

# REGERINGSRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### **Ersättning för förtidig avverkning m. m.**

A. Besvär av TI angående lantbrukaren A:s inkomsttaxering år 1955. — A. hade till vattenfallsstyrelsen upplåtit nyttjanderätt för obegränsad tid av mark å sin jordbruksfastighet för framdragande av kraftledning. I anledning därav hade A. uppburit bl. a. ersättning för förtidig avverkning med 9.063 kr och för framtida storm- och torkskador med 671 kr. — PN upptog båda beloppen till beskattning. Hos KR hävdade A. att ersättningarna utgjorde icke skattepliktiga inkomster.

TI framhöll i sitt yttrande hos KR, att praxis inställning inte var klar. Enligt RÅ 1956 ref. 45 ansågs ersättning för förtidig avverkning i samband med upplåtelse av servitut för framdragande av kraftledning utgöra icke skattepliktig inkomst. Emellertid hade RR i ett utslag den 21/3 1961 — redovisat i RN 1961 I nr 3:4 — kommit till motsatt uppfattning när det gällde ersättning för förtidig avverkning av skog i anledning av skogsbrand. Enligt TI talade flera skäl för att all ersättning för förtidig avverkning utgjorde skattepliktig inkomst, vare sig ersättningen utgätt på grund av skogsbrand eller av annan anledning.

KR yttrade: Förenämnda ersättning

9.063 kr för förtidig avverkning är att anse såsom sådan engångsersättning, som enligt punkt 5 av anvisningarna till 21 § KL icke räknas till intäkt av jordbruksfastighet. Ersättningen ifråga utgör ej heller skattepliktig intäkt i annan förvärvskälla. Ersättningen 671 kr för framtida storm- och torkskador får anses utgöra engångsersättning för bestående skada å fastigheten och är följaktligen icke skattepliktig intäkt. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 27/3 1962.)

B. Besvär av hemmansägaren E. angående inkomsttaxering år 1955. — I samband med framdragande av kraftledningsgata hade E. efter expropriationsdomstols dom av vattenfallsstyrelsen uppburit ersättning bl. a. för förtidig avverkning med 2.084 kr, minskad tillgång till husbehovsvirke med 1.680 kr, för träd, avverkade utanför kraftledningsgata, med 226 kr. och för framtida storm- och torkskador med 516 kr. — TN och PN beskattade E. för ifrågavarande belopp. — Häröver anförde E. besvär, som inkom för sent till KR, varför desamma inte upptogs till prövning. — RR fann emellertid extraordinär besvärsmätt jämligt 100 § TF föreligga, enär förenämnda ersättningar å 2.084 kr för förtidig avverkning, å 1.680 kr. för minskad tillgång till husbehovsvirke och å 516 kr för

framtida storm- och torkskada finge anses icke vara av skattepliktig natur. (RR:s utslag den 16/5 1962.)

*Anm.:* Det kan alltså konstateras, att RR ansett ersättning för förtidig avverkning på grund av upplåtelse av servitutsrätt eller av nyttjanderätt till mark för obegränsad tid vara icke skattepliktig inkomst i motsats till ersättning för förtidig avverkning, som utfallit på grund av försäkring i anledning av brandskada. Skillnaden kanske kan förklaras av att, när det gäller ersättning på grund av brandskada, fråga inte är om ett mera definitivt avhållande av skogen och dess avkastning, vilket däremot i realiteten är fallet vid servitutsupplåtelse eller upplåtelse av nyttjanderätt för obegränsad tid. — Se även Wennergren i denna årgång sid. 186—187.

#### **Realisation eller löpande försäljning av kreatur?**

Besvär av TI angående lantbrukaren S:s inkomsttaxering år 1953. — S. hade en besättning på 60 nötkreatur. Under beskattningsårets första hälft hade han vid olika tillfällen sålt 5 kalvar för 125 kr. Sedan besättningen befunnits angripna av smittsam kastsjuka och S. enligt bestämmelser måste göra sig av med djuren, sålde han i juli s. å. 30 kor, 20 kvigor och 10 kalvar för tillhoppa 39.307 kr. Av besättningen återstod endast 10 stutar, som inte var smittoförande. Därefter inköptes under året 30 högräktiga kvigor för 34.580 kr. — I sin deklaration upptog S. beloppen 125 kr och 39.307 kr såsom inkomst och yrkade avdrag för inköpet med 34.580 kr. — TN följde deklarationen. — Hos PN yrkade TI att köpeskillingen för djuren, 39.432 kr, inte skulle beskattas, då försäljningen var rea-

lisation, och att å andra sidan avdraget å 34.580 kr skulle vägras. — PN: ej ändring, enär fråga icke vore om sådan realisation, som vore föranledd av avbrott i eller omläggning av jordbruksdriften eller innebure omvandling av djurbeståndet i penningar utan endast om utbyte av kreaturen för uppehållande av kontinuerlig drift i samma omfattning som förut. — KR: ej ändring.

RR förklarade, att avyttringen av de fem först sålda kalvarna finge anses hänförlig till löpande försäljning medan avyttringen av återstående kreatur med hänsyn till förekomsten av kastsjuka och övriga omständigheter finge anses ha utgjort realisation. Vid sådant förhållande kunde av den för djuren uppburna likviden ett belopp av 39.307 kr icke anses ha utgjort skattepliktig inkomst. Vid angivna omständigheter finge inköpet av de 30 nötkreaturen i stället för de avyttrade anses hänförligt till nyuppsättning, varför avdrag för inköpskostnaden, 34.580 kr, icke medgavs. (RR:s utslag den 20/3 1962.)

#### **Inkomst av nyttjanderätt till fastighet**

Besvär av fru A. angående inkomst- och förmögenhetstaxering år 1953. — Fru A. och hennes numera avlidna moder hade genom fyra gåvobrev i januari 1939 till två fru A:s barn skänkt en fastighet på villkor bl. a., att vardera givaren under sin livstid skulle åtnjuta halva avkastningen av fastigheten samt att fru A. skulle efter sin moders död, så länge hon levde, ensam uppbära hela avkastningen. I enlighet därmed hade fru A. under beskattningsåret förvaltat fastigheten och åtnjutit hela avkastningen därav. — I sin år 1953 avgivna självdeklaration uppgav fru A. nettointäkt av fastigheten,

och tillgodoförde sig avdrag för bl. a. värdeminskning av byggnader med inventarier, fastighetsskatt och procentavdrag. I förmögenheten upptogs fastighetens taxeringsvärde och yrkades avdrag för in-tecknad gäld. — PN i länet beskattade fastighetens avkastning hos fru A. såsom inkomst av tjänst, utan avdrag för värde-minskning men med avdrag för fastig-hetsskatt. KR ansåg den uppburna av-kastningen utgöra livränta, som på sätt skett borde hänföras till inkomst av tjänst.

RR yttrade: Såvitt av handlingarna framgår, hade fru A. under beskattnings-året nyttjanderätten till fastigheten och tillkom äganderätten hennes barn. Vid be-skattning av fru A:s inkomst av nyttjan-derätten kan därför och då nyttjanderät-ten ej är av beskaffenhet att beträffande inkomsttaxeringen skola likställas med äganderätt, icke beviljas vare sig berörda värdeminskningsavdrag eller så kallat pro-centavdrag. — Såsom KR funnit skall fru A. däremot i fråga om förmögenhets-beskattningen, jämlikt vad därom särskilt stadgats, betraktas såsom ägare av fastig-heten. — Vid nu nämnda förhållanden finner RR besvären ej föranleda ändring i det slut, vartill KR kommit i målet. (RR:s utslag den 14/3 1962.)

*Anm.: RR, som inte ansåg fru A:s in-komst av fastigheten hänförlig till inkomst av tjänst, har som synes undvikit att ut-tala sig om till vilket inkomstslag inkoms-ten av nyttjanderätten är att hänföra. Tänkbara alternativ är inkomst av annan fastighet eller inkomst av rörelse. Efter-som det inte var inkomst av tjänst (liv-ränta eller periodiskt understöd) kunde barnen inte heller få avdrag för periodiskt understöd. Denna fråga avgjordes i sam-tidiga mål angående barnens taxeringar.*

### **Fri bostad för hemmason i jordbruk**

Besvär av hemmasonen W. angående inkomsttaxering år 1957. — PN beskatta-de W., som var född 1940 och haft kon-tantlön för arbete å sin faders jordbruks-fastighet, förutom för lönen även för fritt vivre, uppskattat till 1.860 kr. — Hos KR yrkade W. att icke bliva beskattad för värdet av bostadsförmån, då han åt-njutit denna förmån på grund av faderns lagstadgade underhållsplikt mot honom. Taxeringarna borde därför nedsättas med 583 kr. — KR: ej ändring. — RR yttra-de: Utredningen i målet giver vid handen att W. — ehuru son i huset — tillhör ar-betspersonalen på gården samt att han i sin egenskap av anställd uppburit kontant lön om 2.000 kr, varjämte han såsom ve-derlag för sina arbetsinsatser även åtnju-tit fri kost. Mot bakgrunden av nu angiv-na omständigheter finnes ej anledning att icke anse jämväl förmånen av fri bo-stad såsom numera direkt härflytande ur tjänsteförhållandet. Vid sådant förhållan-de kan W. icke undgå beskattning för värdet av förmånen. Då W. endast åtn-jutit del i rum, kan emellertid bostads-förmånen skäligen icke skattas till högre belopp än 300 kr. (RR:s utslag den 20/3 1962.)

### **Ingångsvärde vid tomtstycknings-rörelse**

Besvär av TI angående Margareta S:s inkomsttaxering år 1955. — Margareta S:s fader hade åren 1935, 1936 och 1939 köpt vissa fastigheter om tillhoppa 213.701 kvm i V. stad för 118.501 kr, varav 115.000 kr belöpte å en år 1935 förvärvad jordbruks-fastighet. Fastigheterna ingick i ett områ-de, för vilket stadsplan upprättades år 1927. Från de delar av fastigheterna som var tomtindelade hade fadern under åren

1936—1944 sålt sammanlagt 41 tomter, någon eller några tomter varje år. År 1945 gav han återstoden av fastigheterna om c:a 145.000 kvm till Margareta S. och hennes två systrar. Döttrarna sålde sammanlagt 12 tomter under åren 1945—1951. Under 1954 sålde de en tomt för 1.000 kr samt ett område om 85.539 kvm för 420.000 kr. I sin deklaration år 1955 uppgav Margareta S. såsom intäkt köpeskillingarna å 421.000 kr och yrkade bl. a. avdrag för ingångsvärde av tomtmark med 300.000 kr samt för provisioner m. m. med 11.380 kr. Hon påförde sig  $\frac{1}{3}$  av nettointäkten. — PN ansåg att de tre systrarna bedrivit yrkesmässig tomtförsäljning men medgav inte avdrag för ingångsvärde. TI hade hos PN framhållit, att faderns anskaffningskostnad utgjort ingångsvärde för rörelsen och att detta ingångsvärde avdragits vid 1945 års taxering, varför något ingångsvärde icke återstått för döttrarna. — KR nedsatte taxeringarna, därvid KR avräknade visst ingångsvärde, motsvarande tomtmarkens allmänna saluvärde år 1945.

RR yttrade följande: Yrkesmässig försäljning av tomter får anses hava bedrivits å ifrågasvarande fastigheter från och med år 1936. Eftersom fadern köpt huvuddelen av fastigheterna år 1935 och tomtförsäljningen sålunda påbörjats i nära anslutning till förvärvet, bör faderns anskaffningskostnad för fastigheterna, 118.501 kr, också utgöra det ursprungliga ingångsvärde, för vilket avdrag får göras vid beräkning av vinst i tomtstyckningsrörelsen. — I målet är upplyst att fadern icke blivit beskattad för inkomst av tomtstyckningsrörelse vid de taxeringar, som åsatts åren 1937—1944. Av handlingarna framgår att under beskattningsåret 1944 försåldes tre stycken tomter. Vid

1945 års taxering upptogs till beskattning ett belopp av 4.320 kr avseende inkomst av tomtstyckningsrörelse. Nämda belopp motsvarade skillnaden mellan å ena sidan erhållna köpeskillingar för åren 1936—1944 försålda tomter, 117.911 kr, och å andra sidan beräknade utgifter, 173.591 kr, därvid i sistnämnda belopp inräknats hela anskaffningskostnaden 118.501 kr. — Den omständigheten att faderns taxering år 1945 blivit på nu angivet sätt bestämd kan icke medföra, att ingångsvärdet skall anses i sin helhet avskrivet, då systrarna år 1945 genom gåva av återstoden av fastigheterna förvärvade nämnda rörelse. I stället måste så stor del av den ursprungliga anskaffningskostnaden, som proportionellt belöper på det till systrarna överlämnade markområdet, anses utgöra ingångsvärdet i deras rörelse. Av handlingarna i målet framgår att denna kostnad kan uppskattas till 55,5 öre per kvadratmeter. Med utgångspunkt härifrån kan avdraget för den under beskattningsåret 1954 försålda tomtmarkens ingångsvärde beräknas till 47.474 kr. — Vid taxeringen bör vidare medgivas avdrag för omkostnader med, utöver i deklarationen yrkade belopp, så stor del av de av systrarna före beskattningsåret nedlagda kostnaderna, som kunna anses belöpa på den nu försålda tomtmarken. Dessa kostnader kunna uppskattas till 27.115 kr. (RR:s utslag den 15/3 1962.)

*Anm.:* Se t. ex. Mutén: Inkomst eller kapitalvinst sid. 212 ff.

#### **Handelsbolag mellan familjemedlemmar**

Besvär av TI angående kaptener D:s inkomsttaxering år 1954. — Sedan PN taxerat D. för vissa belopp, yrkade TI i besvär hos KR att, enär D. haft ytter-

ligare inkomst av ett i A. kommun bedrivet handelsbolag, vilken inkomst deklarerats såsom hans omyndiga barns, D. måtte taxeras för nämnda inkomst. — KR: ej ändring. — RR meddelade följande utslag: Numera är utrett att de utfästelser, som D. och hans hustru gjort till barnen i de i målet åberopade gåvobreven, icke blivit fullgjorda. — Såvitt handlingarna i målet utvisa hava D:s barn icke gjort någon kapitalinsats i bolaget eller eljest varit delägare däri utan har den del av bolagets vinst, som enligt D:s uppgift tillkommit barnen, i verkligheten utgjort inkomst för D., även om denne därefter överlätit beloppet å barnen. Ej heller föreligga sådana omständigheter, att D. är berättigad till avdrag för bidrag till barnen. Inkomsten bör således ej beskattas hos dem, vid vilket förhållande D. jämlikt 8 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt skall beskattas för barnens förmögenheter.

En ledamot av RR anförde i särskilt yttrande till protokollet följande: Till stöd för sitt påstående att inkomsten från E. planeringsföretag tillkommit de minderåriga barnen och icke D. har denne åberopat gåvobrev av den 1/9 1953, varigenom han och hans hustru förklarar sig skänka barnen kontanta medel om tillhoppa 48.000 kr. — I målet har emellertid numera blivit upplyst, att några kontanta medel icke överförts till barnen. D. har gjort gällande, att han i stället överlämnat sina andelar i två av honom och hans bröder anskaffade maskiner, som använts i bolagets vid början av år 1953 startade rörelse. Emellertid har icke visats, att överenskommelse träffats med behörig ställföreträdare för barnen om utbyte av de utfästa kontanta medlen mot andelar i maskinerna eller om barnens in-

träde såsom bolagsmän i bolaget. — Eftersom gåvobreven utfärdats först flera månader efter bolagets start, är det uppenbart, att D. måste anses hava dessförinnan innehaft de andelar i företaget som enligt hans påstående tillkommit barnen. D. och hans hustrus åtgärd att först nämnda dag upprätta gåvobrev utan att överlämna däri utfästa kontanta medel kan icke anses hava inneburit någon ändring i fråga om äganderätten till andelarna i bolaget eller till däri nyttjade maskiner. De inkomstbelopp, av tillhoppa 11.314 kr, som tillförts barnen från företaget, måste förty anses hava tillkommit D. och av denne genom utbetalningar av periodisk natur överförts till barnen. D. bör därför i stället för barnen beskattas för beloppen och, då barnen i följd härav icke hava till statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst, jämväl för deras förmögenhet. (RR:s utslag den 20/3 1962.)

#### **Representationskostnader motsvarande anvisat bidrag**

Besvär av TI angående disponenten H:s inkomsttaxering år 1956. — Vid beräkning av H:s inkomst av tjänst såsom disponent vid Kopparfors AB i O. hade PN medgivit honom i avgiven självdeklaration yrkat avdrag för representationskostnader med 15.000 kr. Beloppet motsvarade av bolaget anvisad ersättning för sådana kostnader. — Hos KR yrkade TI att avdraget skulle nedsättas till 10.000 kr. — KR: ej ändring, enär det med avseende å vad i målet förekommit finge antagas, att den H. för representation i tjänsten anvisade ersättningen av 15.000 kr i sin helhet åtgått till de omkostnader, för vilka den avsetts. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 21/3 1962.)

### **Pris i fisketävling: skattepliktig inkomst**

Besvär av skogsarbetaren S. angående inkomsttaxering år 1958. — S. hade under år 1957 deltagit i en fisketävling och därvid som pris vunnit en bil. PN ansåg att vinsten utgjort skattepliktig inkomst för S. och uppskattat vinstens värde till ett såsom skäligt ansett belopp av 7.100 kr. — Hos KR yrkade S., att beskattningen skulle undanröjas eller, om detta yrkande inte kunde bifallas, att avdrag för omkostnader måtte medgivas honom med 2.065 kr, motsvarande hans sammanlagda kostnader för deltagande i 35 fisketävlingar under de tre senaste beskattningsåren. — KR utlät sig sålunda: Med hänsyn till de omständigheter, under vilka ifrågavarande pris utdelats, får detsamma anses vara att hänföra till skattepliktig inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. På grund härav och då S. icke visat, att inkomsten blivit för högt beräknad, finner KR icke skäl att göra ändring i PN:s beslut. — RR yttrade: Ifrågavarande pris utgör skattepliktig inkomst för S. och kan skäligen värderas till 7.100 kr. Emellertid får S. anses berättigad till avdrag i yrkade hänseenden med 500 kr. (RR:s utslag den 22/3 1962.)

*Anm.:* RR:s ändring av motiveringen kan möjligen tyda på att KR:s rubricering av förvärvskällan inte godkändes. Ett tänkbart alternativ är inkomst av tjänst; jämför RR:s utslag den 6/9 1961 i Skattenytt 1961 sid. 465. — Se även artiklar i ämnet av Mutén i Svensk Skattetidning 1956 sid. 109 ff och 189 ff.

### **Fråga huruvida aktieägare erhåller förtäckt utdelning e. d., när hans helägda bolag gör en donation**

Besvär av TI i mål angående förhands-

besked på ansökan av X. och Aktiebolaget Y. — X. ägde samtliga aktier i Y., som enligt bolagsordningen hade till föremål för sin verksamhet att idka handels- och fabriksrörelse m. m. samt att förvalta värdepapper. Bolaget ämnade skänka börsnoterade aktier till ett värde av c:a 200.000 kr till en stiftelse som bedrev viss bildningsverksamhet. Bolaget skulle icke yrka avdrag för gåvan. För denna skulle disponibla och tidigare beskattade vinstmedel tagas i anspråk. I ansökan om förhandsbesked frågades om X. och/eller bolaget skulle komma att beskattas för gåvans värde. — TI upplyste bl. a., att bolagets verksamhet sedan 1954 uteslutande avsett förvaltning av betydande poster utländska värdepapper och fordringar samt köp och försäljning av utländska värdepapper. — RN förklarade, att någon för X. eller bolaget skattepliktig inkomst på grund av gåvan icke skulle anses uppkomma. — TI invände i sina besvär, att i ett förvaltningsbolag, där dubbelbeskattningsprincipen borde vidhållas, en gåva såsom den förevarande borde föranleda beskattning hos aktieägaren. Gåvan syntes vara ett X:s intresse och icke bolagets. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 20/3 1962.)

### **Förtäckt utdelning genom tillgång till havskryssare för privat bruk**

Besvär av advokaten S. angående eftertaxering för år 1951. — S. ägde samtliga aktier i ett förvaltningsaktiebolag, vars tillgångar utgjordes av aktier, en fordran å S. samt en havskryssare, vilken disponerades av S. Vid bokgranskning konstaterades, att bolaget, som saknade disponibla vinstmedel och intäkter, såsom omkostnader bokfört utgifter för havskryssaren och att bolagets fordran å S. ned-

gått med samma belopp — formellt hade S. alltså på så vis amorterat sin skuld och bolaget bestritt utgifterna — varjämte bolaget vid försäljning av havskryssaren åsamkats förlust. — PN eftertaxerade S. bl. a. för belopp, motsvarande dessa utgifter och försäljningsförlusten. — S. invände att, då bolaget saknat vinstmedel (i stället förelåg en balanserad förlust), hade någon vinstutdelning inte kunnat ske och att förfarandet i realiteten innebar återbäring av aktiekapitalet och värdeminskning av S:s aktier. — KR: ej ändring. — RR fastställde KR:s utslag och yttrade: I målet är ostridigt, att bolaget tillhandahållit S. havskryssaren för privat bruk. Denna förmån får anses hava tillkommit S. i hans egenskap av aktieägare i bolaget. S. är förty skattskyldig för nämnda förmån, vars värde får antagas hava uppgått åtminstone till de belopp, som belastat bolaget i form av omkostnader och i samband med havskryssarens försäljning konstaterad värdeminskning. (RR:s utslag den 20/2 1962.)

#### **Dödsbos rätt till avdrag vid förmögenhetstaxering för arvsskatt**

Besvär av dödsboet efter disponenten A. angående förmögenhetstaxering år 1954. — PN avslog ett av dödsboet framställt yrkande att vid förmögenhetstaxeringen såsom skuld få avräkna ett belopp av 332.146 kr i kvarlåtenskapsskatt och arvsskatt, varom advokatfiskalen vid Svea hovrätt framställt yrkande i besvär hos hovrätten. — KR: ej ändring. — Hos RR åberopade dödsboet, att Svea hovrätt genom beslut den 30/6 1956 förpliktat döds-

boet att utgiva ytterligare kvarlåtenskapsskatt och arvsskatt med »101.403» kr och yrkade att taxeringen skulle nedsättas med detta belopp. — RR biföll dödsboets talan, när det kunde anses numera vara i målet utrett, att dödsboet vid beskattningsårets utgång häftade i en vid taxeringen icke beräknad men därvid avdragsgill skatteskuld av 111.403 kr, samt dödsboet med sin talan uppenbarligen avsåg att taxeringen måtte nedsättas med sistnämnda belopp. (RR:s utslag den 27/3 1962; två ledamöter av RR ville ej medge avdrag för beloppet ifråga, när det, med hänsyn till omständigheterna i målet, fick anses hava vid beskattningsårets utgång varit ovisst om och med vilket belopp kvarlåtenskapsskatt och arvsskatt skulle utgå utöver vad som därutinnan tidigare erlagts.)

#### **Kvarstår arbetsgivaren ålagt ansvar för arbetstagares skatt även sedan arbetstagaren erlagt skatten?**

Besvär av köpmannen Ö. angående ansvar för arbetstagares skatt. — Ö. ålades av lokala skattemyndigheten ansvar för preliminär A-skatt med 480 kr, som ej innehållits vid löneutbetalningar under tiden januari—mars 1959 till byggnadssnickaren E. Å beloppet skulle jämväl utgå restavgift. — Beslutet fastställdes av Länsstyrelsen och KR, varest Ö. yrkade befrielse från den ålagda ansvarigheten. — RR befriade Ö. från honom ålagd betalningsskyldighet, när i målet numera blivit upplyst, att E. till statsverket inbetalat nu ifrågavarande skattebelopp jämte restavgift. (RR:s utslag den 20/3 1962.)

#### **RÄTTELSE**

Bokhandelspriset på Lundevalls skattehandbok är 30: — kronor. Det i förra numret av tidskriften angivna priset 15: — kronor motsvarar det rabattpris som gällde vid viss förhandsteckning.