Regeringsrätten

Rättsfall

Arrendeavtal mellan makar — förbättringskostnader

Besvär av lantbrukaren J. angående inkomsttaxering år 1963. — Makarna J. hade år 1961 gemensamt förvärvat en jordbruksfastighet av mannens föräldrar. Mannen J. uppgav att han arrenderade hustruns andel av fastigheten och redovisade hela inkomsten av fastigheten. Därvid tillgodoförde han sig avdrag med 2.138 kr, som avsåg hälften av kostnaden för ny-, till- eller ombyggnad av en bostadsbyggnad. — PN och KR vägrade avdrag.

RR yttrade: Såvitt handlingarna utvisar, har makarna J. gemensam bostad i boningshuset. Vid sådant förhållande kan det arrendeavtal, som enligt uppgift ingåtts mellan makarna men vars närmare innehåll icke är känt i målet, icke anses omfatta hustruns del i boningshuset. Vad mannen åberopat till stöd för sitt yrkande om avdrag för kostnader för om- eller nybyggnadsarbeten å detta hus kan därför icke vinna beaktande. (RR:s utslag den 21/10 1969.)

Ersättningsanskaffning (halmhack, skumplog, höpress och skördetröska)

A. Besvär av arrendatorn O. angående inkomsttaxering år 1963. — O., som yrkat avdrag för inköp av en halmhack med 2.000 kr och för inköp av en skumplog med 1.000 kr, förvägrades avdragen av TN, enär nyuppsättning ansågs ha förelegat. — Hos PN, där O. klagat, invände TI bl. a. att enligt praxis avdrag icke medgavs för inköp av halmrivare som ersättning för halmpress, då nyuppsättning ansågs föreligga. Vidare anförde TI att av utredningen framgick att en skumplog för hästdrag tidigare funnits på gården. Både användningen och skrotningen hade emellertid skett för avsevärd tid sedan. Under sådana förhållanden fanns inte skäl att betrakta den under beskattningsåret inköpta plogen som en ersättningsanskaffning. — PN vägrade avdrag, då icke visats att halmhacken och skumplogen anskaffats som ersättning för avyttrade eller utrangerade inventarier av samma slag. — KR: ej ändring.

RR yttrade: Den skumplog, som O. förvärvat i begagnat skick under år 1962, får anses utgöra ersättning för en skumplog för hästdrag som O. tidigare utrangerat. O. är därför berättigad till avdrag för ersättningsanskaffningen med ett belopp som motsvarar priset för en lika begagnad skumplog för hästdrag. Detta pris kan med ledning av O:s uppgifter uppskattas till 300 kr. — O. har icke visat fog för sin talan i övrigt. (RR:s utslag den 11/12 1969.)

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

B. Besvär av lantbrukaren C. angående inkomsttaxering år 1964. — C. bytte 1963 en höinjektor mot en höpress. Han yrkade avdrag för bytet med 1.200 kr, motsvarande inköpspriset för en ny höinjektor. TN vägrade avdrag.

Hos PN anförde C. att höpressen användes på logen för pressning och uppforsling av hö direkt på höskullen och att höinjektorn därmed blivit överflödig. TI invände att avdrag icke fick medges för kostnad för anskaffande av sådana inventarier, till vilka motsvarighet förut icke funnits på fastigheten. Skillnaden mellan en höpress och en injektor vad beträffar användning och ändamål var alltför stor för att något som helst avdrag skulle kunna medges. — PN: ej ändring.

Hos KR anförde C. bl. a. Som ett led i rationaliseringen av jordbruket ingår det att pressa höet till balar. Pressat hö kan icke blåsas upp på höskullen med en injektor. Höet pressas med en höpress och denna är så konstruerad att man med den kan, i samband med pressningen, föra upp höbalarna på höskullen. Den gamla höinjektorn togs i utbyte av firman som sålde höpressen. — KR lämnade besvären utan bifall, enär den inköpta höpressen fick anses utgöra ett inventarium, till vilket motsvarighet icke tidigare funnits å C:s jordbruksfastighet.

RR biföll C:s talan och yttrade: Med hänsyn till vad i målet blivit upplyst angående höpressens användning får förvärvet av denna anses ha ersatt höinjektorn, vilket bör föranleda rätt till avdrag för utbyteskostnaden. Mot skäligheten av det avdrag C. yrkat i sådant hänseende har icke gjorts någon erinran. (RR:s utslag den 11/12 1969.)

C. Besvär av hemmansägaren A. angående inkomsttaxering år 1963. — A. köpte 1952 en 4-fots bogserad skördetröska av märket Thermaenius för 10.850 kr. Vid tillfället hade han en självbindare och ett stationärt tröskverk. Vid 1953 års taxering yrkade A. inget avdrag för inköpskostnaderna. År 1961 köpte A. en självgående 6-fots skördetröska av samma fabrikat som den bogserade för 24.826 kr. I byte lämnade han den bogserade skördetröskan och den åsattes därvid ett värde av 4.000 kr. Av återstående köpesumma 20.826 kr erlade A. 10.000 kr under 1961 och 10.826 kr under 1962. Vid 1962 års taxering erhöll A. avdrag för bytet med yrkade 10.000 kr. — I deklarationen 1963 tillgodoförde sig A. avdrag med 10.826 kr för slutbetalning av tröskan samt uppgav att den nya självgående tröskan ersatte såväl den gamla bogserade tröskan som den självbindare och det tröskverk som A. tidigare använt vid spannmålsodlingen.

RR yttrade: Med hänsyn till vad som förekommit i målet får den självgående skördetröskan anses ersätta, förutom den utbytta bogserade skördetröskan, även till viss del tröskverket och självbindaren. Oavsett att A. vid förvärvet av den bogserade skördetröskan år 1952 icke erhållit avdrag för ersättningsanskaffning, får det anses, att tröskverket och självbindaren blivit ersatta till åtminstone två tredjedelar genom detta förvärv. Dessa båda redskap har därför icke ersatts av den självgående tröskan till mer än en tredjedel. Då återanskaffningskostnaden för den bogserade skördetröskan uppgått till 13.200 kr och för tröskverket och självbindaren till

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

21.600 kr, uppgår den sammanlagda återanskaffningskostnaden till 20.400 kr (13.200 + 21.600:3). Från detta belopp skall avdragas 4.000 kr, som erhållits för den bogserade skördetröskan. Då A. vid föregående års taxering erhållit avdrag med 10.000 kr, är han vid förevarande taxering berättigad till avdrag med 6.400 kr. (RR:s utslag den 13/11 1969.)

Realisation av jordbruksinventarier

Besvär av TI angående lantbrukaren K:s inkomsttaxering år 1961. K., som drev jordbruk med kontantmässig redovisning, inköpte under 1960 en kamhaspel till skördetröska, en traktor med frontlastare, en påhängsvagn till traktor och en kultivatorharv. Han lämnade därvid i utbyte en traktor och ett tröskverk, som värderades till 4.000 kr. I självdeklaration 1962 upptog han icke någon likvid för det avyttrade tröskverket, då han ansåg skattefri realisation föreligga. — TN och PN hänförde avyttringen av tröskverket till löpande försäljning. — KR ansåg att försäljningen av tröskverket var skattefri realisation.

Hos RR åberopade TI att enligt punkt 3 av anv. till 21 § KL skattefri realisation föreligger om uppsättningen av maskiner och redskap helt eller till väsentligaste delen avyttras. Det av K. avyttrade tröskverket utgjorde endast en obetydlig del av gårdens inventariebestånd. Den omständigheten att tröskverket ingått som bytesvaluta i samband med traktorbyte torde sakna betydelse och har icke påverkat bedömningen av avdraget för byte av traktor. K. genmälde att han för att kunna avyttra tröskverket bakade in det i traktoraffären. — RR lämnade besvären utan bifall. (RR:s utslag den 11/12 1969.)

Eftertaxering av medel som uttagits från skogskonto

Besvär av 1:e taxeringsinspektören N. angående eftertaxering av dödsboet efter G. för år 1963. — N. yrkade att dödsboet skulle eftertaxeras för ett belopp av 4.000 kr som dödsboet under 1962 tagit ut från skogskonto utan att redovisas i 1963 års självdeklaration (men väl i en tilläggsdeklaration för inkomståret 1962). — PN fann dock av anförda skäl eftertaxering icke kunna påföras. — KR: ej ändring.

RR yttrade: G. erhöll vid 1956 års taxering uppskov med taxering för 9.000 kr, som insatts å skogskonto. 1962 uttog dödsboet från kontot 4.000 kr. Detta belopp skall enligt 8 § förordningen om taxering för inkomst av medel, som insatts å skogskonto, upptagas såsom bruttointäkt av skogsbruk för beskattningsåret i fråga. På grund av det anförda och då beloppet ej angivits i dödsboets deklaration för beskattningsåret eftertaxerar RR etc. (RR:s utslag den 21/10 1969.)

Fråga om schablontaxering eller ej av villa som bebotts av änka efter bolagsdirektör med rätt för bolaget att i viss utsträckning utnyttja villan

Besvär av dödsboet efter fru E. angående inkomsttaxering år 1962. — Fru E., som avlidit i juli 1961, hade ägt en jordbruksfastighet samt en villafastighet. Fru

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

E. var änka efter verkställande direktören i ett bolag, i vilket hon ägde aktier. Mellan henne och bolaget hade avtalats att bolaget skulle bekosta underhåll av villan m. m. medan fru E. var skyldig att utan ersättning upplåta villan för representation och lämna allmänheten fritt tillträde till trädgårds- och parkanläggningen. Å andra sidan fick fru E. tillgodogöra sig produkter från växthus och trädgård.

Dödsboet deklarerade år 1962 samtliga fastigheter på gemensam bilaga, därvid villan inte redovisats efter schablonmetod utan med hyresvärde och avdrag för reparationer. Totalt redovisades underskott på fastigheterna med över 54.000 kr. — TN godkände deklarationen. — Hos PN yrkade TI ändring häri med hänsyn till att på jordbruksfastigheten uppkommit varken överskott eller underskott samt som inkomst av annan fastighet bort upptas 3.150 kr efter schablonmetod. —Dödsboet bestred bifall till yrkandet och hävdade att samtliga fastigheter bildat en förvaltningsenhet och utgjort en gemensam förvärvskälla. Dödsboet ansåg att villafastigheten, bl. a. genom de förmåner som fru E. haft, utnyttjats i förvärvssyfte på annat sätt än som bostad för ägaren, varför schablonmetoden inte kunde komma i fråga för inkomstberäkningen. — PN biföll TI:s yrkande.

KR lämnade dödsboets besvär häröver utan bifall och yttrade: Inkomst av jordbruksfastighet och inkomst av annan fastighet äro skilda inkomstslag och skola uppskattas var för sig. — Vidkommande de såsom annan fastighet taxerade fastigheterna kan icke anses att dessa, som äro inrättade till bostad åt en familj, på grund av förenämnda överenskommelse mellan bolaget och fru E. i förvärvssyfte utnyttjats på annat sätt än såsom bostad för ägaren. Inkomsten skall förty såsom skett beräknas jämlikt bestämmelserna i 24 § 2 mom. första stycket och 25 § 3 mom. KL (d. v. s. efter schablonmetoden). – Värdet av de från bolaget åtnjutna förmånerna är att hänföra till inkomst av tjänst. — Även RR lämnade dödsboets besvär utan bifall. (RR:s utslag den 4/11 1969.)

Fråga om avdrag för reparationskostnader sedan sammanläggning av schablontaxerade villafastigheter ägt rum

Besvär av länsrevisorn H. angående N:s inkomsttaxering år 1963. — N. hade år 1961 köpt fastigheterna L. nr 4 och L. nr 10, på vilka fanns en större enfamiljsvilla respektive en mindre stuga med två lägenheter. Under 1961 hade N. byggt om enfamiljsvillan. På N:s begäran sammanlades enligt beslut den 28/11 1961 fastigheterna till en ny fastighet, L. nr 18. — I sin år 1963 avgivna deklaration redovisade N. inkomst av den sammanlagda fastigheten på bilaga för hyresfastighet och yrkade avdrag för reparationskostnader med över 58.000 kr. — TN vägrade dock avdrag för arbeten som utförts år 1961, enär fastigheten då utgjorts av två, var för sig schablontaxerade fastigheter.

PN, där N. yrkade att deklarationen skulle följas, yttrade: N:s fastighet L. nr 18 bildades år 1961 genom sammanläggning av fastigheterna L. nr 4 och L. nr 10. Redan dessförinnan få emellertid sistnämnda fastigheter — vilka varit belägna intill varandra utan klart reglerade gränser, tillhört samma ägare och före 1949 till-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

sammans utgjort en fastighet — anses hava haft ett sådant inbördes samband att de taxeringsmässigt äro att anse såsom en förvaltningsenhet. Inkomsten av fastigheten bör därför både under det nu aktuella beskattningsåret och under tidigare beskattningsår taxeringsmässigt redovisas som härfluten ur en och samma förvärvskälla. I målet får vidare anses ostridigt att fastigheten kvarteret L. nr 18 omfattar två bostadshus, varav det ena är inrättat till familjebostad åt N. och det andra till bostad åt två familjer. Fastigheten får sålunda anses icke vara så inrättad som i 24 § 2 mom. KL sägs. På grund härav finner PN att inkomsten av fastigheten skall beräknas enligt bestämmelserna i 24 § 1 mom. och 25 § 2 mom. nyssnämnda lag. N. är vid sådant förhållande berättigad åtnjuta avdrag för de reparations- och underhållskostnader, som under beskattningsåret nedlagts å fastigheten. I målet är obestritt att N. under beskattningsåret erlagt betalning för reparations-, underhålls- och förbättringsarbeten å fastigheten med 109.328 kr. I deklarationen har avdrag verkställts för reparations- och underhållskostnader med 58.150 kr. Mot N:s fördelning av avdragsgilla och icke avdragsgilla utgifter har ej riktats invändning. PN finner ej att utredningen i målet ger anledning att frångå deklarationen i detta hänseende. Den omständigheten att en del av beloppet är att hänföra till arbeten, som utförts å fastigheten under tidigare beskattningsår än det nu aktuella och som avse fastighet för vilken så kallad schablontaxering skall ske, finner PN av skäl, som ovan anförts, sakna relevans i målet.

KR lämnade H:s besvär utan bifall, enär ifrågavarande kostnader för reparation av byggnader å L. nr 18 ostridigt guldits under år 1962. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 4/11 1969.)

Ökade levnadskostnader i form av hemresor

Besvär av TI angående golvläggaren T:s inkomsttaxering år 1966. — T. hade som tjänsteinkomst tagit upp traktamentsersättning för korttidsförrättningar under 305 dygn med 8.601 kr och resekostnadsersättning med 101 kr. Avdrag yrkades för resekostnader mellan tillfällig bostad och arbetsplats med 430 kr samt för resor i tjänsten och ökade levnadskostnader med 11.752 kr. — PN medgav avdrag för ökade levnadskostnader och resekostnader med 8.702 kr, motsvarande traktamentsersättningarna samt för hemresor mellan tillfällig bostad och arbetsplats med 2.000 kr. — KR nedsatte avdraget för hemresor till 1.000 kr med hänsyn till inbesparing av traktamenten. Vidare ansågs T icke berättigad till avdrag för resor mellan tillfällig bostad och arbetsplats utöver medgivet avdrag för ökade levnadskostnader.

RR fastställde KR:s utslag och yttrade: T. får med hänsyn till vad som upplysts å ena sidan rörande varaktigheten av hans arbete utanför hemorten, arbetsplatsernas belägenhet och hans familjeförhållande, å andra sidan rörande storleken av uppburna traktamentsersättningar — i genomsnitt 28 kr om dagen — anses berättigad att åtnjuta avdrag såsom för ökade levnadskostnader i anledning av utgifter för resor till hemorten en à två gånger i månaden. — Vid bestämmandet av avdragets belopp bör hänsyn tagas till att de kostnader, som traktamentet avsett att täcka, genom hembesöken något minskats. — Den utredning, som T. förebragt rö-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

rande antalet hemresor och därmed förenade utgifter, är visserligen knapphändig, men det får dock skäligen antagas, att T. är berättigad till avdrag i förevarande hänseende med 1.000 kr. (RR:s utslag den 8/10 1969.)

Förtäckt utdelning genom att disponera över bolagsmedel för skuldbetalning

Besvär av TI angående ingenjören E:s inkomsttaxering år 1962. — År 1960 hade E. övertagit ett rörelsedrivande bolag från sin svärson N. Denne hade i sin tur förvärvat företaget år 1955 av makarna B. Köpeskillingen reglerades på så sätt att makarna N. utställde en revers på 200.000 kr. med 5 proc. ränta som förföll till betalning tidigast den 1/10 1960. Sedan makarna B. denna dag sagt upp reversen till betalning och makarna N. inte kunde betala, ingick makarna B. ett avtal med bolaget, som företrädde av E., genom vilket makarna N. friskrevs från betalningsansvaret för reversen, som transporterades på bolaget eller order. Bolaget förband sig därvid att till makarna B. eller order såsom förlikningslikvid årligen under 10 år betala 18.000 kr utan ränta att erläggas med 1.500 kr för månad med början den 15/1 1961. Bolaget upptog i sina räkenskaper skuldsumman om 180.000 kr såsom tillgångspost enligt 100 § 8 mom. andra st. AB-lagen, d. v. s. som organisationskostnad, och yrkade i 1962 års deklaration avdrag för avbetalning på skulden i form av avskrivning på tillgångsposten med 18.000 kr. Bolaget vägrades avdrag härför. KR:s beslut härom vann laga kraft.

TN taxerade år 1962 E. enligt hans deklaration. Hos PN yrkade TI höjning av hans taxeringar med 18.000 kr, enär E. såsom ensam aktieägare i bolaget disponerat över bolagets medel genom att låta detta under 1961 betala och kostnadsbokföra avbetalningen om 18.000 kr. — PN fann att E. visserligen berett sig förmån som fick bedömas som förtäckt utdelning men att E. å andra sidan var berättigad till avdrag för periodiskt understöd till N. med motsvarande belopp, varför PN lämnade TI:s talan utan bifall. — KR lämnade likaså TI:s besvär utan bifall.

RR biföll däremot TI:s yrkande och yttrande: Med hänsyn till omständigheterna i målet får E anses ha disponerat över bolagets medel för betalning av ifrågavarande skuld. Han har på grund härav åtnjutit skattepliktig inkomst från bolaget med motsvarande belopp. Såvitt handlingarna i målet utvisar finns icke förutsättningar för medgivande av avdrag för periodiskt understöd. (RR:s utslag den 11/11 1969.)

Skattskyldighet för garantibelopp då köpare av fastighet efter beskattningsårets utgång vägrats förvärvstillstånd

Besvär av direktören A. angående taxering till kommunal inkomstskatt år 1960. — A. hade enligt köpekontrakt den 1/4 1959 med rätt till tillträde samma dag förvärvat en jordbruksfastighet samt vissa såsom annan fastighet taxerade fastigheter. I sin år 1960 avgivna självdeklaration upptog A. icke garantibelopp för någon av fastigheterna, eftersom lantbruksnämnden i länet genom beslut den 20/1 1960 vägrat honom förvärvstillstånd. — TN påförde A. garantibelopp för samtliga fastigheter avseende tiden den 1/4 — den 31/12 1959. — PN: ej ändring.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

Hos KR anförde A. bl. a. att säljaren av fastigheterna efter lantbruksnämndens beslut överlåtit fastigheterna till nämnden utan A:s hörande eller medverkan och att han under den tid han vistats på fastigheterna vägrats rätt till skogsavverkning. — TI invände att äganderätten enligt köpekontraktet ej gjorts beroende av visst villkor eller eljest bestämts till viss framtida dag och att prövningen av köpet enligt jordförvärvslagen icke syntes hindra att äganderätten ansågs ha övergått den dag köpekontraktet upprättades. — KR lämnade A:s besvär utan bifall, enär A. fick anses såsom skattskyldig ägare av ifrågavarande fastigheter för tiden den 1/4 — den 31/12 1959 och A. förty rätteligen påförts garantibelopp. (En ledamot av KR var skiljaktig och ansåg att, enär A. under beskattningsåret icke varit berättigad att utan inskränkningar förfoga över fastigheternas avkastning, äganderätten ej övergått på honom.) — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 11/11 1969.)

Anm.: Se bl. a. Skattenytt 1962 sid. 377, 385 och 391 (Hermansson) samt 1967 sid. 364—65 och 372 (K.G.A Sandström), Skattehandbok av Geijer m. fl. del I 6:e uppl. sid. 512 och 517 samt Skattehandbok av Lundevall 5:e uppl. sid. 589—90.

Kommanditbolag mellan familjemedlemmar

Besvär av ingenjören O. angående inkomst- och förmögenhetstaxering år 1961. — I sin deklaration uppgav O. icke någon inkomst av rörelse. Däremot redovisade hans barn inkomst från ett kommanditbolag, i vilket bl. a. O. och hans barn var delägare, samt förmögenhet. — TN beskattade O. för 7.590 kr såsom inkomst från bolaget medan återstoden 660 kr ansågs utgöra skälig ränta efter 6 proc. på barnens i bolaget insatta kapital. O. beskattades även för barnens förmögenhet. — PN: ej ändring.

KR lämnade O:s besvär häröver utan bifall och yttrade: Handlingarna föranleda till antagande att kommanditbolagets rederirörelse väsentligen handhas av O:s Handels AB, hos vilket O. är anställd, och att kommanditbolagets vinst har nära samband med nämnda aktiebolags organisation och förbindelser. Med hänsyn härtill får kommanditbolagets vinst i vad den kommit O:s barn tillgodo anses utgöra en löneförmån för O. i dennes tjänst hos aktiebolaget. O. får därför i den utsträckning PN beräknat anses skattskyldig för kommanditbolagets vinst. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 11/11 1969.)

Fråga om prövning kan ske av yrkande som ej påverkar årets taxering

Besvär av arrendatorn F. angående inkomsttaxering år 1962. — I 1962 års självdeklaration hade F., som med beskattningsårets ingång övergått från kontantredovisning till redovisning enligt bokföringsmässiga grunder, upptagit sin djurbesättning vid årets ingång till visst värde. — TN godtog deklarationen. Hos PN yrkade TI att det nämnda ingångsvärdet skulle nedsättas. Yrkandet bestreds av F., som kvittningsvis yrkade ändrade värden vid beskattningsårets utgång av sina döda in-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28

ventarier. — PN godkände både TI:s yrkande och F:s kvittningsyrkande. Hos KR yrkade F. att värdena på såväl levande inventarier som maskiner och andra lösa inventarier skulle bestämmas enligt deklarationen. — KR förklarade att besvären inte föranledde något KR:s vidare yttrande, enär F. icke framställt yrkande om ändring i de överklagade taxeringarna.

RR återförvisade målet till KR och yttrade: Frågan huruvida det av F. yrkade ingångsvärdet å djurbesättningen må kunna godtagas vid beskattningen kan icke komma under bedömande vid taxeringar för senare år än taxeringsåret 1962. Med hänsyn härtill och till de konsekvenser frågan om avskrivningen å inventarier kan ha beträffande senare års taxeringar, har KR — oavsett att F. icke yrkat ändring i den vid taxeringarna fastställda taxerade eller beskattningsbara inkomsten — icke ägt underlåta att pröva F:s hos KR förda talan. (RR:s utslag den 21/10 1969.)

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-26 01:29:28