

# Regeringsrätten

## Rättsfall

**Fråga vid pensionsavsättning om arbetstagaren haft bestämmande inflytande över bolaget och om därvid hänsyn skulle tas till annat än aktieinnehavet.**

Besvär av TI angående Irma V. AB:s inkomsttaxering 1972. – Bolaget hade i sin deklaration yrkat avdrag med 3.900 kr för avsättning till pension åt Irma V. – TN och LSR vägrade avdrag.

Hos KR uppgav bolaget att Irma V. ägde 25 st av bolagets 50 aktier. Återstående aktier var uppdelade på två personer, vilka ägde 20 resp 5 aktier. Enligt 119 § första stycket 4) aktiebolagslagen ägde Irma V. rösta för högst 20 procent av det på bolagsstämman företrädda aktiekapitalet. Ingen aktieägare hade sålunda bestämmanderätt utöver de båda andra aktieägarna.

TI invände: Vid bedömning av frågan om en aktieägare skall anses ha ett bestämmande inflytande i sitt bolag bör hänsyn tagas inte enbart till aktieinnehav och rösträtt. Även andra omständigheter bör beaktas. I förevarande fall är Irma V. styrelse och tillika företagsledare och uppbar härför från bolaget under beskattningsåret en lön av 46 800 kr. Till de båda andra aktieägarna, som inte arbetade i bolaget, utgick – såvitt framgår av handlingarna i målet – inte under samma tid någon ersättning.

KR i Sthlm biföll bolagets talan: Av utredningen i målet får anses framgå att Irma V., som arbetar i bolaget, äger hälften av bolagets aktier, samt att samtliga aktier är förenade med lika rösträtt. – Eftersom Irma V., ensam eller jämte anhöriga inom den i 5 § andra stycket lagen om tryggnad av pensionsutfästelser m m angivna släktkretsen, icke genom innehav av aktier i bolaget utövar ett bestämmande inflytande över bolaget, äger detta rätt till avdrag vid taxeringen för det belopp, 3 900 kr, som i balansräkningen redovisats som skuld under rubriken Avsatt till pensioner. – RR: ej ändring. (RR föredr. 2.10; dom 20.10.1975.)

*Anm.: Se SOU 1965: 41, prop 1967: 83 s. 264, prop 1967: 84, SOU 1975: 54 s. 124, 128–135, 198–203.*

**Ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning på grund av makars arbete på skilda orter.**

A. Besvär av N. angående inkomsttaxering 1970. – N., med anställning vid ett företag i Varberg, ingick äktenskap 1966. Hustrun innehade en frisersalong i Hindås, som 1969 gav en nettointäkt om ca 25 000 kr. N., som från 1968 mantalsskrevs hos hustrun i Björketorp, som hade hemmavarande barn

fr o m 1968 års taxering och som 1968 förvärvade en villa i Hindås, uppgav att han var bosatt i Hindås sedan äktenskapets ingående men hade förhyrt en mindre lägenhet i Varberg eftersom han alltjämt hade kvar sin anställning med stationeringsort där. – N. yrkade i deklarationen avdrag för hyra i Varberg under tio månader, för ökade matkostnader där under 112 dagar och för kostnader för 35 hemresor med tillhoppa 4 655 kr.

TN vägrade avdrag under hänvisning till att varken hustruns verksamhet eller fastighetsinnehavet innefattade tillräckliga skäl för medgivande av avdrag för fördyrade levnadskostnader.

Hos PN yrkade N. taxeringen enligt deklarationen. – PN medgav avdrag för hyra och hemresekostnader med yrkade belopp men vägrade avdrag för ökade matkostnader. KR i Gbg lämnade N. :s besvär häröver utan bifall.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår, att N. under beskattningsåret haft fast anställning och bostad i Varberg samt att hans hustrun under året varit bosatt i makarnas familjebostad i Hindås. Med hänsyn till vad som upplysts i målet om hustruns förvärvsverksamhet i Hindås kan det icke skäligen ifrågasättas, att familjen skolat avflytta till Varberg. Jämlikt bestämmelserna i punkt 3 fjärde stycket av anv. till 33 § KL äger N. därför åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som föranledes av den skilda bösättningen. – På grund härav och då de av N. yrkade avdragen i detta hänseende får anses skäliga är han berättigad till avdrag härför med yrkade belopp eller tillhoppa 4 655 kr. (RR föredr. 28.8; dom 8.10.1975; en ledamot annan motivering.)

B. Besvär av B. angående inkomsttaxering 1968. – B. hade den 1 jan – den 30 sept 1967 tjänst vid Piteå polisdistrikt och under resten av beskattningsåret vid Umeå polisdistrikt. B. som den 9 jan–den 28 april 1967 genomgick en assistentkurs vid polisskolan i Solna, behöll under denna tid en bostad som han hade i Enskede tillsammans med sin dåvarande fästmö, ordinarie sjuksköterska i Umeå men med arbete på ett Stockholmssjukhus under B:s kurstid. Fr o m den 1 maj hyrde B. och fästmön tillsammans en lägenhet i Umeå, där fästmön samtidigt återinträdde i tjänst. B. bodde under den tid han efter kursens avslutande upprätthöll tjänsten i Piteå i en husvagn, uppställd i Piteå. B. ingick äktenskap den 30 juni 1967. I deklarationen yrkade B. avdrag med 416 kr för resor med egen bil mellan Enskede och Solna, med 750 kr för beräknad hyra fem månader i Piteå, med 1 854 kr för ökade kostnader under 103 dagar för mat, tvätt, tidningar o d i Piteå och slutligen med 1 571 kr för hemresor till Umeå.

TN medgav avdrag med 234 kr för resor med allmänna kommunikationsmedel mellan Enskede och Solna med vägrade övriga avdrag. Hos PN yrkade B. avdrag enligt deklarationen. – PN medgav avdrag för resor för besök i hemmet i Umeå under tiden den 1 juli–den 30 sept 1967 med ett såsom

skäligt ansett belopp av 300 kr motsvarande en resa per månad men vägrade avdrag i övrigt. KR: ej ändring.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår följande. B. hade från och med den 28 april till den 30 sept under beskattningsåret fast anställning som polisman i Piteå. Han begagnade under denna tid en honom tillhörig husvagn uppställd i Piteå såsom bostad. Den 30 juni 1967 ingick han äktenskap. Makarna, som från årets början fram till den 28 april sammanbott i en av dem hyrd bostad i Enskede, hade tillsammans hyrt en lägenhet i Umeå från och med den 1 maj. Hustrun hade fast anställning som sjuksköterska i Umeå. – För tiden intill den 30 juni 1967 kan förutsättningar för avdrag för ökade levnadskostnader enligt bestämmelserna i punkt 3 tredje stycket av anv till 33 § KL icke anses föreligga. – Med hänsyn till den i målet obestridda uppgiften, att hustrun ej kunde påräkna någon anställning i Piteå och med beaktande av att B. uppenbarligen avsåg att så snart som möjligt söka få en tjänst som polisman i Umeå, kan det icke skäligen ifrågasättas att hustrun efter giftermålet skolat avflytta till Piteå. Jämlikt bestämmelserna i punkt 3 fjärde stycket av anv till 33 § KL äger B. därför åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaderna, som föranledes av makarnas skilda bosättning. Kostnaderna härför kan skäligen uppskattas till 600 kr för månad eller för tre månader tillhoppa 1 800 kr. – På grund av vad sålunda anförts och då B. icke kan anses berättigad till avdrag för resorna till polisskolan i Solna med högre belopp än som bestämts av TN, nedsätter RR etc. (RR föredr. 28.8; dom 8.10.1975. en ledamot skiljaktig.)

*Anm.: Se SOU 1962: 47 s. 11, 76–78, prop 1963: 120 s. 69, Skattenytt 1963 s. 337 (Reuterswärd).*

### **Dubbel bosättning på grund av makes studier**

Besvär av TI angående G:s inkomsttaxering 1971. – G. hade sedan den 1 nov 1969 anställning vid Fogelfors bruk där han också hyrde bostad medan hans hustru och barn bodde i hustruns villafastighet i Lund där hon studerade vid universitetet. – I sin deklARATION yrkade G. avdrag för hyra och ökade levnadskostnader i Fågelfors med tillhoppa 8 151 kr. – TN medgav avdrag.

Hos LSR yrkade TI att avdraget skulle vägras under åberopande av att makas studier icke kunde anses utgöra med makes förvärvsverksamhet jämförlig omständighet och att ett godtagande av avdrag indirekt skulle betyda att avdrag medgavs för studiekostnader. – LSR biföll T:s yrkande.

Hos KR yrkade G. att avdragen skulle medges. Han gjorde därvid gällande att hustruns studier väl kunde anses jämställda med förvärvsverksamhet. Anställningen i Fogelfors, som upphört vid utgången av år 1973, hade varit av tillfällig karaktär, betingad av arbetsmarknadsmässiga svårigheter för arkitekter.

KR i Gbg biföll besvären och yttrade bl. a.: Hustruns studier får – med hänsyn till att hon vid tidpunkten för makens flyttning redan avlagt två tentamina och att det var omöjligt för henne att fullfölja studierna i Fågelfors – anses som ”annan därmed jämförlig omständighet”. Vid sådant förhållande äger G. rätt till avdrag för den ökning av levnadskostnaden som föranletts av den skilda bosättningen. Anledning föreligger icke till erinran mot det av G. i detta hänseende yrkade beloppet, 8 151 kr. En ledamot var av motsatt uppfattning, enär ett godtagande av avdraget indirekt skulle betyda att avdrag medgavs för utbildningskostnader.)

RR yttrade: I målet är upplyst, att G. på grund av sitt arbete bosatt sig i Fågelfors samt att hans familj med hänsyn till de studier hustrun bedrivit vid Lunds universitet därvid bott kvar i familjebostaden i Lund. De förhållanden som sålunda föranlett den skilda bosättningen kan icke anses vara att hänföra till sådana omständigheter, som enligt stadgandena i anv till 33 § KL tredje punkten kan föranleda avdrag för den ökning i levnadskostnaden som föranledes av den skilda bosättningen. (RR föredr. 18.9; dom 14.10.1975.)

#### **Fråga om avdrag för hyra av parkeringsplats för bil som tillhandahållits av arbetsgivaren. Reducering av bilförmånens värde?**

Besvär av A. angående inkomsttaxering 1971. – A. hade rätt att som förmån i tjänsten nyttja en arbetsgivaren tillhörig bil för privat bruk. I 1971 års deklARATION redovisade A. förmånen att disponera bilen med 4 700 kr i enlighet med dåvarande RN:s anvisningar. I samma deklARATION yrkade A. bl a avdrag med 1 080 kr avseende hyra av en bilparkeringsplats i närheten av bostaden. – TN beskattade bilförmånen med det av A. deklarerade beloppet men vägrade avdraget för hyra av biluppställningsplatsen.

Hos LSR yrkade A. att erhålla det begärda avdraget och åberopade bl a att, enär parkeringsförbud på gatorna kring bostaden rådde, var han nödsakad att utnyttja och betala den ifrågavarande bilparkeringsplatsen. Kostnaden för parkeringsplatsen var således direkt knuten till A.:s innehav av den arbetsgivaren tillhöriga bilen och borde reducera beskattningsvärdet av denna förmån.

LSR och KR i Gbg ogillade A.:s yrkanden. RR yttrade: I målet är upplyst, att den av A. erlagda hyran för parkeringsplats utgjort obligatorisk avgift för en till A.:s bostadslägenhet knuten biluppställningsplats. Denna avgift har icke varit betingad av rätten för A. att fritt använda en arbetsgivaren tillhörig bil för privata resor. Avdrag för avgiften kan ej medgivas såsom omkostnad för intäkternas förvärvande. Beträffande yrkandet att förmånsvärdet av bilen måtte jämkas med hänsyn till den erlagda avgiften för biluppställningsplats anmärkte RR följande. Vid den överklagade taxeringen har förmånsvärdet i enlighet med dåvarande RN:s anvisningar upptagits till 4 700 kr. RN:s anvisningar är att anse som schabloner av förhållanden som i verkligheten uppvisar stora variationer. De fyller en funktion som ett medel

att få en likformig beskattning och att förebygga tvist om mindre belopp. De bör följaktligen tillämpas så snart inte förhållandena i det särskilda fallet väsentligen avviker från normalfallet. Av utredningen i målet framgår att kostnaden för garage ingår i förmånsvärdet med omkring 350 kr. Garagekostnaden utgör således en förhållandevis liten del av de kostnader som ligger till grund för anvisningarna. Det förhållandet att skattskyldig själv bestritt garagekostnad eller därmed jämförlig kostnad bör därför i och för sig inte medföra någon reducering av det totala förmånsvärdet. Vad i detta mål förekommit föranleder ej annan bedömning. – RR lämnar därför besvären utan bifall. (RR föredr. 7.10; dom 30.10.1975.)

En ledamot av RR var skiljaktig beträffande förmånsvärdet och anförde bl a: Av RN:s anvisningar framgår att tabellvärdet på förmånen av fri bil bestämts utifrån den förutsättningen att arbetsgivaren tillhandahåller garage till bilen. I förevarande fall har arbetsgivaren inte tillhandahållit garageplats. Denna skiljaktighet mellan tabellens förmån och den faktiskt åtnjutna förmånen måste anses så väsentlig att den bör föranleda nedsättning av det från tabellen hämtade värdet med det värde, varmed garagekostnad ingår däri. Tillgängliga uppgifter ger vid handen att sistnämnda värde kan beräknas till 350 kr. A:s förmån av fri bil skall följaktligen vid hans taxering ingå i hans inkomst av tjänst med 4 350 kr.

*Anm.: Se RN I 1970 nr 7: 2 och Geijer Rosenqvist Sterner Del I sjunde upplagan s. 399, 402.*

#### **Avdrag för avsättning till lagerregleringskonto trots rörelsens avveckling.**

Besvär av Bröderna W. AB angående inkomsttaxering 1970. – Bolaget hade under ett antal år bedrivit postorderrörelse. 1969 ändrades bolagets firma och beslöts att bolaget skulle övergå till annan verksamhet. I samband därmed inleddes en avveckling av postorderförsäljningen. – Varulagrets värde enligt balansräkningen för beskattningsåret utgjorde 0 kr. Till lagerregleringskonto hade med tillämpning av supplementärregel 1 avsatts 1 150 000 kr. – TN godtog en i enlighet därmed avlämnad deklARATION.

Hos PN yrkade TI att avdrag för avsättning till lagerregleringskonto ej skulle medges och anförde: Möjligheten att avsätta till lagerregleringskonto har tillskapats för företag som under ett år tillfälligtvis minskar sitt varulager utan att ha möjlighet att före bokslutsdagen kunna återanskaffa detsamma. I här förevarande fall är ej fråga om en tillfällig nedgång i ett för rörelsen normalt lager. Att lagret sjunker i samband med avveckling av en rörelse måste anses utgöra en normal företeelse som ej kan motivera tillämpning av supplementärregeln. – PN biföll TI:s yrkande. – KR i Gbg: ej ändring (en ledamot skiljaktig).

RR yttrade: Bolaget har under ett antal år bedrivit postorderrörelse under firmanamnet Bröderna W AB. Sedan aktierna i bolaget bytt ägare, beslöts i febr 1969 att bolagets namn skulle ändras till W. Fastighets AB samt att

bolaget skulle övergå till annan verksamhet. I samband därmed inleddes en avveckling av postorderförsäljningen. – Värdet av bolagets varulager i postorderrörelsen har efter avdrag för inkurans upptagits vid utgången av beskattningsåren 1967 och 1968 till 3 980 688 kr och 2 222 458 kr samt vid utgången av det aktuella beskattningsåret till 310 340 kr. Formella förutsättningar för tillämpning vid inkomsttaxeringen 1970 av den i punkt 1 sjätte stycket av anv till 41 § KL angivna lagervärderingsmetoden (den sk supplementärregeln 1) har således förelegat. – Enbart den omständigheten att den del av bolagets verksamhet, vartill lagret hänförde sig, var under avveckling kan icke – särskilt i betraktande av att ännu vid utgången av beskattningsåret 1970 av det i bolagets räkenskaper redovisade varulagret viss del hänfört sig till postorderrörelsen – föranleda att bolaget betagits rätt att enligt ovannämnda anvisningspunkt åtnjuta avdrag för den avsättning på 1 150 000 kr som i räkenskaperna gjorts till lagerregleringskonto. Ej heller i övrigt har sådana förhållanden visats föreligga att bolaget kan förvägras ifrågavarande avdrag. – (RR föredr. 16.9; dom 13.10.1975.)

#### **Avsättning för framtida kostnader för återställande av mark efter grusutvinning**

Besvär av bolaget X angående förhandsbesked. – Bolaget, som drev grustäkt, medgavs ett på visst sätt begränsat avdrag för i räkenskaperna gjord avsättning för framtida kostnader för markens återställande.

RR yttrade: Enligt 18 § naturvårdslagen (1964: 822) må täkt av sten, grus, sand och lera för annat ändamål än markinnehavarens husbehov ej ske utan länsstyrelsens tillstånd. I samband med dylikt tillstånd må länsstyrelsen meddela sådana föreskrifter att företagets menliga inverkan på landskapsbilden såvitt möjligt begränsas eller motverkas. Täkttillstånd må för sin giltighet göras beroende av att säkerhet ställs för fullgörandet av sålunda föreskrivna åtgärder. – Genom länsstyrelsens beslut den 29 juli 1970 har bolaget med stöd av 18 § naturvårdslagen erhållit tillstånd att under tiden till och med den 31 juli 1980 bedriva täkt av sten, sand och grus på fastigheten i enlighet med upprättad täktplan och under villkor att särskilt angivna åtgärder vidtages för markens återställande. Såsom säkerhet för fullgörandet av nämnda åtgärder har bolaget ställt av länsstyrelsen godkänd borgen å 35 000 kr. – Anv. till 41 § KL lägger icke hinder i vägen för avdrag vid taxeringen för i räkenskaperna gjord avsättning för kostnader för markens återställande enligt föreskrifterna i täkttillståndet. Avdraget bör dock begränsas till belopp motsvarande den av länsstyrelsen fordrade och godkända säkerheten. Medgivet avdrag bör återföras till beskattning nästföljande beskattningsår. – På grund av det anförda förklarar RR, med ändring av överklagade beslutet, att bolaget äger åtnjuta avdrag vid 1975 års taxering för i räkenskaperna gjord avsättning för framtida återställningskostnader till så stor del av kost-

naderna, som enligt förebragt utredning belöper på vad som under åren till och med beskattningsåret utvunnits av det beräknade totala täktinnehållet, dock högst med 35 000 kr. (RR föredr. 2.10; dom 20.10.1975.)

#### **Förutsättning för eftertaxering oavsett att TI kunnat föra talan i ordinär väg**

Besvär av makarna V. angående inkomsttaxering 1969. – RR yttrade: Såsom KR funnit har makarna S., som i jan 1968 utflyttat till USA och under återstoden av 1968 icke stadigvarande vistats i Sverige, ej visat att de icke haft väsentlig anknytning till Sverige. De har därför vid 1969 års taxeringar varit i princip skattskyldiga för all inkomst som de förvärvat här i riket eller å utländsk ort och för all den förmögenhet de vid 1968 års utgång ägt vare sig i Sverige eller å utländsk ort. – Makarna S. har under angivna förhållanden varit skyldiga enligt 25 § dåvarande TF att envar i sin allmänna självdeklaration upptaga även inkomst av förvärvskällan kapital samt tillgångar och skulder. – John S. har, ehuru uppgiftspliktig, underlåtit att i sin allmänna självdeklaration lämna uppgift rörande sin inkomst av kapital och rörande sin förmögenhet. Hans underlåtenhet härvidlag har föranlett att taxeringsnämnden icke åsatt John S. taxering för inkomst eller förmögenhet och ej heller åsatt Cecilia S. taxering för inkomst, enär hon tillgodoförts avdrag för underskott i förvärvskällan annan fastighet som maken ej kunnat utnyttja. – Vid sådant förhållande föreligger, oavsett om TI haft möjlighet att hos PN föra talan i saken också i ordinär väg, förutsättningar för eftertaxering av John S. och av hans hustru Cecilia S. (RR föredr. 10.9; dom 29.9.75.)

*Anm.: Se prop. 1955: 160 s. 162.*

#### **Fråga om skattetillägg bort påföras vid försummelse att redovisa realisationsvinst vid överlåtelse av bostadsrätt**

Besvär av Åsa O. angående skattetillägg vid 1973 års taxering. – Lokala skattemyndigheten påförde Åsa O. skattetillägg med 50 procent av den inkomstskatt som belöpte på 6 014 kr, avseende skattepliktig realisationsvinst som uppkommit genom att Åsa O. sålt en bostadsrätt men som hon inte uppgett i sin år 1973 avgivna självdeklaration.

Hos LSR yrkade Åsa O. att lokala skattemyndighetens beslut skulle undanröjas. Hon anförde därvid bl a, att hon i tidigare deklamationer upptagit bostadsrätten såsom förmögenhetstillgång. Då bostadsrätten inte redovisats i den år 1973 avgivna deklamationen, hade därav framgått att bostadsrätten överlåtit.

LSR biföll Åsa O.:s talan och yttrade: Med hänsyn till den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet finner LSR att skattetillägget helt bör eftergivas.

Hos KR yrkade TI att lokala skattemyndighetens beslut skulle fastställas.

KR i Sundsvall biföll TI:s talan och förklarade bl a: Vad O. anfört rörande redovisning av bostadsrätten som förmögenhetstillgång vid tidigare års taxeringar utgör ej skäl för eftergift av skattetillägg. – Som grund för befrielse från skattetillägg har O. vidare åberopat bristande erfarenhet i redovisning av det slag av inkomst varom här är fråga. O.:s yrkesverksamhet som lärare och hennes fullgörande av deklarationsskyldigheten för denna verksamhet ger dock anledning anta, att hennes kunskaper i och erfarenhet av deklarationsförfarandet bort möjliggöra redovisning av en okomplicerad vinst vid försäljning av bostadsrätt. I vart fall torde av henne kunna krävas, att hon i deklARATIONEN lämnat sådana uppgifter om försäljningen att förutsättningar förelegat att åsätta henne en riktig taxering. – Vidare konstaterade KR att med hänsyn till vad som framkommit rörande O.:s personliga förhållanden och till uppgiftsskyldigheten enligt 31 § 1 mom taxeringslagen, ursäktlighet på grund av oriktighetens beskaffenhet ej kunde anses föreligga. (En ledamot av KR ville befria.)

RR: ej ändring. (RR föredr. 28.8; dom 16.9.1975.)

En ledamot av RR (Petrén) anförde som egen motivering bl a: Emellertid är följande att beakta i fråga om syftet med lagstiftningen om skattetillägg. – Skattetillägg påföres i ett starkt förenklat administrativt förfarande utan några mera påtagliga rätts-säkerhetsgarantier. Tillägget utgår mekaniskt med belopp bestämt efter ett beräknat skattebortfall. Hänsyn toges ej till om den skattskyldiges fel med all sannolikhet skolat upptäckas vid en kontroll som rutinmässigt utföres rörande varje deklARATION av taxeringsnämnden, ej heller till om deklARANTEN visat vilja att rätta till felet. Över huvud inverkar i princip icke graden av deklARANTENS försumlighet på frågan om skattetillägget. Syftet med detta är nämligen icke att skipa någon rättvisa i gammaldags mening utan att på ett enkelt sätt förmå deklARANTERNA till ökad omsorg och större aktpågivande vid deklARERANDET. – Åsa O. är just en sådan normal ”hygglig” deklARANT, vars skatte-moral och noggrannhet vid deklARERANDET lagstiftaren velat förstärka genom reglerna om skattetillägg. Åsa O. kan vid sådant förhållande ej undgå att i förevarande fall påföras skattetillägg.

### **Fråga om skattetillägg på grund av att garantibelopp ej uppgetts till beskattning**

Besvär av allmänna ombudet hos MKSR angående Tryckeribolaget I.H. AB. – KR i Sthlm yttrade: Bolagets beskattningsår avser räkenskapsåret den 1 juli 1970–den 30 juni 1971. I deklARATIONSBILAGA nr 22 enligt formulär nr 8 har bolaget fördelat till kommunal inkomstskatt skattepliktig inkomst i Stockholm mellan församlingarna i Stockholm. Bolaget har å denna bilaga inte upptagit något belopp för garantibelopp för fastighet i S:t Görans församling. Bolaget har emellertid uppgivit inkomst av realisationsvinst i församlingen på bilagan och avgivit en särskild bilaga enligt formulär T 2 för beräkning av nämnda realisationsvinst. Å denna bilaga har bolaget upplyst att Gångaren 11 sålts enligt köpekontrakt den 30 juni 1971. – Med hänsyn till sambandet

mellan nämnda deklarationsbilagor får bolagets underlåtenhet att uppta garantibelopp för fastigheten Gångaren II anses hänförlig till uppenbar misskrivning i den bemärkelse som avses i 116 b § TF. Vid sådant förhållande föreligger inte förutsättning för påförande av skattetillägg. – KR undanröjer med ändring av skatterättens beslut det bolaget påförda skattetillägget.

Hos RR yrkade allmänna ombudet fastställelse av skatterättens beslut. – RR yttrade: Med hänsyn till omständigheterna i målet, vilka återgivits i kamrarrättens dom, kan bolagets underlåtenhet att uppta garantibelopp för fastigheten Gångaren II icke anses innebära att bolaget lämnat sådan oriktig uppgift, som enligt 116 a § taxeringslagen skall medföra att skattetillägg påföres bolaget. På grund härav lämnar regeringsrätten besvären utan bifall. (RR föredr. 8.10; dom 30.10.1975.)

#### **Avdrag för rättegångskostnader i mål om skadestånd som direktör ådragit sig i tjänsten**

Besvär av W. angående inkomsttaxering 1970. – W. hade såsom ledare för ett företag som ägdes av hans syster låtit företaget ingå borgensförbindelse för ett kundföretag. På grund av kundföretagets obestånd tvingades företaget att infria borgensåtagandet. I en process mellan W. och systemen, sedan W. slutat anställningen, konstaterade vederbörande domstol att W. utan några förbehåll utfäst sig att ersätta systemen den förlust hon lidit genom borgensåtagandets fullgörande. Det ansågs att W. var ersättningsskyldig och att han skulle svara för systemens och sina egna rättegångskostnader. – I 1970 års självdeklaration yrkade W. avdrag från sin pension om 15 914 kr för rättegångskostnader med 22 385 kr.

TN vägrade avdrag med motivering att kostnader för rättegång rörande egen person inte är avdragsgilla utan betraktas som kapitalförlust. De kunde fö inte anses utgöra kostnader för intäkternas förvärvande eftersom några motsvarande intäkter inte fanns. PN och KR lämnade W.:s besvär häröver utan bifall (ang. KR se Skattenytt 1974 s 662).

RR yttrade: W. var fram till 1965, då han avgick med pension, verkställande direktör i firman B F & Co. De rättegångskostnader varom är fråga hänförs till en tvist mellan W. och nämnda företag om skyldighet för W. att utge skadestånd till företaget för förlust som åsamkats detsamma på grund av en borgensförbindelse som W. låtit företaget ikläda sig. W. har oemotsagd uppgivit att ingåendet av borgensförbindelsen ingick som ett led i hans ledning av företaget. – Med hänsyn till att W. ådragit sig skadeståndsskyldigheten gentemot arbetsgivaren genom åtgärder som W. vidtagit i tjänsten, och då anledning ej föreligger till annat antagande än att rättegången varit nödvändig för att reglera de ekonomiska förhållandena mellan W. som arbetstagar

och hans arbetsgivare, får W. anses berättigad till avdrag vid taxeringen för rättegångskostnaderna. – (RR föredr. 4.11; dom 27.11.1975.)

*Anm.: Se RÅ 1932 not 765, 1945 not 743, 1951 not 910, 1958 not 1461, 1960 not 434, 1966 not 902, 1969 not 1189, 1972 not 391 och RRK R 73 1: 56.*

### **Fråga bla om dödsbodelägars försäljning efter skifte av mark som hos den avlidne ingått i sk kvalificerad tomtrörelse**

Besvär av TI och dödsboet efter X. samt delägaren Y. angående förhandsbesked. – X., vilken avled 1974, hade alltsedan 1946 drivit tomtrörelse på vissa i bilaga till bouppteckningen redovisade fastigheter. Efter dödsfallet hade boutredningsmannen till infriande av den avlidnes utfästelser försålt fyra tomter samt endast vidtagit övriga för boutredningen nödvändiga åtgärder. Delägarna hade personligen icke drivit handel med fastigheter.

Dödsboet och delägaren Y. anhöll hos RSV:s nämnd för rättsärenden om förhandsbesked beträffande frågan hur en avveckling av dödsboet skulle komma att behandlas vid taxering till inkomstskatt. Sedan fråga 1 återkallats kvarstod till besvarande frågorna 2 och 3 enligt följande.

2. Fastigheterna utskiftas till delägare i de proportioner vari delägare har del i boet.
  - a) Delägarna försäljer därefter all planlagd mark till köpare, som icke är släkt eller har intressegemenskap med någon delägare. Återstående markbestånd behålles av delägarna utan begäran om planläggning.
  - aa) Delägarna försäljer därefter all planlagd mark till köpare, som icke är släkt eller har intressegemenskap med någon delägare. Återstående markbestånd avses ej bli planlagt.
  - b) Delägarna försäljer hela fastighetsinnehavet till köpare, som nämns under a).
  - c) Delägarna försäljer hela fastighetsinnehavet till nybildad juridisk person, vars verksamhet är att driva tomtrörelse. Delägarna har tillsammans ett bestämmande inflytande över den juridiska personen.
3. Fastigheterna utskiftas till delägarna på så sätt att varje delägare erhåller vissa registerfastigheter. Varje delägare försäljer därefter underr följande tio kalenderår högst 14 tomter.

Nämnden meddelade följande förhandsbesked.

Nämnden finner, att N. bedrivit jordstyckningsörelse på de med ansökningsen avsedda fastigheterna, att fastigheterna uppenbarligen förvärvats av honom för att ingå i yrkesmässig markförsäljning, att fastighetsbeståndet i sin helhet får anses ha utgjort lager i nämnda rörelse samt att dödsboets efter N. försäljning av fyra tomter varit att hänföra till intäkt av tomtrörelse. Nämnden finner vidare att, om delägarna i dödsboet tillskiftas ideella andelar i ifrågavarande fastigheter och därefter gemensamt avyttrar de fastigheter som är planlagda men behåller övriga fastigheter, delägarna behåller del av det i rörelsen ingående lagret. Med hänsyn härtill och enär det icke visats, att tomtförsäljning framdeles icke skulle kunna komma ifråga från sistnämnda del av lagret, finner nämnden, att delägarna i dödsboet, genom att förfara på sätt beskrivits under punkterna 2 a) och 2 aa) i ansökningsen, får anses fortsätta den av N. under livstiden bedrivna rörelsen. På grund härav förklarar nämnden att vinst, som uppkommer för Y. vid dylik försäljning, utgör för honom skattepliktig inkomst av rörelse.

Vad härefter angår det under punkten 2 b) i ansökningen beskrivna förfaringsättet att delägarna sedan de tillskiftats ideella andelar i dödsboets fastigheter, på en gång säljer fastigheterna till utomstående köpare finner nämnden, att vinst vid sådan försäljning – med hänsyn till att dödsboet får anses ha sålt fastigheter endast i en omfattning som varit erforderlig för avveckling av boet och att delägarna icke personligen bedrivit yrkesmässig handel med fastigheter – icke är att hänföra till inkomst av rörelse. I enlighet härmed förklarar nämnden att vinst, som uppkommer för Y. vid sådan försäljning, skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet.

Beträffande slutligen de under punkterna 2 c) och 3 i ansökningen angivna alternativen finner nämnden att, om delägarna sedan de tillskiftats ideella andelar i dödsboets fastigheter eller vissa bestämda fastigheter förfar enligt något av dessa alternativ, delägarna därigenom måste anses fortsätta den av X. bedrivna rörelsen. På grund härav förklarar nämnden att vinst, som uppkommer för Y vid försäljning enligt något av alternativen 2 c) och 3 utgör för honom skattepliktig inkomst av rörelse.

Beträffande fråga 2 b) var fyra ledamöter av nämnden skiljaktiga. Två av dem anförde.

Den av X. och dödsboet efter honom bedrivna tomtrörelsen utgör sådan tomtrörelse, som sägs i punkt 2 första stycket av anvisningarna till 27 § KL, dvs sk kvalificerad tomtrörelse. Genom det tilltänkta arvskiftet enligt punkten 2 i ansökningen får rörelsen anses övergå på dödsbodelägarna. Försäljningsalternativet 2 b) innebär att återstoden av tomtlagret säljs. En dylik försäljning skall enligt vår mening i sin helhet behandlas enligt reglerna för beskattning av inkomst av rörelse. – Vi anser på grund av det anförda att nämnden bort förklara, att även köpeskilling till följd av en försäljning enligt alternativ 2 b) i ansökningen utgör skattepliktig intäkt av rörelse.

De två andra ledamöterna anförde.

Beträffande fråga 2 b) finner vi i likhet med majoriteten att en avyttring i en post av hela fastighetsinnehavet i princip bör behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst. Med hänsyn till att i fastighetsinnehavet ingår mer än 14 byggnadstomter anser vi emellertid att bestämmelserna i andra stycket av punkt 2 av anvisningarna till 27 § KL skall tillämpas fr o m den femtonde byggnadstomten Förhandsbeskedet på fråga 2 b) hade enligt vår mening bort utformas i överensstämmelse härmed.

Hos RR yrkade vederbörande TI att vinst vid försäljning av mark enligt alternativ 2 b i ansökningen om förhandsbesked skulle anses för delägarna utgöra inkomst av rörelse. – Dödsboet och Y. yrkade att samtliga i ansökningen angivna fall skulle bedömas enligt bestämmelserna om beskattning av realisationsvinst. – RR gjorde ej ändring i RSV:s besked. (RR dom 30.12.1975.)

*Anm.: Se bl a Skattenytt 1967 s 215 (Lindberg) och s 412 (Walberg).*

### **3 000-kronorsgränsen vid uppskov med realisationsvinstbeskattning gäller varje försåld fastighet eller fastighetsdel för sig**

Besvär av Bergvik och Ala AB angående uppskov med realisationsvinstbeskattning. – Hos LSR ansökte bolaget om uppskov med beskattning vid 1971 års taxering av realisationsvinster om, såvitt nu är i fråga, tillhoppa 811 968 kr vid avyttring under räkenskapsåret den 1 sept 1969–den 31 aug 1970 av sex fastigheter i länet. Av nämnda belopp hänförde sig sammanlagt 377 kr till vinst genom försäljning av två av fastigheterna.

LSR medgav uppskov med beskattning av realisationsvinster om tillhoppa 811 591 kr men fann bestämmelserna i 1 § uppskovsförordningen utgöra hinder mot uppskov för sådana realisationsvinster (vinsterna om sammanlagt 377 kr) där den för fastigheten uppkomna skattepliktiga vinsten understigit 3 000 kr.

Hos KR yrkade bolaget helt bifall till ansökningen. Bolaget hävdade att den i 1 § uppskovsförordningen bestämda gränsen 3 000 kr var att tolka så att uppskov borde medges även för lägre realisationsvinster, om summan av alla vinsterna uppgick till eller översteg detta belopp.

KR i Sundsvall och RR: ej ändring. (RR föredr. 8.10; dom 30.10.1975.)

*Anm.: Se prop 1968: 88 s 18, SOU 1966: 23 s 234, Geijer Rosenqvist Sterner, Del 1 sjunde upplagan 1972 s 922.*

### **Realisationsvinst: förbättringskostnader för vilka investeringsfond tagits i anspråk**

Besvär av allmänna ombudet hos MKSR angående Tryckeribolaget I. H. AB:s inkomsttaxering 1972. – I sin deklaration uppgav bolaget på grund av försäljning av en fastighet skattepliktig vinst med 6 122 055 kr. Vid vinstberäkningen hade bolaget till anskaffningskostnaden för fastigheten lagt bl a kostnader om 3 347 320 kr nedlagda under 1968 och som avskrivits genom ianspråktagande av konjunkturinvesteringsfond. Sistnämnda belopp hade uppräknats med indextalet för 1968 eller 1,17. Från de totala anskaffningskostnaderna efter indexuppräkning hade bolaget dragit åtnjutna värdeminskningsavdrag inklusive beloppet 3 347 320 kr.

I besvär hos MKSR yrkade AO att vinstberäkningen borde göras exklusive såväl tillägget för nedlagda kostnader, för vilka konjunkturinvesteringsfonden tagits i anspråk, som avdrag för motsvarande nedskrivning, varefter den skattepliktiga realisationsvinsten kunde beräknas till 6 548 839 kr.

MKSR lämnade liksom KR i Sthlm besvären utan bifall. – Detsamma gjorde RR som yttrade: De förbättringskostnader å 3 787 045 kr som bolaget år 1968 nedlagt på den avyttrade fastigheten utgör del av den anskaffningskostnad för fastigheten som bolaget verkligen haft. Kostnaderna skall därför efter uppräkning med fastställt omräkningstal inräknas i de avdrag som en-

ligt anvisningarna till 36 § KL får göras vid beräkning av realisationsvinst. Det förhållandet att investeringsfond för konjunkturutmätning tagits i anspråk för förbättringskostnaderna föranleder ej annan bedömning än att de vid vinstberäkningen avdragsgilla omkostnaderna skall minskas med beloppet av i anspråk tagna fondmedel. I brist av särskilt stadgande därom skall uppräkningsmedel omräkningstal av belopp, varmed omkostnaderna sålunda skall minskas, icke ske. (RR föredr. 8.10; dom 30.10.1975.)

#### Advokats rätt till avdrag för ingående fordringar vid ändrad redovisningsmetod (äldre rätt)

Besvär av TI angående advokaten W:s inkomsttaxering 1971. – W:s advokatbyrå hade under beskattningsåret övergått från tidigare tillämpad kontantmässig redovisning till bokföringsmässig sådan. Med anledning härav hade byrån i bokslutet upptagit utgående obetalda arvodesfordringar men bland avgående poster å rörelsebilagan tillgodofört sig avdrag för ingående obetalda dylika fordringar med 59 573 kr – därav 14 059 kr ansetts belöpa på W. – oaktat dessa ej redovisats i utgående balansräkningen föregående år.

TN medgav men LSR vägrade W. avdrag. – KR i Sthlm biföll W:s besvär häröver.

I besvär hos RR anförde TI bland mycket annat: – I föreliggande mål har inte redovisats några arvodesfordringar i förmögenhetssammanställningen avseende beskattningsåret 1969 trots att skyldighet härtill förelagat oavsett om kontantmässig eller bokföringsmässig redovisning tillämpats. Om dessa fordringar medtagits skulle detta ha kunnat inverka på förmögenhetstaxeringen för taxeringsåret 1970. Det har därför inte varit känt för taxeringsmyndigheterna att arvodesfordringarna utelämnats vid redovisningen av rörelsen. Den skattskyldiges åtgärd att inte redovisa något värde på fordringarna varken i balansräkningen eller i förmögenhetssammanställningen i deklarationen innebär på grund av det anförda de facto att fordringarna medvetet värderats till noll kr.

RR lämnade TI:s besvär utan bifall och yttrade: Enligt de bokföringsanvisningar, som advokatsamfundets styrelse låtit utarbeta för advokater, kunde med avseende på bokföring av arvodesintäkter i advokatrörelse tillämpas ett system som innebar att arvodena bokfördes såsom intäkter i den mån de inflöt, varvid hänsyn icke togs till fakturerade obetalda arvodesfordringar. Dessa anvisningar som med vissa omarbetningar gällt sedan år 1940 har varit kända av beskattningsmyndigheterna. I ett utslag av RR år 1970 fastslogs, att vid beskattningsårets utgång utestående fakturerade fordringar i advokatrörelse skall upptagas till beskattning oaktat de icke redovisats i räkenskaper. Den advokatbyrå som W. tillhör har i enlighet med nämnda anvisningar före år 1970 tillämpat ett redovisningssystem som icke tagit hänsyn till utestående fakturerade arvodesfordringar men har år 1970 på grund av RR:s utslag övergått till att redovisa även dylika fordringar. – I målet är fråga huruvida vid bestämmandet av nettointäkten av rörelsen för övergångs-

året 1970 avdrag får ske för de vid beskattningsårets ingång utestående fordringarna. De mot dessa fordringar svarande intäkterna är vid beräkning enligt bokföringsmässiga grunder att hänföra till ett tidigare beskattningsår. – Enligt punkt 1 av anv till 41 § KL skall vid beräkning av inkomst av rörelse hänsyn tas till fordringar och skulder. Utan den föreskrift om värderingen av ingående fordringar, som infördes i anvisningspunkten genom 1973 års lagstiftning, måste nämnda bestämmelse i nu ifrågakommande fall innebära att såväl ingående som utgående arvodesfordringar vid beräkningen av rörelseintäkten för beskattningsåret 1970 skall upptas till verkliga värdet. (RR föredr. 3.11; dom 19.11.1975; en ledamot ville vägra avdrag.)

En av de ledamöter som bestämde RR:s dom anförde bl a: – Fram till ikraftträdandet den 12 juni 1973 av lagen (1973:322) om ändring i KL saknades särskilda lagregler för hur ingående balans skulle bestämmas vid övergång till beräkning av rörelseresultat efter bokföringsmässiga grunder från beräkning på annat sätt. I utslag den 6 okt 1949 (RÅ 1949 ref 42) fann emellertid RR att rätt till avdrag för ingående fordringar förelåg vid övergång till beräkning av rörelseintäkterna efter bokföringsmässiga grunder. – Intet av RR:s senare avgöranden i mål, där den berörda frågan prövats, ger vid handen att RR övergivit den ståndpunkt, som domstolen intog år 1949. Även om denna ståndpunkt medför en rätt till avdrag, vars sakliga grund är svår att finna, kan det enligt min mening inte ifrågakomma att ändra praxis i en situation, då lagstiftning som löser problemet för framtiden redan kommit till stånd.

#### **Förutsättning för eftertaxering då villkor för att ta investeringsfond i anspråk ej uppgetts i inkomstdeklaration**

Besvär av Aktiebolaget S. R. angående eftertaxering för 1964. – RR yttrade: Arbetsmarknadsstyrelsen har genom resolutionen den 19 juli 1962 jämlikt 9 § 1 mom förordningen om investeringsfonder för konjunkturutjämning medgivit bolaget att enligt 11 § a) samma förordning ianspråktaga fondmedel för uppförande av ett bostadshus som skulle disponeras av bolagets verkställande direktör. Som ett villkor för medgivandet har arbetsmarknadsstyrelsen uttryckligen angivit att beslutet givits ”under förutsättning att ifrågakommande bostadshus vid inkomsttaxeringen får avskrivas såsom byggnad ingående i bolagets rörelse”. – Av utredningen i målet framgår att resolutionen ej, vilket skulle ha skett, tillställts vederbörande TN. – Såvitt handlingarna visar har upplåtelsen av bostad i den ifrågakommande villafastigheten till bolagets verkställande direktör icke haft sådan betydelse för bolagets rörelse att bostadsupplåtelsen på grund därav kan antagas ha skett till i rörelsen anställd arbetspersonal i denna dess egenskap. Fastigheten skall därför ej anses använd i ägarens rörelse och reglerna om avskrivning av rörelsefastighet är ej tillämpliga. Bolaget har till följd härav ianspråktagit fondmedel utan tillstånd. – Bolaget har i sin deklaration icke lämnat uppgift om det särskilda villkor som arbetsmarknadsstyrelsen ställt för medgivandet. Denna underlåtenhet måste anses innebära att bolaget vid sin redovisning enligt 25 § nyssnämnda

förordning av fondens användning under beskattningsåret lämnat oriktigt meddelande. Denna bedömning ändras ej av det förhållandet, att bolaget bort kunna räkna med att arbetsmarknadsstyrelsens resolution den 19 juli 1962 skulle finnas tillgänglig för taxeringsnämnden vid deklarationsgranskningen. – Då bolaget taxerats enligt avgiven deklaration har det oriktiga meddelandet föranlett för låg taxering. Den av bolaget åberopade protokollsanteckningen att bolaget borde bli föremål för taxeringsrevision ”då enligt uppgift, som på grund av tidsbrist ej kunnat utnyttjas, ianspråktagande av investeringsfond verkstälts för byggande av bostad åt bolagsägaren” föranleder ej annat ställningstagande. Det oriktiga meddelandet hänför sig ej till att fondmedel tagits i anspråk för uppförande av bostad åt bolagets ägare utan därtill att villkoret för ett sådant ianspråktagande ej angivits i deklARATIONEN. Förutsättningar för eftertaxering föreligger därför. (RR föredr. 27.11; dom 30.12.1975; en ledamot av RR var av motsatt uppfattning och ville undanröja eftertaxeringarna.)

#### **Fråga om överflyttning av taxering enligt 105 § TL**

Besvär av L. angående inkomsttaxering 1967. – I sin självdeklaration år 1967 uppgav L. följande. Han och hans dåvarande hustru Sonja (sedermera omgift) hade den 25 nov 1958 köpt fastigheten stadsägan 1475. Sedan makarna den 6 mars 1966 fått äktenskapsskillnad såldes fastigheten den 28 sept samma år. Försäljningen skedde för att Sonja ”skulle erhålla sin giftorätt”. – L. upptog icke någon del av likviden såsom intäkt.

TN taxerade L. i enlighet med deklaration till vissa belopp. Sonja taxerades ävenledes till vissa belopp, varvid TN i avsaknad av deklaration uppskattade hennes inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet till 15 000 kr.

Hos PN anförde TI: I samband med att Sonja anförde besvär hos PN har framkommit, att fastigheten icke övergått i hennes ägo vid äktenskapsskillnaden utan att L. kvarstått som lagfaren ägare till denna till försäljningen den 28 sept 1966, som också skett i hans namn. Vid bodelningen erhöll Sonja enligt företedda fotostatkopior av verifikationer 5 000 kr den 28 sept 1966, ”lösöre”, samt 5 135 kr den 14 okt 1966, ”dellikvid av giftorättsgods”, således icke fastigheten eller del därav. Med stöd av 105 § TL bör L. beskattas för uppkommen realisationsvinst i stället för Sonja. Realisationsvinsten synes kunna uppskattas till 15 000 kr, varav med hänsyn till innehavstiden 75 procent eller 11 250 kr utgör skattepliktig inkomst.

PN – som med hänsyn till vad som upplysts undanröjde de Sonja åsatta taxeringarna – lämnade TI:s yrkande angående L.:s taxeringar utan bifall, enär förutsättningar för tillämpning av 105 § TL ej förelåg.

KR däremot biföll TI:s talan om överflyttning på L. av taxeringen för realisationsvinsten.

RR biföll L:s talan och yttrade: Sonja har befriats från taxering, som grundats på en skönsmässigt beräknad realisationsvinst vid försäljning av fastighet. Även om L. bort taxeras för skattepliktig realisationsvinst, som må ha uppkommit för honom vid nämnda försäljning, har den vinst, som Sonja påförts, icke utan särskild prövning kunnat beräknas för L. Vid sådant förhållande äger bestämmelsen i 105 § 1 mom första stycket sista punkten TL om överflyttning av taxering på annan person ej tillämpning i förevarande fall. – På grund av vad sålunda anförts undanröjer RR KR:s utslag och fastställer PN:s beslut. (RR föredr. 25.11; dom 16.12.75.)

*Anm.: jämför RÅ 1956 ref 32.*

#### **Länsskatterätt får ej ta upp fråga om skattetillägg då part ej fört talan där- om, utom i fall enligt 116 i § TL**

Besvär av W. angående inkomsttaxering 1973 och skattetillägg. – TN höjde W:s deklarerade inkomst av rörelse med 10 000 kr. Sedan W. klagat häröver hos LSR och lokala skattemyndigheten påfört W. skattetillägg på beloppet 10 000 kr lämnade LSR W:s talan angående taxeringarna utan bifall samt yttrade: Skattetillägg skall utgå på den skönsmässiga höjningen av inkomsten av rörelse. Skäl eller omständighet, som bör medföra att skattetillägget efterges, har inte visats föreligga.

W. fullföljde sin talan samt yrkade att skattetillägget skulle undanröjas.

KR i Gbg prövade inte besvären, vilka inkommit för sent.

RR (två ledamöter): ej ändring beträffande inkomsttaxeringarna. Beträffande skattetillägget yttrade RR: Enär vid prövningen av W:s besvär i taxeringsmålet hans taxering ej nedsatts, har LSR icke haft att utlåta sig beträffande skattetillägget. Med ändring av KR:s beslut såvitt detta avser LSR:s utlåtande i detta hänseende, undanröjer RR därför LSR:s beslut såvitt detta rör frågan om skattetillägget. (RR föredr. 18.9; dom 4.11.1975; en ledamot av RR anförde annan motivering och två ledamöter gjorde det påpekandet att vad LSR i sitt beslut utlåtits sig rörande eftergift av skattetillägget saknade laga verkan i följd varav frågan om eftergift av skattetillägg inte kunde anses ha prövats i taxeringsprocessen.)

#### **Skattetillägg vid felaktig redovisning på grund av bristande erfarenhet av bokföring**

Besvär av N. angående skattetillägg vid taxering 1972. – RR yttrade: Handlingarna i målet utvisar att N. i sin självdeklaration beräknat inkomsten av den av honom bedrivna affärsrörelsen till för lågt belopp och att detta berott på att N. som ingående varulager upptagit lagrets inventerade värde och ej dess värde efter nedskrivning vid utgången av närmast föregående räkenskapsår. – Till stöd för sitt yrkande om eftergift av påfört skattetillägg har N. huvudsakligen anført att hans kunskaper i bokföring varit bristfälliga

och att han därför ej kunnat på ett riktigt sätt vare sig avsluta räkenskaperna eller redovisa resultatet av rörelsen i sin självdeklaration. – Vål har N., som startade sin rörelse den 1 dec 1968 och som före nu ifrågavarande taxering endast en gång tidigare avgivit självdeklaration för rörelsen, haft begränsad erfarenhet av bokföring och andra liknande göromål som hör samman med skötseln av en affärsrörelse. Emellertid bör brist på insikt i bokföring hos den som driver rörelse, med vilken bokföringsskyldighet är förenad, icke kunna godtagas som ursäkt när fråga är om en så enkelt bokföringsåtgärd som den i målet aktuella. Då ej heller annan grund för eftergift visats föreliggande, har N. rätteligen påförts skattetillägg. (RR föredr. 7.10; dom 6.11.1975.)

#### **Skattetillägg på grund av felaktiga ingående balansposter**

Besvär av N. angående skattetillägg vid taxering 1972. – RR yttrade: N. har som bilaga till sin självdeklaration år 1972 fogat en bokslutstabla omfattande bl a in- och utgående balans samt resultaträkning för hans rörelse under beskattningsåret. De i tablan angivna och till grund för resultaträkningen liggande värdena för kundfordringar, lager och leverantörsskulder översteg emellertid 1970 års motsvarande utgående balansposter, sådana de upptagits vid 1971 års taxering, med 984 kr, 26 701 kr resp 2 428 kr. – N. har uppgivit att han såsom beskattningsårets ingående balansvärden av förbi-seende upptagit de motsvarande värden han i 1971 års deklartions förmögenhetssammanställning uppgivit för fordringar, lager och skulder. Skattetillägg har påförts med avseende på den felaktighet som vidlådde uppgiften om det ingående lagret, 26 701 kr. – Som KR funnit kan en felaktighet av detta slag icke anses som sådan uppenbar misskrivning som avses i 116 b § TL. Ej heller har tillräckliga skäl för eftergift enligt 116 d § samma lag förebringats. – Emellertid föreligger sådant samband mellan det felaktigt angivna lagervärdet och de likaledes felaktigt angivna värdena för ingående kundfordringar och leverantörsskulder att skattetillägget bort avse samtliga tre balansposter. Vid sådan gemensam beräkning skulle skattetillägg beräknas på ett nettobelopp av  $(26\,701 + 984 - 2\,428 =)$  25 257 kr. – RR ändrar därför på det sätt KR:s dom att skattetillägg förklaras skola utgå med 50 procent av den statliga och kommunala inkomstskatt på grund av taxeringen som belöper på ett belopp av 25 257 kr. (RR föredr. 7.10; dom 6.11.1975.)

#### **Eftergift av förseningsavgift som påförts aktiebolag då det belopp som skulle ha undandragits varit ringa**

Besvär av B. G. Aktiebolag angående förseningsavgift. – Bolaget – som skulle avlämnat särskild självdeklaration i en viss kommun senast den 31 mars 1973 men kommit in med sådan först den 22 maj 1973 – påfördes av lokala skattemyndigheten förseningsavgift med 500 kr.

Hos MKSR yrkade bolaget att avgiften skulle efterges därför att den beskattningsbara inkomsten i kommunen endast uppgick till 430 kr. – MKSR biföll yrkandet.

Häröver klagade allmänna ombudet (AO) hos MKSR, – KR i Gbg biföll hans talan och återopade uttalanden av departementschefen i prop. 1972: 145 angående förseningsavgiftens väsentliga funktion mot fåmansbolag samt skatteutskottets yttrande i betänkandet 1972: 65.

RR fastställde MKSR:s beslut och yttrade bl a. Ostridigt är att bolaget taxerats i kommunen för en till kommunal inkomstskatt beskattningsbar inkomst om allenast 430 kr. Nämnda belopp är att anse som ringa. – Omständigheterna i målet är sådana, att det framstår såsom rimligt att förseningsavgiften efterges. (RR föredr. 18.9; dom 4.11.1975.

En ledamot av RR (Hjern) anförde till utveckling av sin mening: Det av KR återopade yttrandet av skatteutskottet synes böra läsas mot bakgrunden av att departementschefens citerade uttalande tog sikte på icke verksamhetsdrivande fåmansbolag som underlåtit att deklarerera och som i brist på underlag normalt ej kan åsättas taxering, en typ av bolag varom det i målet ej är fråga. Utskottets yttrande måste rimligen ges den innebörden att den i 116 d § TL inrymda möjligheten – förseningsavgift må efterges – ej bör utnyttjas i fråga om dylika bolag även om förutsättningen att beloppet är att anse som ringa är för handen. Om utskottet menat att eftergift av förseningsavgift över huvud taget inte skall få ske i händelse att det rör sig om ringa belopp får förutsättas att utskottet låtit detta komma till klart uttryck i själva lagtexten. Denna gör nämligen i sin lydelse ej någon skillnad på skattetillägg och förseningsavgift i fråga om förutsättningarna för eftergift.