KAMMARRÄTTEN

KR RÄTTSFALL

Inkomst vid överlåtelse till bostadsrättsförening av andel i densamma.

En person — här kallad X — var andelsägare i en år 1917 bildad bostadsförening. Genom kontrakt den 25 juni 1956 försålde han en av sina andelar till föreningen.

Då X vid försäljningen erhållit 72.927 kr., varav 24.668 kr. ansågs utgöra kapitaltillskott till föreningen jämte amortering, upptog 1957 års vederbörande TN återstående beloppet eller 48.259 kr. till beskattning (såsom inkomst av kapital) hos X.

I besvär hos vederbörande PN yrkade X, att han icke måtte anses skattskyldig i berörda hänseende. Till stöd härför anförde X bl. a. följande. Av de lägenheter, X sedan år 1917 innehaft i föreningens fastighet, hade en ansetts särskilt lämplig att utgöra bostad för den portvakt, som skulle anställas för fastigheten. Lägenheten hade därför förvärvats av föreningen och hade köpeskillingen varit skälig med hänsyn till priserna på den allmänna hyresmarknaden. Något överpris hade sålunda icke betalats för lägenheten i syfte att tillföra X något slag av utdelning från föreningen. Det hade överhuvudtaget icke förekommit utdelning från föreningen, vilket vore naturligt med hänsyn till föreningens begränsade syfte att bereda andelsägarna lägenheter i fastigheten. Försäljningen torde enligt X:s uppfattning närmast vara att jämställa med försäljning av aktier eller andra värdepapper. Då andelsägarna enligt föreningens stadgar vore skyldiga att i första hand hembjuda lägenheterna till föreningen eller föreningens övriga medlemmar, vore möjligheterna att försälja andelar på den allmänna marknaden avsevärt beskurna. Det torde stå klart, att någon beskattning för utdelning från föreningen under inga förhållanden skulle ha kunnat komma ifråga vid försäljning till utomstående person. Det skulle därför leda till för lägenhetsägare orättvisa konsekvenser i skattehänseende, därest beskattning såsom för utdelning skulle ifrågakomma vid försäljning till föreningen, särskilt som det i förevarande fall icke varit fråga om annat än en legal överlåtelse av lägenhet.

Genom beslut den 29 okt. 1957 fann PN skäl för ändring i TN:s beslut ej föreligga och avslog besvären.

Över beslutet anförde X besvär hos KR under fullföljande av sin förenämnda talan. X yttrade bl. a. följande. Det ifrågavarande försäljningskontraktet hade underställts vederbörande hyresnämnd för godkännande. Enligt 1942 års lag om kontroll av upplåtelse och överlåtelse av bostadsrätt m. m. finge ersättning för dylik överlåtelse icke utgå med högre belopp än som svarade mot bostadsinnehavarens

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05

andel i föreningens behållna tillgångar och skulle överlåtelsen för att bli gällande godkännas av hyresnämnden. Hyresnämnden hade sålunda haft att bedöma, huruvida den överenskomna köpeskillingen överstigit bostadsrättens verkliga värde. I förevarande fall hade nämnden godkänt överlåtelsen. Det kunde därför icke göras gällande, att försäljningen skett till sådant överpris, att någon form av förtäckt utdelning kunde anses föreligga. Med hänsyn till de i lag reglerade bestämmelserna angående överlåtelse av bostadsrätter ifrågasatte X för sin del, om det överhuvud taget kunde bli tal om förtäckt utdelning, när medlem av bostadsförening överläte lägenhet. Att föreningen såsom sådan stode som köpare torde få ses mot bakgrunden av de i stadgarna gällande bestämmelserna om hembudsskyldighet och syntes icke böra läggas den enskilde medlemmen-säljaren till last i skattehänseende. Att beskattning av hela eller viss del av vinsten skulle ske vid försäljning till föreningen men icke vid försäljning till någon av de övriga föreningsmedlemmarna syntes X orimligt. PN syntes ha räknat med att överbetalningen skulle ha gällt hela mellanskillnaden mellan tillskjutet belopp och överenskommen köpeskilling. Detta syntes X desto märkligare som det faktiskt förutsatte, att säljaren för att undgå beskattning skulle ha nöjt sig med en köpeskilling av samma storlek som det år 1917 tillskjutna beloppet. Cirka fyrtio år hade ju förflutit, sedan lägenheten förvärvats, och hade penningvärdet sjunkit mycket kraftigt under denna tidsperiod. — För föreningens vidkommande innebure en transaktion av nu ifrågavarande slag allenast ett utbyte av en tillgång mot en annan av motsvarande värde, varför några särskilda konsekvenser i skattehänseende ej torde kunna bli följden därav, oavsett huru köpet från föreningens sida finansierats. (Upplysningsvis meddelades att inteckningslån upptagits för bestridande av köpeskillingen.) — Visserligen förelåge en kraftig värdestegring av själva fastigheten, som i sin tur inverkat på värdesättningen av den X tillhöriga bostadsrätten, men i likhet med vad som vore fallet beträffande vinst vid försäljning på den allmänna marknaden av fastighet eller värdepapper — bortsett givetvis från vissa former av yrkesmässig försäljning — torde vinst vid försäljning av andel i bostadsförening enbart kunna drabbas av realisationsvinstbeskattning. Med hänsyn till tiden för innehavet vore emellertid sistnämnda form av beskattning här utesluten. Beskattning i ett fall av nu ifrågavarande slag kunde överhuvudtaget icke vinna stöd i gällande skatteregler.

I avgiven förklaring hemställde vederbörande TI, att X:s taxeringar måtte lämnas utan ändring. Därvid anförde TI bl. a. följande. Den omständigheten, att en förenklad inkomstberäkning gällde i fråga om bostadsförenings och -aktiebolags fastigheter, innebure icke någon eftergift av det andra ledet i den för ifrågavarande juridiska personer föreskrivna dubbelbeskattningen. Då ett aktiebolag förvärvade egna aktier utan samband med nedsättning av aktiekapitalet effektuerades nämnda beskattning därigenom att vederlaget jämlikt bestämmelserna i 2 § F om utskiftningsskatt hänfördes till utskiftat belopp. Beträffande ekonomisk förening åter funnes icke någon uttrycklig författningsföreskrift om de skatterättsliga konsekvenserna av att medlem uttoge vinstmedel ur föreningen genom att denna förvärvade hans andel resp. andelar. Då

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05

emellertid vid dylik förenings upplösning utskiftade vinstmedel beskattades hos andelsägaren såsom inkomst av kapital (38 § 1 mom. K. L.), torde härav följa, att nämnda person bleve skattskyldig även för genom dylik överlåtelse uttagna vinstmedel. Annars skulle den situationen inträda, att den associationsform, som företaget valt för sin verksamhet, bleve avgörande för frågan, om dubbelbeskattningsprincipen i detta fall skulle kunna upprätthållas eller icke. — Såvitt avsåge bostadsföreningar torde det köpeavtal, enligt vilket medlemmen överförde sina andelar, ofta uppgivas avse besittningsrätten till den vid andelsinnehavet knutna lägenheten. Denna omständighet saknade helt naturligt relevans vid beskattningsfrågans bedömande. I fråga om ekonomisk förening syntes det vara mera adekvat att uppfatta "köpekontraktet" som ett avtal, enligt vilket föreningen beviljade medlemmen *utträde* och därvid tillskiftade honom, förutom insats, hans enligt viss värdering beräknade andel i fonderade vinstmedel. Skulle avtalet utformas så, torde väl någon tvekan icke kunna råda om, att skattskyldighet inträdde för medlemmen för de utskiftade vinstmedlen. Detta syntes framgå av rättsfallet under not Fi 99 i RÅ årg. 1938. Emot en utträdande medlems principiella skattskyldighet hade X anfört, att andelarna — därest till äventyrs hembudsskyldighet icke förelegat — i stället kunnat överlåtas till tredje man, varvid skattskyldigheten fått bedömas enligt reglerna för realisationsvinst. Ehuru anmärkningen vore riktig, torde inom ramen för nuvarande skattelagstiftning vid en överlåtelse till föreningen vederlaget icke kunna uppfattas såsom annat än uttag av insats och vinstmedel. — Oavsett vad TI sålunda anfört syntes emellertid skattskyldighet föreligga för det av beskattningsnämnderna beräknade beloppet, 48.259 kr., jämväl på den grund att föreningens fastighet, enligt vad som under hand inhämtats, år 1914 uppförts av X i en av honom då bedriven byggnadsrörelse. I och med fastighetens försäljning år 1917 — då X alltjämt bedrivit sagda rörelse — till bostadsföreningen, varvid som likvid lämnats bl. a. den mot lägenheten svarande andelen, finge andelen ifråga anses ha karaktären av s. k. varuandel i rörelsen. Vinst vid försäljning av dylik andel hade enligt förefintligt rättsfall ansetts utgöra skattepliktig intäkt av rörelse. Det förhållandet att andelen — såsom här vore fallet — avyttrats först efter det att byggnadsverksamheten nedlagts torde icke inverka på frågan om skattskyldigheten.

X inkom härefter med erinringar, däri denne vidhöll sitt yrkande om undanröjande av PN:s beslut samt yttrade bl. a. följande. TI syntes bygga sitt resonemang på att det i bostadsföreningen skulle ha förelegat obeskattade vinstmedel, som genom X:s uppgörelse med föreningen skulle ha undandragits från beskattning. Några balanserade vinstmedel förelåg överhuvudtaget icke och hade icke heller förelegat vid den tidpunkt, då uppgörelsen med föreningen träffades. Någon nedskrivning av föreningens enda tillgång, nämligen fastigheten, med tillgängliga vinstmedel hade icke skett, enär några för dylik nedskrivning utnyttjbara vinstmedel icke förekommit. Föreningen hade som nämnts till enda syftemål att bereda bostäder åt sina medlemmar. Det vore sålunda här icke fråga om en i vinstsyfte bedriven ekonomisk förening. — I det nu aktuella fallet vore fråga om överlåtelse av själva besittningsrätten till lägenhet. Det borde enligt X:s förmenande räcka

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05

med att hänvisa till det förhållandet, att någon beskattning på sätt, TI yrkat, icke skulle ha kunnat ifrågakomma, om lägenheten försålts på den öppna marknaden och icke måst hembjudas till föreningen. Den försäljningsvinst, som här uppkommit för säljarens vidkommande, berodde helt på den kraftiga ackumulerade värdestegringen å fastigheten sedan den förvärvades år 1917. Skulle man godtaga TI:s resonemang, innebure det en form av värdestegringsbeskattning (utöver realisationsvinstbeskattning, som här inte kunde ifrågakomma), vilken saknade stöd i svensk skattelagstiftning. Det av TI åberopade rättsfallet torde icke kunna analogivis tillämpas i förevarande fall på den grund, att det icke vore fråga om en i vinstsyfte bedriven ekonomisk förening, ur vilken vinstmedel utskiftats till utträdande medlem. Man torde icke heller kunna göra gällande, att fråga vore om partiell utskiftning vid försäljning av enstaka lägenheter. X skulle givetvis icke ha träffat uppgörelse med föreningen om försäljning av lägenheten, om han kunnat ana, att en dylik försäljning skulle få så vittgående skatterättsliga konsekvenser. — Det vore riktigt att X låtit uppföra den nu aktuella fastigheten. X:s förvärv av andel i densamma vore dock att jämställa med övriga medlemmars förvärv av andelar. X hade varken vid tidpunkten för fastighetens uppförande eller senare drivit någon rörelse med köp och försäljning av andelar i fastighetsföreningar. Hans förvärv av andel i bostadsföreningen hade helt dikterats av en önskan att tillgodose behovet av bostad. Den byggnadsrörelse, som TI syntes åsyfta, hade upphört redan omkring år 1926. TI:s antagande, att det här skulle vara fråga om kvarvarande s. k. varuandel i denna rörelse skulle enligt X:s förmenande materiellt sett leda till orimliga skatterättsliga konsekvenser.

Genom utslag den 29 sept. 1958 fann KR skäligt bifalla X:s yrkande, enär "den vinst, klaganden må hava berett sig genom försäljning av ifrågavaraned andelar, vilka av klaganden innehafts mer än fem år, icke utgjort skattepliktig realisationsvinst samt ej heller visats på annan grund vara för klaganden skattepliktig inkomst".

Löfgren.

Officerares hemresor vid tjänstgöring å annan ort än stationeringsorten.

A. En officer — här kallad X. — hade år 1956 varit bosatt, i Stockholm under tiden den 1 januari—20 augusti samt i K. från och med den 21 augusti. X. var under tiden den 1 januari—14 oktober sjökommenderad.

I sin år 1957 avgivna självdeklaration yrkade X. avdrag med 1.600 kr., varav 1.449 kr. hänförde sig till kostnader för hemresor under den tid, X. på grund av nämnda kommendering vistats utom hemorten.

Vederbörande TN avvek från deklarationen därutinnan, att X. medgavs ifrågavarande avdrag med ett såsom skäligt ansett belopp av 900 kr.

Med anledning härav besvärade sig X. hos vederbörande PN under yrkande att erhålla avdraget enligt deklarationen.

Vid granskning av deklarationen å vederbörande taxeringsavdelning uppkom fråga att icke ens det av TN beviljade avdraget, 900 kr., borde medgivas honom.

X. bestred ifrågavarande ändringsförslag.

Vid ärendets handläggning inför PN vidhöll vederbörande TI förslaget och yttrade, att enär de förmåner och ersätt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05

ningar av icke skattepliktig natur, vilka X. åtnjutit under sin tjänstgöring utom hemorten, torde vara avsedda att täcka samtliga därav föranledda merkostnader, ansåge TI X. icke vara berättigad till avdrag för resekostnaderna.

Med avslag å X:s besvär höjde PN genom beslut den 3 oktober 1957 dennes taxeringar.

Mot beslutet anförde en av PN:s ledamöter reservation under yrkande att TN:s beskattningsåtgärder måtte fastställas.

I besvär hos KR hemställde X., att han måtte taxeras enligt deklarationen eller, därest detta yrkande icke kunde av KR bifallas, avdrag måtte honom beviljas med åtminstone enahanda belopp som TN medgivit.

I förklaring över besvären hemställde TI om avslag å dessa samt yttrade bl. a. följande. Enligt anvisningarna till 32 § KL punkt 4 utgjorde vissa ersättningar till befattningshavare i statlig tjänst icke skattepliktig inkomst liksom å andra sidan de kostnader, som skulle med ersättningen bestridas, icke finge avföras som utgift, även om ersättningen icke försloge till kostnadernas gäldande. Då X. vid sjökommendering erhölle traktamentsersättning (mässpengar), så avvägd att densamma vore avsedd att täcka normala kostnader i samband med uppdraget, borde avdrag icke medgivas för ytterligare kostnader.

Sedan X. inkommit med erinringar i målet, yttrade KR i utslag den 27 november 1958 bl. a. följande: "Klaganden är berättigad till avdrag för av sjökommenderingen föranledd ökning av hans levnadskostnader i den mån kostnadsökningen icke är avsedd att täckas av under kommenderingen utgående mässpenningar. Till ökade levnadskostnader må jämväl hänföras kostnader för skäligt antal hemresor under tiden för kommenderingen. Det antal hemresor, klaganden under ifrågakomna tid företagit, synes i nämnda hänseende kunna godtagas. — Vid bedömande av skäligheten av det yrkade avdraget för resekostnader skall emellertid dels iakttagas, att resekostnaderna böra beräknas efter kostnaden för billigaste resa å järnväg och dels beaktas, att mässpenningarna innefatta förmån av fri kost, för vilken klaganden icke beskattats. — Med hänsynstagande till nämnda omständigheter och till vad i övrigt i målet förekommit finner KR skäligt medgiva klaganden avdrag för resekostnader med 500 kronor."

I enlighet härmed nedsatte KR X:s taxeringar med motsvarande belopp.

Vid målets handläggning inom KR var en av de däri deltagande ledamöterna skiljaktig från ovan refererade beslut och anförde: "Lika med majoriteten finner jag klaganden berättigad till avdrag för kostnader för hemresor. Klaganden har under sin sjötjänstgöring dels uppburit sjötillägg, som är av skattepliktig natur, dels ock erhållit mässpenningar, som är av icke skattepliktig natur. För bestridande av kostnader av ovannämnda slag torde sjötillägget till viss del hava varit avsett, men däremot icke till någon del av de erhållna mässpenningarna. På grund härav och då jag i likhet med majoriteten anser avdraget böra beräknas efter kostnaden för billigaste resa å järnväg, finner jag skäligt medgiva klaganden avdrag för kostnader för hemresor med 1.000 kronor."

B. En annan officer — nedan benämnd Y. — var jämte sin familj under år 1956 bosatt i H. Under samma år hade han efter kommendering genomgått Krigshögskolan i Stockholm och därvid uppburit vederbörligt tjänstgöringstraktamente, beräknat efter 13 kr. 25 öre per dag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05

I sin år 1957 avlämnade deklaration hemställde Y. om avdrag med 800 kr. för kostnad för av honom företagna resor till och från hemmet.

Av vederbörande TN förvägrades Y. avdraget under motivering att traktamentsersättning utgått.

Över TN:s beslut anförde Y. härefter besvär hos vederbörande PN under yrkande att bliva tillerkänd ifrågavarande avdrag.

I avgiven förklaring yttrade vederbörande TI bl. a. följande. Klaganden hade under beskattningsåret genomgått Krigshögskolan i Stockholm. Traktamentsersättning hade under hela tiden utgått i enlighet med för statstjänstemän gällande grunder. Då traktamentsersättningen finge anses vara avsedd att täcka även sådana kostnader som resekostnader för besök i hemmet syntes yrkat avdrag icke kunna medgivas, varför TI hemställde om avslag å besvären.

Jämväl vederbörande TO förklarade sig över besvären, dävid denne anförde bl. a. följande. Med hänsyn till att tjänstgöringen omfattat hela inkomståret ävensom till det förhållandet, att traktamentsersättningen utgått med allenast kr. 13:25 per dag, torde det icke vara obilligt att Y. beviljades begärda avdrag för resor till hemmet med 800 kr. TN hade emellertid i enlighet med givna förskrifter i fall då statlig traktamentsersättning utgått och i enlighet med tidigare utslag i PN icke ansett sig kunna bevilja avdraget.

Vid sammanträde den 25 november 1957 beslöt PN i enlighet med TI:s hemställan.

Y. besvärade sig härefter hos KR, därvid denne fullföljde sin förenämnda talan.

TI inkom med förklaring i målet. Under framhållande därav att PN:s beslut syntes grundat å riktiga principer hemställde TI om avslag å besvären.

KR yttrade i utslag den 6 mars 1959, att Y:s tjänstgöringstraktamente icke kunde antagas hava varit avsett att täcka kostnader för ifrågakomna hemresor samt Y med avseende härå och vad i övrigt i målet förekommit finge anses berättigad till avdrag för kostnad för hemresor med ett såsom skäligt ansett belopp av 600 kr.

I överensstämmelse härmed nedsatte KR Y:s taxeringar med motsvarande belopp.

Se även RÅ årgång 1958 ref. 14.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:05