Regeringsrätten

Rättsfall

Fråga om som traktamente betecknad ersättning för utfört arbete i visst fall gett rätt till avdrag för s k normalbelopp enl p 3 andra st anv till 33 § KL.

A. Besvär av TI angående P:s inkomsttaxering 1974.

P var anställd som transportledare vid Nilssons Europatransporter Aktiebolag. Nämnda bolag drev internationell landsvägsgodstrafik åt speditören Schenker & Co Aktiebolag. — För beskattningsåret 1973 hade mellan P och arbetsgivaren den 30 april 1973 träffats avtal varav här må redovisas följande: § 1. Transportledaren erhåller 23 % av speditörens nettokreditering för de transporter transportledaren utför. Med transport avses lastning i Sverige, lossning utomlands, lastning utomlands, lossning i Sverige samt efter avslutad resa övervakning av service på bil och släp. Speditören betalar färjavgift, utrikes vägskatt m m normala avgifter. Vid transporter för annan speditör räknas transportlikviden över till netto enligt normer ovan som gäller för Schenker & Co Transport AB. — § 2. Transportledarens bruttolikvid delas upp på en traktamentsdel enligt reglerna i Statens allmänna resereglemente för inrikesresor och en återstående skattepliktig arvodesdel. Lagstadgad arbetstid (160 arbetstimmar per 4-veckorsperiod) fördelas på 3 veckor transportledning och 4:de veckan arbetsfri. Ersättning för övertid eller obekväm arbetstid utgår ej. — § 3. Transportledaren är berättigad till semester under 24 söckendagar per kalenderår. Anställning under minst 15 kalenderdagar per månad berättigar till 1 semesterdag. Som semesterersättning erhåller transportledaren 80 kr per semesterdag, som utbetalas i efterskott den 31/12 och den 30/6. — § 5. Nilssons Europa-transporter AB betalar avgift för ITP och tjänstegrupplivförsäkring beräknad efter en månadslön av 1 600 kr/månad.

I självdeklarationen upptog P under intäkt av tjänst lön från Nilssons Europatransporter AB med 20 105 kr och traktamenten med 19 990 kr. Han yrkade avdrag för ökade levnadskostnader med belopp, motsvarande erhållna traktamenten. Enligt kontrolluppgiften avsåg traktamentena tjänsteresor såväl inom som utom riket.

TN medgav avdrag för ökade levnadskostnader i enlighet med deklarationen. — Även LSR och KR i Sthlm, varest TI förgäves klagade, ansåg att traktamentsersättning utgått och ogillade med olika motiveringar TI:s talan.

TI gick vidare till RR.

RR yttrade: Enligt avtalet mellan bolaget och P skall denne erhålla ersättning — inbegripet vad som i avtalet betecknats traktamentsdelen — med 23 procent av speditörens nettokreditering för de transporter P utför. Ersättningens storlek påverkas således inte av hur traktamentsdelen, på grundval av förrättningstiderna, bestämmes, medan däremot arvodesdelens storlek blir beroende därav. Vid sådant förhållande och med hänsyn till omständigheterna i övrigt kan ifrågavarande gottgörelse om 19 990 kr inte anses utgöra er-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:38

sättning vilken arbetsgivaren vid sidan av lön utgivit till täckande av den anställdes ökade levnadskostnader i tjänsten. Den i punkt 3 andra stycket anv till 33 § KL angivna schablonregeln är därför inte tillämplig, utan P är berättigad till avdrag för ökning av levnadskostnaderna endast i den mån han kan visa att sådan föreligger. — I brist på närmare utredning om de faktiska ökningen av levnadskostnaderna bör avdrag medges med (209 × 50 =) 10 450 kr. (RR föredr. 7.11; dom 27.11.1978.)

(En ledamot av RR (Hellner) var skiljaktig ifråga om motiveringen och anförde: I traktamentsbegreppet ligger i anställningsförhållanden att traktamente är en ersättning till arbetstagaren för särskilda, av arbetsförhållandena föranledda utgifter som arbetstagaren tvingas göra men som i själva verket skall vara en arbetsgivarens kostnad för arbetskraften och som följaktligen skall slutligt bestridas av honom. Av praktiska skäl schabloneras ersättningen helt eller delvis i anställningsförhållandet. — De i punkt 3 andra stycket anv till 33 § KL intagna beräkningsreglerna för avdrag vid inkomsttaxeringen för sådan ökning i levnadskostnaderna som ersatts genom traktamente bygger på dettas nu angivna funktion. Det är nämligen endast när traktamentet fyller denna uppgift som det kan antagas ge en något så när rättvisande eller i vart fall från beskattningssynpunkt godtagbar anvisning om frekvensen och storleken av extrautgifter som den anställde haft i anledning av tjänsteresa. — I förevarande fall har mellan arbetsgivaren och arbetstagaren träffats ett avtal om en ersättning i ett för allt till arbetstagaren för utfört arbete, nämligen 23 procent av det inkörda nettot. Någon rätt till särskild ersättning av arbetsgivaren för kostnader som arbetsförhållandena föranleder har arbetstagaren alltså ej, dvs traktamenten utgår inte. Att arbetsgivaren och arbetstagaren i sitt avtal enats om att som traktamente rubricera och kameralt hantera en del av ersättningen inom den fastlagda ramen är endast en konstruktion som inte grundar någon ersättningsrätt eller betalningsförpliktelse mellan avtalsparterna. — Rätt till avdrag för ökning i levnadskostnaderna i den ordning som anges i punkt 3 andra stycket anv till 33 § KL förutsätter att arbetsgivaren utgivit traktamente. Då så ej skett i förevarande fall kan avdrag medges endast i den mån P visar att ökning i levnadskostnaderna förekommit. — I frågan i vilken utsträckning P visat sådan ökning är jag ense med majoriteten.)

B. Besvär av TI angående H:s inkomsttaxering 1974.

Enligt anställningsavtal mellan Alfa-Laval Lantbruk Norden Aktiebolag och H skulle H — med garanti för viss minimilön — erhålla lön i förhållande till bolagets intäkter av service-, monterings- och reparationsarbete samt försäljningsarbete som H utfört enligt tecknade köpeavtal och servicefakturor. Lönens storlek per period framgick av en separat prestationslista. Av det sammanlagda, på prestationslistan grundade lönebeloppet utgjorde 375 kr per period (månad) traktamentsersättning. Om övernattning skedde i samband med arbete i utkanterna av det distrikt där H arbetade som serviceman, utgick ett övernattningstillägg om 56 kr per natt, vilket tillsammans med den generella traktamentsersättningen om 375 kr per månad skulle utgöra fullt traktamente. Om H beordrades delta i utställningsarbete eller liknande utom det egna distriktet, utgick traktamente för natt och dag med 75 kr minus den 'generella traktamentsersättningen', beräknad till 19 kr per dag. Vid sjukdom utgick under första sjukdagen lägsta tidlön enligt verkstadsavtalet jämte traktamentsersättning utan avdrag och därefter med avdrag för bl a traktamente med 19 kr per dag. Vid tjänstledighet skulle göras avdrag från den lägsta tidlönen, bl a med 19 kr för dagtraktamentsersättningen.

H var bosatt i Jönköpings kommun. I sin självdeklaration 1974 redovisade H inkomst i form av lön från nämnda bolag med 18 870 kr och traktamente för en korttidsförrättning med 56 kr. I deklarationen redovisades icke av ar-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:38

betsgivaren i kontrolluppgift angivet traktamente å 3 788 kr för 187 endagsförrättningar. Avdrag yrkades med 56 kr, motsvarande den i deklarationen upptagna traktamentsersättningen.

TN avvek från deklarationen genom att som intäkt uppta 3 788 kr, avseende i arbetsgivarens kontrolluppgift upptaget traktamente för 187 endagsförrättningar, och medge avdrag för ökade levnadskostnader med ytterligare 1 870 kr. Nämnden anförde därvid att avdrag endast medgavs med 10 kr per dag för 187 dagar, eftersom ersättningen om 19 kr per dag enligt uppvisat anställningsavtal hade utbetalats helt utan förbehåll och utan att det uppställts krav på visst avstånd mellan hemmet och förrättningsplatsen och visst antal timmars bortovaro från hemmet.

H anförde besvär och yrkade att avdrag för fördyrade levnadskostnader skulle medges honom med samma belopp som den från arbetsgivaren mottagna traktamentsersättningen. Han uppgav att han på grund av arbetets art varit borta från den vanliga verksamhetsorten varje arbetsdag.

LSR lämnade besvären utan bifall medan KR i Jkg fann H berättigad till det yrkade avdraget för ökade levnadskostnader.

Häröver klagade TI hos RR, som yttrade:

> Enligt anställningsavtalet erhåller H lön för sitt arbete i förhållande till utfört service-, monterings- och reparationsarbete samt försäljningsarbete enligt tecknade köpeavtal och servicefakturor. Lönens storlek per avräkningsperiod (månad) skall framgå av separat prestationslista. Avtalet anger vidare att av alla lönebelopp i denna lista utgör 375 kr per period traktamentsersättning, i avtalets fortsättning benämnd 'generell traktamentsersättning'.
>
> Storleken av de belopp som skall tillföras H:s resultatkonto som intäkt — för att efter vidare fördelning utgöra del av hans lön — bestäms sålunda att på debiterat service- och reparationsarbete räknas 80 % som intäkt, på viss kontant försäljning 20 %, på viss annan försäljning 14 % etc, varjämte vissa fasta belopp skall tillföras kontot före fördelningen av dess saldo. Lönesystemet innebär som helhet att lönen bestäms av prestation med vissa garantilöneinslag.
>
> Vissa kostnader som H har i arbetet ersätts av arbetsgivaren vid sidan av lönen. Om H beordras deltaga i utställningsarbete utanför det egna distriktet utgår dygnstraktamente med 75 kr minus den generella traktamentsersättningen beräknad till 19 kr per dag. Vid utbildning utgår särskilt traktamente.
>
> Vid sjukdom behåller H under första sjukdagen den generella traktamentsersättningen, under följande sjukdagar beräknas sjuklönen inklusive denna. Vid tjänstledighet bortfaller traktamentsersättningen.

Anställningsvillkoren enligt avtalet innebär att lönen till H bestämts på sådant sätt att den under vanliga arbetsförhållanden inkluderar ersättning för särskilda kostnader som kan uppkomma till följd av tjänstgöring utom den ordinarie verksamhetsorten. Inom ramen för det sålunda bestämda beloppet har parterna rubricerat en del — som alltid är lika stor oavsett i vilken utsträckning arbetet utförts på eller utom den vanliga verksamhetsorten — som traktamentsersättning. Vad parterna sålunda överenskommit medför inte att det generellt beräknade beloppet som ingår i lönen har funktionen av traktamente i anställningsförhållanden, nämligen att efter schablon på arbetsgiva-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:38

ren föra över särskilda kostnader, som arbetstagaren fått vidkännas på grund av tjänstgöringsförhållandena. Så skulle däremot ha varit fallet om ersättning utgått vid sidan av lönen.

Rätt till avdrag för ökning i levnadskostnaderna i den ordning som anges i punkt 3 andra stycket anv till 33 § KL förutsätter att arbetsgivaren utgivit traktamente med den funktion som nyss beskrivits. Då sådant traktamente i förevarande fall inte utgivits av arbetsgivaren är vad i det nämnda lagrummet stadgas ej tillämpligt. Avdrag kan då medges endast i den mån H visar att ökning i levnadskostnaderna förekommit.

Närmare utredning föreligger inte vare sig om den omfattning, vari H utfört arbete utom den vanliga verksamhetsorten, eller om storleken av de merkostnader som må ha föranletts av sådan bortovaro. Anledning saknas emellertid att antaga att LSR:s bedömning lett till för lågt avdrag.

På grund av det anförda fastställer RR med bifall till besvären och med ändring av KR:s dom, H:s taxeringar i enlighet med LSR:s beslut. (RR föredr. 7.11; dom 23.11.1978.)

Anm: Se RÅ 1972 not 1973 och ref 24, 1975 not Aa 923 samt RRK R76 1:127, RR77 1:11. Se även SOU 1962:47 s 48, prop 1963:120 s 61 samt RN 1967 nr 2:1 och RN 1970 nr 9:5.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:38

Innan ännu ett inkomstår har gått till ända

vill vi påminna om några av de fördelar man kan vinna genom att teckna en pensionsförsäkring

- bibehållen standard efter pensioneringen
- ekonomisk trygghet för dina efterlevande vid en för tidig bortgång
- avdragsgilla premier, som genom att de dras från toppen av dina inkomster ger skatteutjämning. Pensionen beskattas ju först när den faller ut.
- återbäring, som gör att man kan få ut ett högre belopp än det tecknade försäkringsbeloppet.

Detta och mycket annat talar för en pensionsförsäkring.

Om du fyller i och skickar in kupongen till oss tar vi kontakt med dig och ger dig mera information i den här viktiga frågan.

Vegete
försäkring

Vegete, Box 7821, 103 97 Stockholm

Jag vill ha mera information om pensionsförsäkring

.....
Namn

.....
Adress

.....
Postnr Postadress

.....
Tel riktnr arbetet hem

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:20:38