

Målnummer: 7908-06 **Avdelning:** 1

Avgörandedatum: 2008-05-15

Rubrik: En skådespelare, som har haft tre på varandra följande anställningskontrakt om vardera ett år vid samma teater, har ansetts ha rätt till avdrag för ökade levnadskostnader på grund av tillfälligt arbete på annan ort även för det tredje året. Inkomsttaxering 2003.

Lagrum: 12 kap. 18 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Rättsfall:

REFERAT

Skattemyndigheten i Göteborg medgav C-J.S., som var bosatt i Göteborg, avdrag för kostnader i samband med anställning i Helsingborg med 38 212 kr mot i deklarationen yrkade 60 096 kr. Beslutet motiverades med att avdrag för kostnader i samband med tillfällig anställning kunde medges i högst två år. C-J.S:s första anställning vid Helsingborgs stadsteater började i juli månad år 2000. Han medgavs därför rätt till avdrag t.o.m. den 30 juni 2002 för hyran i Helsingborg med 15 600 kr och för ökade levnadskostnader med 6 284 kr mot yrkade 31 200 kr respektive 12 568 kr.

C-J.S. överklagade och yrkade att avdrag skulle medges enligt deklarationen.

Länsrätten i Göteborg (2005-11-23, ordförande Holmstedt) yttrade: Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort kan medges om arbetet avser en kortare tid eller varit tidsbegränsat till sin natur. Skattemyndigheten har medgivit C-J.S. avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tillfälligt arbete under två år eller till den 30 juni 2002. Länsrätten har i målet att ta ställning till om C-J.S:s arbete, även efter den 30 juni 2002, har avsett kortare tid eller varit tidsbegränsat till sin natur så att han har rätt till ytterligare avdrag för ökade levnadskostnader. Den tvåårsgräns som tidigare har gällt för tillfälliga arbeten är numera borttagen. Tvåårsgränsen kan ändå tjäna som vägledning för vad som skall anses vara arbete under en kortare tid. Därmed uppstår frågan om C-J.S. kan beviljas avdrag därför att hans arbete varit tidsbegränsat till sin natur. Det är i målet fråga om en anställning som skådespelare vilken har förlängts med ett år i taget. Av anställningsavtalen framgår att anställningen inte har varit knuten till någon viss pjäs. Länsrätten anser mot nu angiven bakgrund att det arbete som C-J.S. har utfört vid Helsingborgs Stadsteater inte har varit tidsbegränsat till sin natur. Vad han åberopat till stöd för sitt yrkande kan då inte medföra att han medges ytterligare avdrag för ökade levnadskostnader. - Länsrätten avslår överklagandet.

C-J.S. överklagade länsrättens dom.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Göteborg (2006-10-23, Kärström, Nilsson, Skottke Karlsson, referent) yttrade: Rätten till avdrag för ökade levnadskostnader i samband med tillfälligt arbete på annan ort och dubbel bosättning regleras i 12 kap. 18-21 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Avdragsrätten enligt 18 § (tillfälligt arbete på annan ort) är beroende på den skattskyldiges anställningsförhållanden och enligt 19 § (dubbel bosättning) på bostads- och familjestituationen. - I

förarbetena (prop. 1998/99:83 s. 19) till lagändringen uttalas bl.a. att ett arbete som varar längre än två år vanligen inte anses som kortvarigt. Slopandet av tvåårsgränsen får i stället främst betydelse när anledningen till ökade levnadskostnader är att arbetet, som visserligen inte kan betecknas som kortvarigt, typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att en fast anknytning till den tidigare bostadsorten krävs. C-J.S:s anställning har varit tidsbegränsad på så sätt att han varit anställd vid Helsingborgs Stadsteater med tre på varandra följande årskontrakt. Skatteverket har medgett avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tillfälligt arbete under två år. Kammarrätten anser inte att C-J.S:s anställning efter tvåårsperioden kan anses som kortvarig. Vidare kan enligt kammarrättens mening en anställning som skådespelare inte i sig betraktas som ett sådant arbete som typiskt sett är tidsbegränsat till sin natur. Mot denna bakgrund kan C-J.S. inte medges ytterligare avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete.

Rätt till avdrag för dubbel bosättning kan medges om det är skäligt att familjebostaden behållits på den tidigare bostadsorten på grund av make/sambos förvärvsverksamhet eller annan särskild omständighet. Avdraget är avsett att under en övergångsperiod underlätta för den skattskyldige och hans familj att ordna bostadsförhållandena på ett tillfredsställande sätt. I detta ligger att det måste finnas en avsikt att inrätta ett gemensamt boende. Av C-J.S:s uppgifter i målet framgår inte att det fanns några avsikter för honom eller hans hustru att inrätta ett gemensamt boende på C-J.S:s arbetsort. - Kammarrätten finner inte att det framkommit något som utgör grund att medge avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning.

Kammarrätten avslår överklagandet.

C-J.S. överklagade kammarrättens dom hos Regeringsrätten och yrkade att han skulle medges avdrag med ytterligare 21 884 kr för ökade levnadskostnader på grund av att han haft en tidsbegränsad anställning på en annan ort än den där han har sin bostad. Han åberopade vad han tidigare anfört och tillade bl.a. följande. Han är frilansande skådespelare och har således inte någon fast arbetsplats utan tar tidsbegränsade arbeten utanför hemorten. I det aktuella fallet erbjöds han inte en långtidsanställning om tre år utan först efter det att det första kontraktet om ett år löpt ut erbjöds han det andra kontraktet osv. Merparten av de frilansande skådespelarna i Sverige har olika former av tidsbegränsade anställningar, vilka kan variera från en dag upp till fem år. Teaterförbundet har tecknat kollektivavtal på både scen- och mediaområdet varigenom anställningsformer skapats som tillgodoser de konstnärliga, produktionsmässiga och ekonomiska förutsättningar som finns på området. I bl.a. kollektivavtalet mellan Svensk scenkonst och Teaterförbundet har gjorts omfattande avsteg från lagen (1982:80) om anställningsskydd. Enligt avtalet ska anställning som avser viss pjäs eller visst arbete omfatta pjäs-, ettårs- eller korttidsanställning respektive turnéanställning. Skådespelare tillhör alltså de kategorier arbetstagare som inte har någon fast arbetsplats, utan de tar tidsbegränsade arbeten utanför hemorten på samma sätt som gäller för t.ex. byggnads- och anläggningsarbetare. Förvisso kvarstår arbetsplatsen när arbetet är avslutat, men det arbete som skådespelaren anställts för upphör.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. I motsats till vad som är fallet i byggnads- och anläggningsbranschen fortsätter teatern sin verksamhet även när en speciell teateruppsättning läggs ner. Det finns således en möjlighet till förlängning av anställningen. Arbetet är därför inte tidsbegränsat till sin natur.

Regeringsrätten (2008-05-15, Nordborg, Eliason, Stävberg, Fernlund, Jermsten) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 12 kap. 18 § IL ska ökade levnadskostnader på grund av att den skattskyldige har sitt arbete på en annan ort än den där han har sin bostad dras av bara - såvitt nu är av intresse - om arbetet avser en kortare tid (punkt 1).

Tidigare gällde en tvåårsgräns för avdragsrätt för ökade levnadskostnader vid

tillfälligt arbete utanför bostadsorten. Denna tidsgräns togs emellertid bort med verkan fr.o.m. 1999 års taxering. I lagstiftningsärendet (prop. 1998/99:83 s. 19) anfördes dock att sloandet av tidsgränsen i praktiken inte borde få någon större betydelse eftersom ett arbete som varade längre tid än två år vanligen inte kunde anses som kortvarigt.

I förevarande fall har C-J.S. medgivits avdrag för ökade levnadskostnader för de två första anställningsperioderna men förvägrats avdrag för den anställning som påbörjades den 1 juli 2002. Även denna anställning - betecknad spelårsanställning - var enligt kontraktet tidsbegränsad till ett år. Regeringsrätten finner mot bakgrund av villkoren i kollektivavtalet, vad som uppgivits om skälen för denna reglering och utformningen av anställningskontrakten att varje kontrakt måste ses som en anställning för sig och att en anställd under de nu angivna förutsättningarna inte kan utgå ifrån att en anställning enligt ett sådant kontrakt ska komma att förlängas. Den anställning som C-J.S. påbörjade den 1 juli 2002 och som enligt kontraktet skulle pågå t.o.m. den 30 juni 2003 bör därför anses vara en sådan kortvarig anställning som avses i 12 kap. 18 § 1 IL. Då även övriga förutsättningar för rätt till avdrag för ökade levnadskostnader på grund av tillfälligt arbete på annan ort är uppfyllda ska C-J.S. medges avdrag med ytterligare 21 884 kr vid 2003 års taxering.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av kammarrättens dom, att C-J.S. ska medges avdrag för ökade levnadskostnader på grund av tillfälligt arbete på annan ort med ytterligare 21 884 kr.

Föredraget 2008-04-16, föredragande Åsbrink, målnummer 7908-06

Sökord: Inkomst av tjänst

Litteratur: Prop. 1989/90:110 s. 358 ff.; SOU 1999:94 s. 166 ff.; prop. 1998/99:83 s. 19
