

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### **Fråga om skattskyldighet för anställds förvärv av konvertibla skuldbrev till underpris. RÅ 1986 ref 36.**

Besvär av S i mål om förhandsbesked angående inkomstskatt.

I besvär yrkade S att han genom förvärvet av de konvertibla skuldbreven ej skulle för inkomståret 1984 eller senare inkomståret anses ha åtnjutit någon skattepliktig förmån.

RR yttrade: S har i egenskap av anställd i Skåne-Gripen Aktiebolag via Post- och Kreditbanken, PKbanken, den 24 maj 1984 för nominellt belopp förvärvat fyra konvertibla skuldbrev i bolaget, ettvarit lydande på 5 100 kr och löpande med 10 procent årlig ränta. Han har vid förvärvet tillförsäkrats en rätt att under tiden den 1 maj 1989 — den 31 oktober 1990 påkalla konvertering av skuldbreven till nya stamaktier av serie B i bolaget till en kurs av 60 kr per aktie eller — efter emissioner m m — den konverteringskurs som följer av § 7 i ”Villkor för Skåne-Gripen Aktiebolags konvertibla skuldbrev 1984/90 på högst 19 992 000 kr”. På grund av en i samband med förvärvet lämnad förbindelse saknar S möjlighet att överlåta eller på annat sätt förfoga över skuldbreven förrän efter den 1 maj 1989. Han äger dock rätt att dessförinnan säga upp skuldbreven till betalning. Under vissa förutsättningar har vidare PKbanken en ovillkorlig option att förvärva S:s skuldbrev.

Den på skuldbreven stipulerade räntan kan med hänsyn till det år 1984 rådande ränteläget inte i sig innebära en förmån. Emellertid framgår av uppgifter som PKbanken lämnat i målet att den lägsta betalkursen för en aktie i Skåne-Gripen Aktiebolag den dag när S förvärvade de konvertibla skuldbreven uppgick till 69 kr.

Förmån för anställda att förvärva aktier till ett pris som understiger lägsta betalkursen bör anses som skattepliktig inkomst av tjänst. S:s förvärv bör därför i princip föranleda beskattning för sådan inkomst. Den förmån som förvärvet kan innebära kan dock på grund av den ovan angivna förbindelsen enligt kontantprincipen beskattas först sedan S äger fritt disponera över skuldbreven. I likhet med rättsnämnden finner RR därför att en beskattning av

förmånen såsom för intäkt av tjänst skall ske först vid 1990 års taxering. En förutsättning härför är dock att lägsta betalkursen på de aktier vilka S har rätt att förvärva fortfarande överstiger konverteringskursen, när konverteringsperioden inträder.

Vad därefter angår frågan om beräkningen av förmånens värde antecknar RR följande. Enligt avtalet berättigar varje skuldebrev på nominellt 5 100 kr efter konverteringskursen 60 kr per aktie till 85 aktier i Skåne-Gripen Aktiebolag. Som utgångspunkt för beräkning av förmånsvärdet bör i regel kunna tas medianvärdet av aktiernas lägsta betalkurs under den tid erbjudandet att teckna konvertibla skuldebrev gällde. Med hänsyn till de kurspåverkande händelser som inträffat under denna tid bör emellertid utgångspunkten i detta fall vara den lägsta betalkursen för en aktie i bolaget den dag när S:s förvärv av de konvertibla skuldebrev skedde, det vill säga 69 kr. På grund härav finner regeringsrätten att värdet av förmånen per skuldebrev vid förvärvet kan beräknas till högst ( $85 \times 9 =$ ) 765 kr. Detta belopp skall vid bestämmandet av förmånsvärdet jämföras med ett belopp som erhålls om skillnaden mellan lägsta betalkursen för en aktie den 2 maj 1989 och då gällande konverteringskurs multipliceras med det antal aktier, vartill ett skuldebrev då kan konverteras. Det lägsta av dessa båda belopp skall av S tas upp som förmånsvärde för varje skuldebrev som han innehar den 1 maj 1989. (Dom 8.4.1986.)

*Anm.: Se RÅ 1978 Aa 143.*

**Fråga om skattefrihet för aktieöverlåtelse inom koncern. Måste aktierna vara organisationsaktier? RÅ 1986 ref 43.**

Besvär av TI angående förhandsbesked för ASEA beträffande inkomstskatt.

I 35 § 3 mom 6:e stycket KL föreskrevs t o m 1985 års taxering skattefrihet för realisationsvinst vid överlåtelse av aktie inom en koncern, om den överlåtna aktien ”innehas som ett led i annan koncernens verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad egendom”. Motsvarande bestämmelse finns numera i 2 § 4 mom 9:e stycket lagen om statlig inkomstskatt.

I ansökan om förhandsbesked ställde ASEA frågan om realisationsvinst som skulle uppstå vid bolagets överlåtelse till helägt dotterbolag av sitt innehav av aktier i ett antal börsnoterade bolag skulle vara skattefria enligt nyssnämnda lagrum i KL vad gällde aktierna i tre av bolagen. Aktieinnehavets storlek i bolagen varierade från 6,5 % av aktiekapitalet till 50 %. Samtliga aktier torde ha varit mer eller mindre rörelsebetingade.

TI ansåg att skattefriheten enligt lagrummet förutsatte att fråga var om organisationsaktier och åberopade bl a uttalanden i tidigare förarbeten. Eftersom aktierna enligt hans mening inte uppfyllde de krav som ställdes på organisationsaktier borde ansökningen enligt TI besvaras nekande.

Bolaget hävdade i genmäle att lagrummet enligt sin ordalydelse endast krävde att aktierna skall tillhöra annan verksamhet än förvaltning.

RSV:s nämnd för rättsärenden gick på bolagets linje och yttrade bl a: De undantagsbestämmelser som reglerar de koncerninterna överlåtelseerna kräver endast att samband föreligger med "koncernens" verksamhet och saknar dessutom det för begreppet organisationsaktier centrala kravet på att sambandet skall vara "organisatoriskt". Tolkade efter ordalydelsen synes undantagsbestämmelserna innefatta ett mindre långtgående krav än det som ligger i begreppet organisationsaktier. Med hänsyn till utdelnings- och realisationsvinstreglernas skilda syften och funktioner framstår en sådan skillnad inte som orimlig eller omotiverad. Det förhållandet att de aktier som omfattas av undantagsbestämmelserna i förarbetena till de aktuella bestämmelserna utan närmare precisering betecknats som "organisationsaktier" ger — med tanke på den skiftande terminologin inom detta område — inte någon säker ledning för bedömningen av lagstiftarens intentioner. — Av nu anförda skäl skall undantagsbestämmelserna i 35 § 3 mom sjätte stycket KL resp 2 § 4 mom nionde stycket SIL enligt nämndens mening inte tolkas så att de överlåtna aktierna måste vara organisationsaktier i strikt mening. Nämnden anser att kravet på att aktierna skall innehas som ett led i koncernens rörelse bör — med hänsyn till bestämmelsernas ordalydelse — ges en innebörd som överensstämmer med eller i vart fall står närmare det som krävs för att ett aktieinnehav skall anses "betingat" av en rörelse. Den ifrågavarande försäljningen skulle därför enligt nämnden inte utlösa någon realisationsvinstbeskattning.

TI överklagade hos RR, som emellertid inte ändrade RSV:s förhandsbesked. (Dom 27.3.1986.)

*Anm.: Se prop 1966:90, s 33, 67—68, 74—75, 111; prop 1975/75:180, s 93—94, 161; SOU 1977:86, s 301; Grosskopf-Edvardsson, Inkomst- och förmögenhetsbeskattning, del II, 1985, s 219.*

**Fråga om släktförenings ändamål är sådant att föreningen är endast begränsat skattskyldig. RÅ 1986 ref 84.**

Besvär av TI angående Arta-Olofsgårdens släktförenings inkomst- och förmögenhetstaxeringar 1979—1982.

Arta-Olofsgårdsläktföreningen hade enligt stadgarna till uppgift "att verka för sammanhållning inom slakten samt att föra släkteregister och utföra forskning i släktens historia".

TN ansåg föreningen obegränsat skattskyldig och åsatte densamma taxeringar till statlig och kommunal inkomstskatt samt till förmögenhetsskatt.

Föreningen anförde besvär hos LR och yrkade att taxeringarna skulle undanröjas. Som skäl anfördes att verksamheten hade till syfte att spåra upp släktingar till emigranter såväl i Sverige som i utlandet. Dessa registrerades se-

dan som ett led i släktforskningen. Forskningsresultaten hade ställts till emigrantinstitutets och ett hembygdsförbunds förfogande.

LR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att föreningen bedriver sin verksamhet utan vinstsyfte. På grund härav bör den undgå beskattning. — LR bifaller besvären och bestämmer att föreningen icke skall vara skyldig att erlægga skatt.

TI överklagade hos KR i Gbg som kom till samma slut som LR.

KR yttrade i sin motivering bl a: I stadgarna för Arta-Olofsgårdsläktföreningen anges bl a följande. Föreningens uppgift är att verka för sammanhållning inom släkten samt att låta föra släktregister och utföra forskningar i släktens historia (1 §). Varje ättling, ättlings adoptiv- eller fosterbarn och deras ättlingar inbegripna, till Olof Andersson och Bärta Bengtsdotter i Arta Olofsgården i Fristad, sådan ättlings make eller maka, änkling eller änka kan vara medlem av föreningen (2 § första stycket). Vid släktmöte den 7 september 1980 har till den senaste återgivna bestämmelsen fogats att en utomstående som vill verka för föreningens målsättning kan också vara medlem. — Arta-Olofsgårdsläktföreningen synes ha mellan 500 och 600 medlemmar bosatta i Sverige och utomlands. Dess släktregister omfattar mer än 7 000 personer. Det ligger i sakens natur att en förnings verksamhet i första hand är av intresse för dess medlemmar. Släktföreningens verksamhet kan inte anses vara av så speciell karaktär och dess intressegrupp kan inte anses vara så begränsad att det finns skäl att göra någon annan bedömning än att föreningen har till huvudsakligt syfte att främja sådana allmännyttiga ändamål som avses i punkt 9 av anv till 53 § KL.

Hos RR yrkade TI att TN:s beskattningsåtgärder skulle fastställas.

RR biföll TI:s yrkande och yttrade: En förutsättning för att en ideell förening skall bli inskränkt skattskyldig enligt 53 § 1 mom första stycket e) KL är enligt punkt 9 första stycket a) anv till lagrummet att föreningen har till huvudsakligt syfte att — utan begränsning till viss familjs, vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen — främja ändamål som anges i lagrummet eller andra allmännyttiga ändamål såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller därmed jämförliga kulturella ändamål. Av förarbetena till bestämmelserna (Ds Fi 1975:15, prop 1976/77:135, SkU 1976/77:45) framgår att frågan vad en förening har till huvudsakligt syfte skall bedömas på grundval av innehållet av dess stadgar. Såsom återgivits i KR:s dom uttalade skatteutskottet i detta hänseende att frågan inte kunde bedömas enbart med hänsyn till stadgarnas innehåll. Enligt utskottet erfordrades en mer generell bedömning mot bakgrund av föreningens allmänna karaktär och inriktning.

Enligt Arta-Olofsgårdsläktföreningens stadgar är föreningens uppgift att verka för sammanhållning inom släkten samt att låta föra släktregister och utföra forskningar i släktens historia. Den omständigheten att föreningens verksamhet efterhand fått en sådan omfattning och inriktning att den är av värde inte bara för föreningens medlemmar utan också för allmän emigrations- och bygdehistorisk forskning medför inte att föreningen kan — mot vad stadgarna innehåller — anses ha till huvudsakligt syfte att främja sådant allmännyttigt ändamål som anges i punkt 9 första stycket a) anv till 53 § KL. Föreningen

är därför inte hänförlig till sådan ideell förening som anges i 53 § 1 mom första stycket e) KL. (Dom 30.4. 1986.)

*Anm.: Se även RÅ83 1:63 I-IV; RÅ85 1:27 och 1:36 samt Ds Fi 1975:15, s 54 f och 88 f; prop 1976/77:135, s 66, 75 och SkU 1976/77:45, s 27 f.*

**Fråga om kursledares skattskyldighet för av deltagarna ej erlagda avgifter. RÅ 1986 ref 58**

Besvär av TI angående P:s inkomsttaxering 1981.

P var under beskattningsåret ledare för kurser i svenska språket för invandrare. Kurserna bedrevs i Studieförbundets regi. I sin deklaration för taxeringsåret 1981 redovisade P i överensstämmelse med avlämnad kontrolluppgift lön från Studieförbundet med 108 453 kr och tillgodoförde sig bl a avdrag med 9 022 kr för kursavgifter som arbetsgivaren dragit av på lönen.

TN vägrade avdrag för kursavgifterna.

Hos LR yrkade P att berörda avdrag skulle medges.

LR biföll P:s talan och yttrade såvitt nu är ifråga: Enligt kontrolluppgift har P:s lön uppgått till 108 453 kr från vilket belopp avdragits 8 022 kr avseende deltagaravgifter. — LR har från Studieförbundet i Eskilstuna inhämtat följande. Beloppet 8 022 kr avser inte kurser som är kostnadsfria för deltagarna utan sådana kurser där studieförbundet tar ut en avgift av deltagarna för att kursen skall bära sig. Studieförbundet beräknar med utgångspunkt från ett normalt timarvode för P storleken av deltagaravgifterna. Detta belopp dras från P:s lön. — Såvitt utredningen visar har P haft möjlighet att kräva kursdeltagarna på avgifterna i fråga. Från Studieförbundets sida har uttalats att P i praktiken inte torde kunnat ta ut några avgifter från deltagarna eftersom några kurser då inte skulle komma till stånd. — LR gör följande bedömning. Enligt 32 § KL hänförs till intäkt av tjänst lön och andra förmåner som utgått för tjänsten. Av utredningen framgår att det lönebelopp från Studieförbundet som utgått till P uppgått till (108 453—8 022=) 100 431 kr. Som skattepliktig intäkt av P:s tjänst hos Studieförbundet skall alltså upptas nämnda belopp. Av utredningen framgår inte att P haft några ytterligare förmåner i pengar eller annat av sin tjänst hos Studieförbundet.

Hos KR yrkade TI att P skulle beskattas för de deltagaravgifter om 8 022 kr som hennes lön minskats med.

KR i Sthlm lämnade besvären utan bifall och yttrade: Av handlingarna i målet framgår att P under beskattningsåret varit ledare för kurser i svenska språket för invandrare. Studieförbundet, i vars regi kurserna bedrivits, har för de kurser för vilka statsbidrag inte ger full kostnadsersättning, schablonmässigt räknat fram en ”deltagaravgift” som motsvarar skillnaden mellan statsbidraget och kostnaderna för kursens genomförande. Vid utbetalning av P:s arvode har Studieförbundet reducerat utgående belopp med de på angivet sätt framräknade deltagaravgifterna eller med sammanlagt 8 022 kr. — Det är ostridigt att P inte uppburit några deltagaravgifter. En förutsättning för att hon ändå skall bli skattskyldig för sådana avgifter är att hon av Studieförbundet blivit bemyndigad och gentemot kursdeltagarna haft rätt att kräva

ut avgifter men frivilligt avstått från detta. Såvitt framgår av utredningen i målet — bl a de uppgifter som Studieförbundet lämnat — förelåg inte något avtal varigenom P bemyndigats att uppbära deltagaravgifter. P har dessutom hävdats att hon varken haft möjlighet att ta ut avgifter eller för egen del berört saken med kursdeltagarna. — Vid angivna förhållanden föreligger inte förutsättningar att beskatta P för beloppet 8 022 kr.

TI gick vidare till RR men RR ändrade inte KR:s dom. (Dom 21.3.1986)

Två ledamöter av RR var skiljaktiga beträffande motiveringen och anförde: Av handlingarna framgår inte annat än att P haft rätt att ta ut deltagaravgifter av kursdeltagarna men att hon — till följd av deltagarnas ovilja eller oförmåga att erlägga avgifter — inte kunnat göra detta. Vid angivna förhållanden kan hon inte beskattas för högre belopp än vad hon faktiskt uppburit i arvode. — Vi bifaller inte besvären.

### **Fråga om besvär rätt — behörig delgivning av TN:s beslut? RÅ 1986 ref 63.**

Besvär av TI angående R:s inkomsttaxering 1980.

TN avvek från R:s deklaration i visst avseende. Enligt handlingarna i deklara-tionsakten sändes en underrättelse om nämndens beslut den 27 aug 1980 till R. Underrättelsen kom inte i retur.

I besvär, som kom in till LR den 14 sept 1981, yrkade R att TN:s beslut skulle omprövas.

LR tog inte upp besvären till prövning med följande motivering: Besvären har anförts efter den ordinarie besvärstidens utgång. På grund härav och då besvär rätt i särskild ordning inte gjorts gällande kan besvären inte prövas.

R överklagade beslutet hos KR i Gbg, som yttrade: R:s besvär till LR synes närmast har föranletts av att han påförts kvarstående skatt och att ett i deklara-tionen framställt yrkande om avdrag för nedsatt skatteförmåga inte bifallits. Underrättelsen om TN:s beslut har sänts ut i lösbrev till R. Någon utredning om när R erhållit underrättelsen finns inte. Det kan därför inte utslutas att R har erhållit underrättelsen först efter taxeringsårets utgång och att han på grund därav enligt 99 § taxeringslagen (TL) har haft rätt att anföra besvär hos LR intill utgången av år 1981. KR undanröjer LR:s beslut och visar målet åter till LR för ny behandling.

I besvär hos RR yrkade TI fastställelse av LR:s beslut.

RR biföll yrkandet och yttrade: Såvitt framgår av handlingarna i målet har en underrättelse om TN:s beslut sänts i lösbrev till R den 27 aug 1980. Varken vad R har anfört eller någon annan omständighet tyder på att han fått del av underrättelsen först efter taxeringsårets utgång. Besvär rätt enligt 99 § TL kan vid sådant förhållande inte anses föreligga. På grund härav och då R inte av annan anledning har rätt att anföra besvär i särskild ordning skall TI:s talan bifallas. (Beslut 6.5.1986.)

*Anm:* Se RÅ84 1:10 och SOU 1985:42, s 177 f.

**Fråga om ökade levnadskostnader och om resor i tjänsten.**

**Även fråga om ersättning som betecknats såsom traktamente utgjort verkligt traktamente. RÅ 1986 ref 33.**

Besvär av L angående inkomsttaxering 1980.

L var grävmaskinist och anställd hos ett transport- och maskinföretag i Nyköping. Förutom kontant lön erhöll han traktamentsersättning med 26 kr per dag oavsett var arbetet hade utförts.

I sin självdeklaration yrkade L avdrag för ökade levnadskostnader under 205 dagar med 14 542 kr, varav kostnader för resor i tjänsten med 8 978 kr, och avdrag för kostnader för bilresor mellan bostaden i Björkvik och Nyköping under 214 dagar med 7 992 kr.

TN vägrade avdrag för ökade levnadskostnader men medgav avdrag för kostnader för resor i tjänsten och för arbetsresor med sammanlagt 17 000 kr.

Hos LR yrkade L avdrag för ökade levnadskostnader med 4 108 kr (158 dagar à 26 kr), för kostnader för resor under 202 dagar mellan bostaden och arbetsgivarens verkstad i Nyköping med 7 507 kr och för kostnader för resor i tjänsten med 8 978 kr.

LR yttrade: Den ersättning som L erhållit med 26 kr per arbetsdag utgör annan ersättning än traktamente. — LR anser i likhet med TI att Transport- och Maskinaktiebolagets verkstad i Nyköping har karaktär av tjänsteställe för L. Vid sådant förhållande utgör Nyköping L:s vanliga verksamhetsort. Avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa kan inte medges vid arbete på den vanliga verksamhetsorten. Vid arbete utanför denna föreligger i förevarande fall rätt till sådant avdrag med skäligt belopp i den mån fördyring av levnadskostnaden uppkommit. Skäligt avdrag kan uppskattas till 2 628 kr. — TN har medgett avdrag för resekostnader med sammanlagt 16 970 kr. Avdragsgilla kostnader för resor mellan bostad och arbetsplatser kan beräknas till 12 750 kr. Utredningen visar inte att L därutöver haft några kostnader för resor i tjänsten. — På grund av det anförda har det av TN medgivna sammanlagda avdraget för ökade levnadskostnader och resekostnader i varje fall inte bestämts för lågt. — Besvären avslås.

KR i Sthlm, där L besvärade sig, ändrade inte LR:s dom. (En ledamot av KR ville av anförda skäl medge L ytterligare avdrag.)

L gick vidare till RR som yttrade: L var under beskattningsåret anställd som maskinist hos Nyköpings Transport- och Maskinaktiebolag. Bolaget, som bedrev arbeten på entreprenad, utförde huvudsakligen markanläggningar samt väg-, vatten- och planeringsarbeten. Till största delen använde sig bolaget av egna maskiner. I den mån maskinerna ej sysselsattes i den egna verksamheten hyrdes de ut till andra företag. Rörligheten var stor inom företaget och anställda och maskiner förflyttades ofta från plats till plats. Bolaget hade kontor och verkstad i Nyköping, där maskinisterna hämtade och lämnade arbetsmaterial, mottog arbetsorder samt lämnade arbetstidskort och maskinsedlar.

Såväl LR som KR har funnit att bolagets verkstad utgjort maskinisternas tjänsteställe och Nyköping deras vanliga verksamhetsort. Vad som framkommit om L:s arbetsförhållanden under den aktuella tiden ger ej anledning att frångå denna bedömning.

Enligt ett mellan bolaget och transportarbetareförbundets lokalavdelning i Nyköping träffat avtal har till maskinisterna utgått 26 kr för varje arbetsdag. Ersättningen, i avtalet betecknad som traktamente, har — oavsett maskinistens bostadsort — utgått såväl för dag då allt arbete ägt rum på bolagets verkstad som för dag då förrättningen skett på annan plats.

Eftersom ersättningen utgått oavsett om arbetet utförts inom eller utom den vanliga verksamhetsorten, kan den inte anses ha haft funktionen av traktamente i anställningsförhållanden, nämligen att schablonmässigt på arbetsgivaren föra över särskilda kostnader, som arbetstagaren fått vidkännas på grund av tjänstgöringsförhållandena. L är därför inte berättigad att göra ett mot den deklarerade ersättningen svarande avdrag för ökade levnadskostnader. Han har dock rätt till sådant avdrag i den mån han visar att han faktiskt fått vidkännas en ökning i levnadskostnaderna vid vistelse utom den vanliga verksamhetsorten.

Den ersättning som enligt avtalet utgått för resor har beräknats efter en tabell, uppställd med ett stegvis i femkilometersintervall ökande belopp. Avståndet mellan verkstaden i Nyköping och de olika förrättningsplatserna har vid tillämpning av tabellen bestämt ersättningens storlek.

Av utredningen framgår att L vissa dagar utfört arbete enbart på verkstaden i Nyköping. Under större delen av året har han emellertid utfört arbete på olika platser inom och utanför Nyköping. I regel har han då färdats direkt från bostaden till arbetsplatsen och åter. Ibland har han vid dessa resor haft ärende till verkstaden.

För resor till annan arbetsplats än verkstaden i Nyköping är L berättigad till avdrag såsom för tjänsteresor. Rätt till sådant avdrag föreligger inte bara när han anträtt eller avslutat resan på verkstaden utan också när han företagit resan mellan bostaden och förrättningsstället utan att på vägen göra uppehåll på verkstaden. Därutöver har L rätt till avdrag för resor mellan bostaden och verkstaden såsom för resor till och från arbetsplatsen i den omfattning sådana resor har förekommit.

L har medgivits avdrag för kostnader på grund av sin anställning hos Nyköpings Transport- och Maskinaktiebolag med 17 000 kr. Utredningen i målet ger inte vid handen att L är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader, resor i tjänsten samt resor till och från arbetsplatsen med högre belopp än vad som sålunda medgivits. RR bifaller därför inte besvären. (Dom 27.3. 1986.)

*Anm.: Se R78 1:84 (ökade levnadskostnader); RÅ 1973 Fi 1159; RÅ 1974 A 1624; RÅ 1979 Aa 156; RÅ80 1:32 (tjänsteresor). Se även prop 1963:120, s 60, 61.*

**Studieledares avdrag för deltagaravgifter och materialkostnader som kursdeltagarna ej erlagt. RÅ 1986 ref 60**

Besvär av makarna F angående inkomsttaxering 1979—81.

Makarna F verkade som studieledare åt olika studieförbund under åren 1978—80. Från erhållna arvoden yrkade makarna bl a avdrag för deltagaravgifter och kostnader för kursmaterial som de inte kunnat ta ut av kursdeltagarna och därför fått erlægga själva.

TN vägrade avdragen utom såvitt gällde 1979 års taxering där viss del godtogs.

I besvär hos LR vidhöll makarna F sina yrkanden om avdrag för deltagaravgifter och kursmaterial.

LR lämnade besvären utan bifall och yttrade: Av handlingarn i målet framgår att makarna F varit ledare för studiecirkel på sjuk- och pensionärshem och att de därvid själva betalat deltagarnas avgifter och material. Som anledning till betalningen har mannen bl a framhållit att de "inte kunnat ta betalt för dessa kostnader enär det handlat och handlar om äldre och sjuka människor som sedan de betalt sin vårdavgift och vistelse inte kan betala också dessa avgifter". Av i målet föreliggande uppgift från ett av studieförbunden framgår vidare avv cirkelledare inte behöver betala deltagaravgifter. Även om kostnaden är åsamkad i tjänsten får den med hänsyn till vad som sålunda är upplyst i målet anses som ett uttryck för makarna F:s personliga välgörenhet mot cirkeldeltagarna och bör härigenom jämföras med en personlig icka avdragsgill levnadskostnad. Makarna F har i vart fall inte visat att utgifterna, enligt 33 § KL, är att anse som kostnader för fullgörande av tjänsten och deras yrkanden om avdrag härutinnan kan följaktligen ej medges.

Makarna F överklagade hos KR i Stockholm, som dock inte ändrade LR:s dom.

Makarna F gick vidare till RR, som yttrade: Makarna F har i huvudsak anfört följande. Under åren 1978—80 verkade de som studieledare åt olika studieförbund. För detta arbete fick de ersättning från förbunden. Till förbunden betalade makarna F de deltagaravgifter som deltagarna skulle ha erlagt. De betalade också kursmaterial. Dessa kostnader hade de rätt att ta ut av kursdeltagarna. Eftersom deltagarna i kurserna huvudsakligen bestod av äldre och sjuka personer hade de inte haft någon möjlighet att kräva dem på avgifter och kostnader. Om de skulle ha försökt att göra så, skulle kurserna inte ha kunnat komma till stånd.

RR finner inte anledning ifrågasätta riktigheten av makarna F:s uppgifter. Med hänsyn härtill får det anses att vad makarna utgivit för deltagaravgifter och för kursmaterial utgör kostnader för förvärvande av intäkterna från verksamheten som studieledare. Makarna har därför enligt 33 § 1 mom KL rätt till avdrag för nämnda kostnader. — De belopp som makarna för ettvar av beskattningsåren upptagit som nu angivna kostnader har inte ifrågasatts. (Dom 21.3.1986)