt från att hon innehaft fastigheten endast från och med köpebrevets utfärdande den 24 juli 1973. Köpekontraktets datum saknar betydelse för bedömning av T:s verkliga innehavstid. Det föreliggande fallet illustrerar på ett slående sätt de materiellt otillfredsställande rättsverkningarna av den av RR tillämpade praxis beträffande tid för övergången av äganderätt till fast egendom. Behovet av en omläggning har jag närmare utvecklat i ett yttrande i målet nr 684-1977, avgjort genom dom den 24 mars 1980. Jag får hänvisa till vad jag där anför.

*Anm.: Se RÅ 1935 ref 17, 1950 ref 5, 1955 ref 16, 1976 ref 150 (Skattenytt 1978 s 43), RÅ 1980 1:24 samt NJA 1972 s 487. Se även Skattenytt 1967 s 377 (K G A Sandström) samt Svensk Skattetidning 1964 s 162 (Ljungberg).*

### **Jordbrukares rätt till avdrag för kostnader för studieresa till USA**

Besvär av makarna N angående inkomsttaxering 1975.

Makarna N redovisade i sina deklarationer inkomst av jordbruksfastighet. De gjorde därvid avdrag för studieresa till USA, mannen med 3 333 kr och hustrun med 567 kr.

Av handlingarna i målet framgick följande. Makarna N arrenderade en jordbruksfastighet om 110 ha åker. Den deklarerade nettointäkten uppgick till 65 969 kr. Makarna redovisade inte annat innehav av djur än 13 fjäderfän. Resan till USA hade företagits under tiden 25 okt — den 8 nov 1974 tillsammans med ett 20-tal andra lantbrukare. Resans syfte uppgavs vara dels att få insyn i produktionsteknik och levnadsvillkor inom det amerikanska jordbruket — främst inom familj jordbruket — dels att få inblick i det amerikanska samhällslivet. En lantbrukskonsulent var reseledare. Den totala resekostnaden uppgick för makarna N till drygt 5 000 kr.

TN vägrade avdragen.

Makarna N överklagade och yrkade avdrag enligt deklarationerna.

LSR yttrade: LSR finner, med hänsyn till vad som upplysts i målet angående studieresans ändamål och innehåll, att kostnaderna för resan inte kan anses ha varit nödvändiga för bedrivandet av makarnas jordbruksrörelse och därför inte till någon del är avdragsgilla.

Makarna N fullföljde sin talan hos KR i Sthlm som gjorde ej ändring i LSR:s beslut.

Makarna N gick vidare till RR, som yttrade: De upplysningar som lämnats om programmet för den ifrågavarande resan ger vid handen att denna varit en kombinerad studie- och rekreationsresa. Visserligen kan en del inslag i resan, såsom besök på olika jordbruk och försöksanläggningar, ha varit av visst intresse för den som i likhet med makarna N ägnar sig åt lantbruk men resan kan dock inte anses ha haft sådant samband med eller varit av sådan betydelse

för makarna N:s jordbruk och inkomstförvärv att kostnaderna för resan är till någon del avdragsgilla såsom driftkostnader i förvärvskällan inkomst av jordbruksfastighet. — På grund av det anförda lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 9.12; dom 30.12.1980)

**Ökade levnadskostnader (vanliga verksamhetsorten) för utlänning, som med bibehållen anställning i hemlandet tjänstgjort i Sverige under två år och bott här med sin familj**

Besvär av J angående inkomsttaxering 1975.

J, brittisk medborgare, var anställd hos IBM United Kingdom, Skottland. Under tiden den 26 febr 1974 — den 27 febr 1976 tjänstgjorde han på uppdrag av sin arbetsgivare vid IBM i Sverige. Under denna tid bodde han med sin hustru och sina barn i förhyrd villa i Stockholm.

I deklARATIONEN redovisade han lön från IBM United Kingdom, Skottland, om 38 777 kr och utlandstraktamente om 54 304 kr. Han yrkade avdrag för bl a fördyrade levnadskostnader med belopp motsvarande det uppburna traktamentet. Han anförde bl a: En tillfällig tjänstgöring utomlands under provisoriska förhållanden medför oundvikligen väsentligt fördyrade levnadskostnader. Förutom ökade kostnader för boende uppstår extrakostnader för kost, kläder, tvätt etc samt ökade kostnader för resor, tidningar, telefon och porto för att en normal kontakt med hemlandet skall kunna upprätthållas. Det är inte möjligt att i detalj specificera de ifrågasvarande kostnadsökningarna. På grund härav yrkas avdrag för fördyrade levnadskostnader med ett belopp motsvarande vad arbetsgivaren betalat.

TN vägrade avdraget.

J klagade hos LSR och anförde bl a: Han hade vistats en kortare begränsad tid i Sverige på uppdrag av sin arbetsgivare och det kunde därför inte ifrågasättas att han skulle avflytta hit. Han hade haft diverse kostnadsökningar såsom fasta kostnader för bostaden i hemlandet samt merkostnader för telefon, porton, tidningar o dyl. Han yrkade i första hand att taxeras efter deklARATIONEN och i andra hand att beviljas avdrag med av RSV fastställt normalbelopp.

LSR yttrade: I överensstämmelse med skatterättens beslut i likartade mål beträffande andra utomlands bosatta personer vid deras tillfälliga tjänstgöring hos IBM i Sverige finner skatterätten J — som börjat sin tjänstgöring vid Svenska IBM den 26 febr 1974 — berättigad till avdrag för skäliga merkostnader för mat och logi m m föranledda av hans tjänstgöring här i riket under 1974. Den avdragsgilla fördyringen kan — på den bevisning som förebragts av den skattskyldige — icke bestämmas till högre belopp än efter 99 kr per dygn under de första 15 dyggen och därefter till 60 kr per dygn eller till sammanlagt 18 765 kr (15 dygn à 99 kr + 288 dygn à 60 kr), motsvarande fastställt normalbelopp för avdrag vid korttidsförrättning samt de första 15 dyggen av varje långtidsförrättning samt därefter motsvarande avdrag för långtidsförrättning.

TI anförde besvär hos KR och yrkade att avdrag skulle vägras med motivering i första hand att J varit bosatt i Sverige och i andra hand att J inte visat att han åsamkats fördyrade levnadskostnader under sin tid i Sverige.

J anförde: Enligt dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Storbritannien hade han haft skatterättsligt hemvist i Storbritannien och ej i Sverige. Det

kunde därför ifrågasättas om han överhuvudtaget varit skattskyldig i Sverige för sin inkomst, som betalats ut av arbetsgivaren i Storbritannien.

TI genmålde bl a: J har inte styrkt att han under perioden har haft skatterättsligt hemvist i Storbritannien enligt beskattningsreglerna där, inte ens att han haft ett stadigvarande hem i Storbritannien. Han har inte påstått att han har beskattats i Storbritannien för inkomsten under bosättningstiden i Sverige. — Även om J skulle ha haft ett hem också i Storbritannien skall han, enligt avtalet, anses ha ägt hemvist i Sverige, eftersom han har haft sina starkaste personliga och ekonomiska förbindelse med detta land. Under den aktuella perioden har han ju nämligen haft hela sin familj — hustrun och makarnas tre barn — hos sig i sitt hem i Sverige och här har han haft sin utkomst.

KR i Sthlm yttrade: Handlingarna i målet utvisar, att J under tiden den 26 febr 1974 — den 27 febr 1976 på uppdrag av sin arbetsgivare IBM United Kingdom, Skottland, tjänstgjort vid IBM i Sverige. Han har under denna tid jämte sin hustru och sina barn haft bostad i Stockholm. Vid angivna förhållanden får anses att J under 1974 — oavsett att han under det året uppburit lön från IBM i Skottland — varit bosatt och haft sin vanliga verksamhetsort i Sverige. På grund härav föreligger enligt svenska beskattningsregler inte rätt för J att erhålla avdrag för fördyrade levnadskostnader på grund av tjänstgöring i Sverige ens med någon del av det uppburna utlandstraktamentet 54 304 kr. Vad J anfört och åberopat med hänvisning till brittisk lagstiftning saknar betydelse i målet, som inte avser tillämpning av dubbelbeskattningsavtal. Besvären skall således bifallas.

I besvär hos RR yrkade J att LSR:s beslut skulle fastställas.

RR yttrade: Såsom KR har funnit får J anses ha varit bosatt och haft sin vanliga verksamhetsort i Sverige under tiden den 26 febr 1974 — den 27 febr 1976.

Enligt 53 § 1 mom a) KL och 6 § 1 mom a) lagen om statlig inkomstskatt är fysisk person skyldig att erlagga skatt för all inkomst som han förvärvat här i riket eller på utländsk ort under tid då han varit bosatt här. Såvitt avser inkomst av arbetsanställning innebär avtalet den 28 juli 1960 mellan Sverige samt Storbritannien och Nordirland för undvikande av dubbelbeskattning m m — med vissa här ej aktuella undantag — inte någon inskränkning i den skattskyldighet som föreskrivits i nämnda lagrum (jfr artikel XVI i avtalet). De belopp som J under år 1974 uppburit i lön och traktamente från IBM i Sverige utgör därför intäkt som är skattepliktig för honom här i riket.

Enär J tillsammans med sin familj varit bosatt på verksamhetsorten i Sverige under tjänstgöringen här medger inte bestämmelserna i 33 § KL jämte anvisningar avdrag för levnadskostnader såvitt nu är ifråga. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 17.2; dom 16.3.1981.)