

<b>Målnummer:</b>	4986-92	<b>Avdelning:</b>	2
<b>Avgörandedatum:</b>	1994-03-14		
<b>Rubrik:</b>	Person som på grund av arbetsskada genomgick rehabilitering enligt lagen om allmän försäkring och därvid uppbar sjukpenning har erhållit avdrag för kostnader för resor mellan hemmet och de platser där rehabiliteringen ägt rum på den grunden att rehabiliteringen ansetts jämställd med fullgörande av tjänst. Inkomsttaxering 1990.		
<b>Lagrum:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 33 § anvisningarna punkt 3 och 4 kommunalskattelagen (1928:370)</li><li>• 2 kap. 11 § och 20 kap. 3 § lagen (1962:381) om allmän försäkring</li><li>• 6 kap. 5 och 7 § lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring</li></ul>		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 1964 Fi 90</li><li>• RÅ 1967 ref. 52 I och III</li><li>• RÅ 1969 Fi 403</li><li>• Regeringsrättens dom den 3 februari 1994 i mål nr 3171--3172-1991</li></ul>		

---

**REFERAT**

J.K. uppbar sedan 1984 ersättning enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring efter en arbetsskada. Han genomgick under åren 1985-1991 rehabilitering enligt 2 kap. 11 § lagen (1962:381) om allmän försäkring i dess lydelse före den 1 januari 1992 och erhöll härvid sjukpenning enligt 6 kap. 5 § lagen om arbetsskadeförsäkring. Rehabiliteringen omfattade bl.a. oavlönad praktik vid Rågsveds IF:s kansli den 11 oktober 1988 - den 30 juni 1989 samt idrottskonsulentutbildning vid Bosöns Idrottsfolkhögskola den 20 augusti 1989 - den 6 juni 1991.

I deklARATION avgiven till ledning för 1990 års taxering yrkade J.K. avdrag för kostnader för resor med egen bil mellan bostaden i Blackeberg och praktikplatsen i Rågsved samt mellan bostaden och Bosön. Vidare yrkade han avdrag för bilresor mellan Bosön och Blackeberg via Rågsved i samband med idrottsträning. Den totala körsträckan för dessa resor uppgick enligt deklARATIONEN till (744 + 378 + 306 =) 1 428 mil och avdrag yrkades såsom för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats med ( (1 000 mil x 10,20 kr) + (428 mil x 7,70 kr) =) 15 295 kr. I yrkade avdrag ingick enligt J.K. även kostnader för användning av telefon i tjänsten samt schablonavdrag avseende idrottslig verksamhet.

Taxeringsnämnden medgav inte avdrag för kostnader för bilresor mellan Blackeberg och Rågsved samt för bilresor i samband med den idrottsliga verksamheten. Av yrkade avdrag återfördes 11 439 kr till beskattning. Taxeringsnämnden medgav i stället avdrag för kostnader för resor med allmänna kommunikationsmedel mellan bostaden och Rågsved med 1 200 kr samt schablonavdrag avseende idrottslig verksamhet med 747 kr motsvarande erhållen ersättning i samband med verksamheten.

J.K. överklagade och anförde bl.a. att han använt bil i samband med praktiktjänstgöringen i Rågsved.

Länsrätten i Stockholms län (1991-12-30, Christiernsson, ordförande) yttrade: J.K. har enligt intyg från Rågsveds Idrottsförening varit verksam som oavlönad

konsulent och har inte erhållit någon resekostnadsersättning. Skattemyndigheten har anfört att yrkat avdrag inte skall medges i denna del eftersom de av J.K. redovisade kostnaderna inte har varit nödvändiga för intäktens förvärvande och bibehållande. J.K. har invänt häremot och har anfört att han har haft ersättning från försäkringskassan för den tid han har tjänstgjort hos Rågsveds Idrottsförening och att hans tjänstgöring där har bidragit till att han har antagits till utbildning på Bosöns Idrottsfolkhögskola. Enligt uppgift från försäkringskassan utgör den ersättning, som J.K. har erhållit, ersättning för arbetsskada vilken utbetalas utan krav från försäkringskassan att J.K. t.ex. skall utföra arbete eller genomgå utbildning. Länsrätten finner att de kostnader som J.K. har haft för resor mellan bostaden i Blackeberg och Rågsved samt för resor på uppdrag av Rågsveds Idrottsförening utgör privata icke avdragsgilla levnadskostnader. - Enligt länsrättens mening utgör de kostnader som J.K. har haft för resor mellan bostaden i Blackeberg och Bosön, där han genomgår utbildning, privata icke avdragsgilla levnadskostnader. - Vad avser J.K:s resor mellan Bosön och Blackeberg via Rågsved har dessa resor enligt vad som framgår av handlingarna i målet företagits med anledning av att J.K. har verkat som tränare i Rågsveds Idrottsförening. Enligt Riksskatteverkets rekommendationer m.m. om beskattning av ersättningar m.m. i samband med idrottslig verksamhet (RSV Dt 1989:12) medges inte avdrag för kostnader för idrottslig verksamhet med högre belopp än vad som motsvaras av summan av de sammanlagda intäkterna av verksamheten under året. Avdrag för underskott bör således i regel inte medges. Taxeringsnämnden har medgivit avdrag för kostnader för idrottslig verksamhet med 747 kr. Förutsättningar att medge ytterligare avdrag har inte visats föreligga.

J.K. har inte beloppsmässigt angivit de telefonkostnader som han anser vara avdragsgilla under inkomst av tjänst och inte heller ingivit kvitton, intyg eller liknande bevisning till stöd för ett sådant yrkande. Förutsättningar att under inkomst av tjänst medge avdrag för telefonkostnader har inte visats föreligga.

Sammanfattningsvis finner länsrätten att J.K. är väl tillgodosedd vad avser avdrag under inkomst av tjänst och att taxeringsnämndens beslut i överklagade hänseenden inte skall ändras. - Länsrätten bifaller inte besvären.

J.K. överklagade och hänvisade till ett beslut från försäkringskassan enligt vilket han erhöll sjukpenning enligt 6 kap. 5 § lagen om arbetsskadeförsäkring under förutsättning att han deltog i utbildningen vid Rågsveds IF:s kansli tiden den 11 oktober 1988 - den 15 juni 1989. Han uppgav vidare att sjukpenningen avsåg både praktik i Rågsved tiden den 2 januari - den 29 juni 1989 och studier på Bosön den 22 augusti - den 22 december 1989.

Skattemyndigheten tillstyrkte avdrag för kostnader för bilresor mellan hemmet i Blackeberg och Rågsved med yrkade 7 588 kr.

Kammarrätten i Stockholm (1992-07-01, Bergh, Grimby, referent, Sjöberg) yttrade: J.K. har under inkomståret uppburit sjukpenning enligt 6 kap. 5 § lagen om arbetsskadeförsäkring. Enligt bestämmelsen skall under tid då försäkrad är föremål för åtgärd som avses i 2 kap. 11 § lagen om allmän försäkring (rehabilitering) hans förmåga att skaffa sig inkomst genom arbete anses nedsatt även i den mån åtgärden hindrar honom att förvärvsarbeta. Sjukpenningen utgör skattepliktig inkomst av tjänst. Den yrkesrehabilitering J.K. varit föremål för har omfattat dels praktik vid Rågsveds Idrottsförening dels utbildning på Bosöns Idrottsfolkhögskola. Någon lön eller annan ersättning från idrottsföreningen har J.K. inte fått. - Kammarrätten finner att J.K:s resekostnader under dessa förhållanden måste anses som privata levnadskostnader som inte kan föranleda avdrag vid inkomstberäkningen. Besvären kan därför inte lagligen bifallas. - Kammarrätten bifaller inte besvären.

J.K. överklagade och yrkade att avdrag skulle medges för kostnader för bilresor mellan hemmet och Rågsved (744 mil) samt mellan hemmet och Bosön (378 mil). Vidare yrkade han att avdrag skulle medges för kostnader för bilresor

(306 mil) i samband med praktiktjänstgöring i Rågsved. Han yrkade att beslutet skulle avse 1990 och 1992 års taxeringar.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket tillstyrkte att avdrag skulle medges vid 1990 års taxering för kostnader för bilresor mellan hemmet och Rågsved resp. Bosön med 11 139 kr baserat på en körsträcka av (744 + 378 =) 1 122 mil. Vidare tillstyrkte Riksskatteverket att avdrag skulle medges för kostnader för bilresor i samband med praktiktjänstgöringen i Rågsved med skäliga 2 000 kr.

Regeringsrätten (1994-03-14, Wahlgren, Voss, Wadell, B. Sjöberg, Ragnemalm) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. J.K. har sedan 1984 uppburit ersättning enligt lagen om arbetsskadeförsäkring efter en arbetsskada. Han genomgick under åren 1985-1991 rehabilitering enligt 2 kap. 11 § lagen om allmän försäkring i dess lydelse före den 1 januari 1992 och erhöll härvid sjukpenning enligt 6 kap. 5 § lagen om arbetsskadeförsäkring. Rehabiliteringen omfattade bl.a. oavlönad praktik vid Rågsveds IF:s kansli den 11 oktober 1988 - den 30 juni 1989 samt idrottskonsulentutbildning vid Bosöns Idrottsfolkhögskola den 20 augusti 1989 - den 6 juni 1991.

Frågan i målet är om J.K. kan medges avdrag för kostnader som uppkommit i samband med rehabiliteringen. Härvid är att beakta att sjukpenningen hade kunnat vägras J.K. enligt bestämmelserna i 6 kap. 7 § lagen om arbetsskadeförsäkring och 20 kap. 3 § lagen om allmän försäkring om han inte underkastat sig rehabiliteringen. Vid sådant förhållande och då sjukpenningen utgör skattepliktig intäkt är genomgången av rehabiliteringen att jämställa med fullgörande av tjänst. J.K. är därför berättigad till avdrag för kostnader i samband med rehabiliteringen.

Twist råder inte om kostnaderna för bilresor mellan hemmet och praktikplats resp. utbildningsplats. Avdrag för sådana resor skall därför medges med 11 139 kr. Av taxeringsnämnden medgivet avdrag för kostnader för resor med allmänt kommunikationsmedel om 1 200 kr skall då bortfalla. Vidare bör avdrag medges med skäliga 2 000 kr för bilresor i tjänsten i samband med praktiktjänstgöringen i Rågsved.

Regeringsrätten kan inte i detta sammanhang pröva J.K:s yrkande avseende 1992 års taxering.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten ändrar underinstansernas domar och bestämmer J.K:s inkomsttaxeringar 1990 till följande belopp: (beloppen här uteslutna).

Regeringsrätten avvisar överklagandet vad gäller 1992 års taxering.

Föredraget 1994-02-23, föredragande Håkansson, målnummer 4986-1992

---

**Sökord:** Inkomst av tjänst

**Litteratur:**

---