

# REGERINGSRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### **Kostnader för täckdikningsplan.**

Besvär av Ingrid M. angående inkomsttaxering år 1950. — PN vägrade ett med 3.846 kr. yrkat avdrag för kostnader för upprättande av täckdikningsplan för R. säteri. KR: ej ändring. RR yttrade: Ändå att det funnits numera förkomna plankar-tor över befintliga täckdiken å fastighe-ten, så enär vad i målet förekommit giver vid handen, att med den plan, varom nu är fråga, väsentligen avses icke belägen-heten av dessa diken utan tilltänkt an-läggning av ett mer eller mindre nytt sys-tem av täckdiken, samt i målet saknas utredning för bedömande av frågan i vad mån kostnaderna för den planerade om-läggningen av dikessystemet skulle kunna hänföras till avdragsgill underhållskost-nad, lämnar RR besvären utan bifall. (RR:s utslag den 2/12 1955.)

### **Kostnader för påbörjande av pilodling.**

Besvär av lantbrukaren S. angående inkomsttaxering år 1951. — S. yrkade avdrag för inköp av pilplantor med 750 kr. samt för planteringskostnader med 323 kr. TN vägrade avdrag. Sedan S. klagat hos PN yttrade TO bl. a.: S. an-ser ifrågavarande utgifter vara att jäm-föra med andra normala driftkostnader för jordens brukning och jämför pilod-ling med sådd av säd. Emellertid sker

omsädd av säd varje år medan pilodlingen torde ge skörd under 40—50 år. De plan-terade pilarna får därför snarare anses som produktionsmedel än som produk-ter av jordbruket. Anläggandet av pilod-ling synes därför närmast vara att jäm-föra med anläggandet av fruktodling och kostnaderna därför hänförliga till grund-förbättring. PN medgav dock avdraget men KR fastställde TN:s beslut. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 9/12 1955.)

### **Beskattning av förmån av elektrisk kraft m. m. enligt servitutsavtal**

Besvär av Alma Kristina H. angående inkomst- och förmögenhetstaxering år 1949. — Genom servitutsavtal hade Alma Kristina H. och övriga delägare i en fastighet till vattenfallsstyrelsen för all framtid upplåtit till fastigheten hörande vattenrätt m. m. i Indalsälven. Såsom vederlag för upplåtelsen stipulerades an-tingen leverans av elkraft till ett kraft-belopp av 300 hästkrafter eller en kon-tant ersättning av 360.000 kr. Vederla-get skulle erläggas inom viss tid. Intill dess ägde delägarna utbekomma en årlig avgäld å 16.200 kr. Vidare ägde de på-fordra leverans av 25 elektriska hästkraf-ter för husbehovsbrukning, varvid ve-derlaget för servitutsupplåtelsen skulle nedsättas med 900 kr per uttagen häst-

kraft och den årliga avgälden minskas med 40 kr 50 öre per uttagen hästkraft. Alma Kristina H., som ägde 1/4-del av ifrågavarande fastighet, hade låtit sin fordran hos vattenfallsstyrelsen, 90.000 kr, inestå men uttagit husbehovskraft med 10 hästkrafter för år samt fått 1/4-del av avgälden, 4.050 kr (4,5 %). Hon uppgav till inkomstbeskattning allenast ett belopp av 3.645 kr (4.050 kr —  $10 \times 40:50$  kr). PN ansåg henne emellertid skattskyldig härutöver för ett inkomstbelopp av 300 kr, motsvarande beräknat värde av förmån av fri elektrisk ström, samt för ett förmögenhetsbelopp av 89.100 kr, motsvarande beloppet 90.000 kr efter avdrag för 9.000 kr ( $10 \times 900$ ) men med tillägg för kapitalvärdet av förmån av viss kraftleverans ( $20 \times 405$  kr). KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 5/1 1956.)

#### **Förvärv av hyresrätt.**

Besvär av AB N. Automobilfabrik angående inkomsttaxering år 1951. — PN vägrade bolaget ett med 16.500 kr. yrkat avdrag för övertagande av hyresrätten till en lokal i S. KR: ej ändring, enär bolaget icke visat, att värdet å ifrågakomna rättighet varit begränsad till viss tid. RR medgav avdraget, enär ifrågavarande belopp finge anses utgöra för bolaget avdragsgill kostnad under beskattningsåret i dess rörelse. (RR:s utslag den 15/12 1955.)

#### **Avskrivning å aktier, vilka köpts i syfte att förvärva hyresrätt till lokaler i rörelsen.**

Besvär av Nordiska Automobil AB angående inkomsttaxering år 1951. — För

att förvärva hyresrätten till en utställningslokal inköpte bilbolaget för 110.000 kr. aktierna i ett bolag som drev handel med möbler och som disponerade ifrågavarande lokal. Bilbolaget sålde sedermera dessa aktier för 500 kr., motsvarande stämpelkostnaden i samband med bolagsbildningen. PN och KR vägrade yrkat avdrag för beloppet 110.000 kr. RR lämnade besvären utan bifall, enär i målet icke kunde anses visat, att vid beskattningsårets utgång genom värdeminskning å ifrågavarande aktier förlust uppkommit för bolaget. (RR:s utslag den 15/12 1955.)

#### **Återvinning av tidigare nedskrivning som skett med beskattade medel.**

Besvär av AB Göteborgs Bank angående inkomsttaxering år 1948. — I bokslutet för 1947 uppskrev banken värdet av sitt aktieinnehav i AB Billingsfors—Långed med visst belopp. Banken yrkade att icke bli beskattad för ett belopp av 3,7 milj. kr. av uppskrivningen. Till denna del motsvarades nämligen uppskrivningen av en tidigare gjord nedskrivning av en bankens fordran på nämnda bolag och nedskrivningen hade skett med medel ur en delcrederefond, som i samband med bankens rekonstruktion åren 1934—35 bildats genom överföring från aktiekapitalet, reservfonden och andra tidigare beskattade medel. Aktierna hade av banken förvärvats för att rädda bolaget från konkurs. I samband därmed hade banken efterskänkt och på nyss nämnt sätt nedskrivit större delen av sina fordringar hos bolaget. Enligt banken borde aktieuppskrivningen i realiteten betraktas som en återvinning av dessa tidigare fordringar. Då nedskrivningen av dessa skett med beskat-

tade medel borde återvinningen rimligen icke beskattas. (Under 1949 hade banken sålt aktierna i bolaget.) Bankens yrkande om skattefrihet för beloppet 3,7 milj. kr. ogillades. (RR:s utslag den 25/11 1955.)

*Anm.: Av banken åberopades RÅ 1928 ref. 68 ang. AB Svenska Handelsbanken, som icke beskattades för återvinning av fordringar vilka nedskrivits med beskattade medel eller eljest med medel vilkas ianspråktagande icke påverkat bankens taxeringar. Mot detta rättsfall stå andra fall, i vilka återvinningen — liksom i förevarande fall — varit hänförlig till aktier, såsom t. ex. RÅ 1943 not. 1075 ang. AB Skånska Banken. I sådana fall har återvinningen — även om aktierna ersatt tidigare fordringar — beskattats. Att återvinningen i handelsbanksfallet icke beskattats torde bero på att fordringsavskrivningarna och återvinningen därav ansetts individualiserade på ett annat sätt än när det gäller aktier. I fråga om de senare bli avskrivningarna i regel att bedöma såsom vanliga avskrivningar å varulager och återvinningen beskattas därför, även om avskrivningarna icke kunnat effektivt utnyttjas i beskattningshänseende (jämför RÅ 1931 not. 893 ang. SKF.)*

#### **Gåva av fastighet — skenavtal eller ej?**

Besvär av TI angående direktören J:s inkomsttaxering år 1950. Ett kommanditbolag, i vilket J. var delägare, bortgav en fastighet X. i staden K. till vissa delägars barn. Dessa sålde i sin tur fastigheten för 80.000 kr. till ett av staden ägt bolag. Fastighetens taxeringsvärde och bokförda värde utgjorde 55.000 kr. I samband därmed sålde detta senare bolag en fastighet Y. till ett av kommanditbolaget ägt aktiebolag för 40.000 kr. Fastighetsöverlåtelseerna hade föregåtts av för-

handlingar mellan staden och kommanditbolaget om förvärv av fastigheten X för 120.000 kr. — PN ansåg att delägarna i kommanditbolaget genom dessa transaktioner åtnjutit skattepliktig realisationsvinst till 65.000 kr. (120.000 kr. — 55.000 kr.), därav å J. belöpte 15.854 kr. KR undanröjde beskattningen, enär av utredningen i målet framginge, att J. vare sig vid överlåtelsen å sina barn av sin del av ovan nämnda fastighet eller vid den av dem vidtagna försäljningen erhållit något vederlag. Hos RR yrkade TI fastställelse av PN:s beslut. I andra hand yrkade TI, att, enär det av kommanditbolaget ägda aktiebolaget förvärvat fastigheten Y. till ett pris som med 40.000 kr. måste anses ha understigit fastighetens verkliga värde, J. måtte beskattas för å honom belöpande del av nämnda belopp. RR lämnade besvären utan bifall. (RR:s utslag den 2/12 1955.)

#### **Fråga om skattskyldighet för inkomst av kommanditbolag, vars delägare utgöres av en person och hans barn**

Besvär av dels direktören Sten T. för egen del och såsom förmyndare för sina fyra omyndiga barn, dels ock TI å tjäns-tens vägnar angående Sten T:s och barnens inkomsttaxeringar år 1951. — Genom särskilda gåvobrev den 1/1 1950 bortgav Sten T:s fader Rolf T. till vart och ett av Sten T:s nämnda fyra barn ett belopp av 7.500 kr. såsom bidrag till deras undervisning och uppfostran. I ett kommanditbolagsavtal den 18/3 1950 förklarades, att dessa gåvor utgjorde del av Rolf T:s fordran i ett handelsbolag, som denne drivit tillsammans med sonen och som varit i släktens ägo sedan början av 1800-talet, och att gåvorna givits med av-

sikt att fordringarna skulle utgöra kommanditandel i ett kommanditbolag, vartill handelsbolaget skulle ombildas för att fortsätta den av handelsbolaget bedrivna rörelsen med kol och byggnadsvaror. Ansvarigheten skulle för Sten T. vara obegränsad och för barnen begränsad till insatskapitalet. Kommanditbolagets verksamhet skulle anses ha tagit sin början den 1/1 1950. Bolagsavtalet skulle anses vara slutet för en tid av fem år från sistnämnda tidpunkt och skulle, om uppsägning ej skett före viss tid, anses vara förlängt på fem år. I det gemensamma företaget skulle vart och ett av barnen såsom kommanditkapital insätta sin fordran hos handelsbolaget å 7.500 kr, och Sten T. skulle insätta sin kapitalandel i handelsbolaget enligt ingående balanskonto den 1/1 1950 (omkring hälften av barnens kommanditkapital). Av årsöverskottet skulle, sedan Sten T. erhållit lön, envar av delägarna åtnjuta fem procent ränta å i kommanditbolaget inestående medel, varefter resterande vinst enligt beslut mellan delägarna varje år skulle fördelas mellan dem. Om bolaget till följd av uppsägning eller annan orsak skulle träda i likvidation, ägde Sten T., därest han så önskade, rätt att utlösa kommanditdelägarna eller deras rättsinnehavare med kommanditlottens kapitalbelopp. — Vederbörande överförmyndare lämnade avtalet utan anmärkning. Vinsten för 1950 fördelades så att Sten T. erhöll lön 25.494 kr samt utdelning å 5.000 kr och vart och ett av barnen utdelning å 2.500 kr, som helt användes för deras uppfost-  
ran och underhåll. — PN ansåg Sten T. vara skatteskyldig för hela vinsten i kommanditbolaget med undantag av 1.500 kr (5 % av 30.000 kr). Såsom skäl för beslutet anfördes i huvudsak, att komman-

ditbolagsbildningen och den verkställda fördelningen av inkomsten syntes utgöra en form för Sten T:s fullgörande av hans underhållsskyldighet mot barnen. Av deras självdeklarationer framginge, att barnens inkomster icke lagts till deras förmögenhet. På grund därav måste barnens inkomst från kommanditbolaget till den del den överstege fem procent ränta på kommanditkapitalet anses utgöra utbetalning för barnens uppfost-  
ran, för vilken avdrag ej vore medgivet. PN hade därför fördelat rörelseinkomsten så att på Sten T. belöpte kommanditbolagets hela rörelsevinst med avdrag av endast 1.500 kr. Barnens förmögenhet sammanräknades med faderns. RR godtog den av kommanditbolaget gjorda vinstfördelningen, enär genom vad i målet förekommit icke kunde anses visat, att kommanditbolaget tillkommit för skens skull eller att bolagsavtalet eljest saknade laga verkan eller att vid fördelningen av bolagets vinst Sten T. till förmån för barnen förfogat över belopp som skäligen tillkommit honom själv. (RR:s utslag den 13/1 1956.)

*Ann.: I PM den 24/3 1956 har 1953 års skatteflyktskommitté för fall av inkomstuppdelning i den formen att barn eller barnbarn fått bli delägare i handels- eller kommanditbolag föreslagit att vinsten från dylika bolag skall behandlas efter reglerna för periodiskt understöd, i den mån inkomsten överstiger ersättning för arbete som delägaren utfört i bolaget samt skälig avkastning å inbetald insats. — Ang. tidigare rättsfall — vilka dock icke äro helt jämförbara — se RÅ 1951 ref. 27 (Skattennytt 1952 s. 15) och RÅ 1955 ref. 5 (Skattennytt 1955 s. 162).*

**Livränta på grund av trafikförsäkring.**

Besvär av TI angående målaren P:s inkomsttaxering år 1951. — P., som i maj 1949 påkörts och skadats av en bil, hade från det försäkringsbolag varest bilen varit trafikförsäkrad erhållit invaliditetersättning till en början för tiden den 19/4 1950—den 19/4 1952 efter 7.200 kr. för år, varefter frågan om ytterligare ersättning skulle efter läkarundersökning upptagas till förnyad prövning. — I sin år 1951 avgivna självdeklaration uppgav P. till beskattning såsom livränta ifrågavarande under tiden den 19/4—den 31/12 1950 utgående ersättning å 5.040 kr. med allenast 50 % eller med 2.520 kr. (P. var född 1887). TN beskattade hela livräntan, enär den utgått som skadestånd med anledning av trafikolycka. PN: ej ändring. Hos KR framhöll P. att det var fråga om livränta på grund av försäkring, som skulle beskattas till reducerat belopp enligt 32 § 2 mom. d) KL före 1950 års lagstiftning (jämför motsvarande best. i 32 § 2 mom. KL enl. nu gällande lydelse). KR biföll P:s talan. Häröver klagade TI och framhöll, att KL:s bestämmelser om taxering av ersättning som utgått på grund av försäkring syntes gälla endast den som själv hade en försäkring. Om tredje man vore försäkrad eller ej borde icke inverka på frågans bedömning. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 2/12 1955.)

**Förmån av telefon mot nedsatt avgift.**

Besvär av rikstelefonisten O. angående inkomsttaxering år 1949. — O. var anställd som telefonist i G. och bodde tillsammans med en syster i en av dem ägd fastighet i M. O:s inkomst av tjänst och kapital uppgick till omkring 6.500 kr. och

systemens till icke under 6.000 kr. TN, som beslutat att förmån av fri telefon skulle beskattas, då inkomsten översteg 6.000 kr., upptog till beskattning O:s förmån av s. k. tjänsteabonnemang till nedsatt pris till 60 kr. PN och KR: ej ändring. RR undanröjde beskattningen, enär sådana omständigheter icke förekommit i målet att på grund därav kunde hållas för visst, att O., därest hon icke erhållit ifrågavarande förmån, själv under beskattningsåret skulle hava abonnerat på telefon, och vid sådant förhållande förmånen ej kunde anses såsom skattepliktig intäkt för O. (RR:s utslag den 9/12 1955.)

**Fördyrade levnadskostnader i samband med tillträde av ny tjänst å annan ort.**

Besvär av med. doktorn H. angående inkomsttaxering år 1952. — H., som innehafte tjänst vid lasarettet i Örebro och med sin familj varit bosatt i denna stad, erhöll den 8/1 1951 vakansförordnande såsom biträdande lasarettsläkare i Jönköping. H. hade därför hyrt en enrumslägenhet i Jönköping för sig, under det att familjen alltjämt kvarbodde i Örebro. Sedermera hade H., då han den 1/8 blivit ordinarie innehavare av sistnämnda tjänst, sökt men icke under året lyckats skaffa en sådan ny bostad i Jönköping att även familjen kunde flytta dit. H. yrkade därför hos PN att, enär hans arbetsplats och hans familjebostad sålunda under året legat på skilda orter, erhålla avdrag med 600 kr. för resor mellan dessa orter, 1.025 kr. för hyra av lägenheten i Jönköping och 1.050 kr., utgörande skillnaden mellan H:s utgifter för kost i Jönköping och vad som kunde beräknas ha genom H:s vistelse där inbesparats för familjehushållet i Örebro. — PN medgav avdraget för resor, 600 kr., samt i övrigt avdrag för fördyrade lev-

nadskostnader för tiden den 8/1—den 31/7 1951 med 1.210 kr. — Hos KR yrkade H. att det begärda avdraget för hyra och kost i Jönköping måtte i sin helhet beviljas. H. menade att hans förordnande vid lasarettet i Jönköping icke vore att betrakta som stadigvarande utan som ett tidsbegränsat förordnande, efter vilket han måste lämna anställningen. Det kunde därför icke skäligen ifrågasättas att H. skulle avflytta till den ort, där hans arbete skulle utföras; jämför anvisningarna till 33 § KL. KR: ej ändring. RR: ej ändring på H:s talan, enär av vad i målet förekommit framgår att H. åtminstone under de nu ifrågasvarande sista fem månaderna av år 1951 varit bosatt i Jönköping och där haft sin tjänst, samt förty det av H. åberopade stadgandet om rätt, under viss betingelse, till avdrag för sådan ökning av levnadskostnaderna, som föranledes av att den skattskyldige är bosatt å annan ort än den, där han har sitt arbete, icke är i förevarande fall tillämpligt. (RR:s utslag den 24/11 1955.)

#### **Resekostnader — beskattningsår.**

##### **Facklitteratur.**

Besvär av fotografen G. angående inkomsttaxering år 1951. — G. företog år 1949 en reportageresa till U. S. A., därvid han åtagit sig fotograferingsuppdrag för svenska tidningar. Resekostnaderna uppgick till omkring 10.000 kr., för vilka G. icke till någon del fick avdrag vid 1950 års taxering. Vid 1951 års taxering uppgav G. intäkter genom resan till 2.175 kr. och yrkade avdrag för därå belöpande omkostnader, ingående i nyssnämnda reskostnader, med 1.900 kr. PN förvägrade G. avdraget, då utgifterna icke hänförde sig till beskattningsåret. KR: ej ändring. RR medgav avdrag för uppgivna repor-

tagekostnader med ett i brist på närmare utredning såsom skäligt ansett belopp av 1.000 kr. Vidare medgav RR avdrag med 314 kr. för viss angiven fotografisk facklitteratur, däribland fotografiska tidskrifter. TI hade invänt, att det vore fråga om litteratur avsedd för klagandens vidare utbildning. (RR:s utslag den 25/11 1955.)

##### **Advokatkostnader o. d.**

**A.** Besvär av direktören H. angående inkomsttaxering år 1952. — PN upptog i enlighet med H:s deklARATION H:s lön från ett bolag till 27.500 kr. KR: ej ändring. Hos RR yrkade H. dels att, som H:s lön under beskattningsåret från bolaget genom en den 30/10 1954 träffad förlikning i tvistemål mellan H. och arbetsgivaren slutligen bestämts till allenast 16.500 kr., härav föranledd rättelse av taxeringarna måtte företagas, dels ock att H. därjämte måtte erhålla avdrag för advokatkostnader i samband med tvistemålet och förlikningen med 3.592 kr. — RR biföll H:s yrkanden (RR:s utslag den 1/12 1955.)

**B.** Besvär av dödsboet efter G. angående inkomsttaxering år 1951. — PN hade vid beräkningen av dödsboets inkomst av annan fastighet i en stad förvägrat dödsboet ett med 526 kr. yrkat avdrag för juridiskt biträde vid en stadsplaneändring, vilken berört fastigheten, ävensom vid förhandlingar, som i samband därmed förts om ifrågasatt avstånd av fastigheten till staden. KR: ej ändring. RR medgav avdraget. (RR:s utslag den 1/12 1955.)

##### **Avdragsgill ränta eller icke avdragsgillt skadestånd?**

Besvär av S. angående inkomsttaxering år 1950. — Under inkomst av kapital

yrkade S. avdrag för gäldränta å belopp, som S. genom bedrägeri frånhänt annan person. S. hade enligt dom ålagts betala ränta å varje avhänt belopp från den dag då beloppet kommit S. tillgodo till den dag då dom meddelats. S. framhöll till stöd för gäldränteavdraget, att han gjort de tillskansade beloppen räntebärande och kunnat utnyttja dem i sin rörelse för snabba likvider. TI invände, att räntebeloppet indirekt utgjorde en form av skadestånd och därför borde bedömas såsom en icke avdragsgill kapitalförlust. S. erhöll icke avdrag för gäldräntan i fråga. (RR:s utslag den 25/11 1955.)

**Avdrag vid realisationsvinstberäkning för kostnader för planerad men ej utförd nybyggnad**

Besvär av tandläkaren Ö. angående inkomsttaxering år 1949. Ö. sålde under 1948 fyra tomter, vilka han själv köpt

samma år. Under tiden för innehavet hade Ö. haft kostnader för erhållet byggnadslov med 30 kr och för arkitektarvode med 327 kr för ritningar till ett kombinerat praktik- och bostadshus, som han ämnat låta uppföra. Av vissa skäl — bl. a. fick han ej byggnadstillstånd — sålde han tomterna och köpte i stället ett färdigt hus å annan ort. Tomterna hade sålts till tre olika köpare. En av dessa köpare erhöll ritningarna och handlingarna rörande byggnadslovet. — PN beskattade Ö. för realisationsvinst genom tomtförsäljningarna och vägrade därvid avdrag för beloppet 327 kr. Hos KR bestred Ö. att arkitektarvodet vore en privat utgift utan samband med fastighetsförsäljningen. Ritningarna voro dock speciellt upprättade för en byggnad på en av tomterna och vore nödvändiga för att byggnadslov skulle kunna erhållas. — KR: ej ändring. RR medgav avdraget i fråga. (RR:s utslag den 15/12 1955.)