Regeringsrätten

Rättsfall

Fråga om avdragspost kan återföras till beskattning genom tillämpning av 105 § TL

Besvär av TI angående Inger A:s inkomsttaxering 1976.

Inger A var lagfaren ägare till fastigheterna Aspen 4 och stadsägan 475. Tillsammans med sin make Håkan A var hon betalningsansvarig för lån i fastigheterna.

I sin självdeklaration yrkade Håkan A avdrag i inkomstkällan kapital för av honom betalade räntor på fastighetslånen med 11 296 kr.

TN vägrade honom avdrag och tillgodoförde i stället Inger A gäldränteavdrag i inkomstkällan annan fastighet med motsvarande belopp.

I besvär hos LSR yrkade Håkan A att han skulle medges gäldränteavdrag i enlighet med deklarationen.

TI, som inte besvärade sig över Inger A:s taxering, tillstyrkte att Håkan A medgavs avdrag för räntekostnader med yrkat belopp och uttalade att vid sådant förhållande Inger A:s taxering, med tillämpning av 105 § TL, torde böra höjas med motsvarande belopp.

LSR yttrade såvitt nu är i fråga: Då Håkan A torde vara personligt betalningsansvarig för fastighetslånen medger LSR honom yrkat avdrag för skuldräntor. — Enligt 105 § 1 mom första st TL gäller att, om någon befrias från taxering därför att annan person i stället bort taxeras, må rätten överflytta taxeringen på denne. — Med tillämpning av nämnda lagrum finner LSR att Inger A:s taxering skall höjas genom att hon vägras avdrag för av taxeringsnämnden tillgodoförd skuldränta i förvärvskällan annan fastighet.

Inger A klagade hos KR med yrkande att LSR:s beslut att höja hennes taxering skulle omprövas.

KR i Gbg yttrade: Enligt 105 § 1 mom TL må skattedomstol vid omprövning av besvär vidta vissa rättelser i lagakraftvunna taxeringar. De regler som anger i vilka situationer detta får ske har kommit till efter en avvägning mellan intresset av materiellt riktiga taxeringar och kravet på att en taxering inte skall få ändras sedan den har vunnit laga kraft. Man kan också uttrycka det så att reglerna anger situationer där lagstiftaren har ansett det ogörligt för parterna att bevaka sina intressen med vanliga rättsmedel.

Med hänsyn till att det är fråga om extraordinära åtgärder är det naturligt att inte pressa innehållet i de givna reglerna. Att detta särskilt gäller bestämmelsen om överflyttning av taxering mellan olika skattskyldiga får anses

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

framgå av att tillämpningsområdet i praxis har bedömts vara snävt, se Hermanson m fl Taxeringshandbok s 329 f. Enligt en utbredd uppfattning torde den nu angivna regeln vara tillämplig endast när det är fråga om vem av två eller flera personer som är skattskyldig för viss inkomst (jfr t ex SOU 1972:87 s 204). Denna tolkning synes väl ansluta till lagtextens ord, att överflyttning må ske när någon befrias från taxering *därför att* annan person i stället bort taxeras.

I det här målet är läget sådant att Håkan A — som av LSR har fått avdrag för en i deklarationen upptagen räntekostnad — endast med ett uttänjt språkbruk kan anses ha blivit befriad från taxering därför att Inger A i stället bort taxeras. Eftersom varken motiv eller praxis kan anses ge stöd för en extensiv tolkning av överflyttningsregeln, bör den därför inte tillämpas i det här fallet.

KR bestämmer, med ändring av det överklagade beslutet, Inger A:s taxeringar till de av TN angivna beloppen.

En ledamot (Hermanson) var av skiljaktig mening och anförde: Den springande punkten i målet är frågan hur man skall tolka ordalagen i 105 § 1 mom första stycket fjärde meningen TL ''Om någon --- befrias från taxering därför att annan person i stället bort taxeras''. Det kan hävdas att bara en inkomstpost, eventuellt efter avdrag för inkomstens förvärvande, kan flyttas över på annan skattskyldig. Såvitt jag kan se möter det emellertid inget språkligt hinder att läsa bestämmelsen så att överflyttning får ske också i fall då domstolen finner att en skattskyldig rätteligen skall ha ett avdrag som en annan skattskyldig redan har fått. Det kan vara fråga om periodiskt understöd som visas ha betalts av ena maken medan den andra fått avdraget. En annan situation är den då en bolagsman i ett handelsbolag visar fog för större andel i bolagets underskott än taxeringsmyndigheterna har godkänt och en annan bolagsmans avdrag för underskott i konsekvens härmed bör minskas.

Den kan sägas att bestämmelserna i 105 § TL enligt sin natur bör tolkas mycket restriktivt. Vid minsta tvekan om innebörden skulle man då avstå från överflyttning. En sådan ståndpunkt är emellertid inte invändningsfri. Jag vill således peka på att det allmänna intresset av riktiga och rättvisa taxeringar kan komma i kläm om man fäster alltför stor vikt vid den enskildes intresse av långt gående rättsskyddsgarantier. Det är klart stötande att två skattskyldiga får avdrag för en utgift som bara en av dem har haft. Enligt min mening väger det skälet minst lika tungt som den enskildes intresse av en så att säga processuellt skyddad position.

Detta bör avspeglas vid tolkningen av bestämmelserna i 105 § TL. Härmed menar jag givetvis inte att de bestämmelserna ger utrymme för prövning t ex av fråga huruvida något som är avdragsgillt för en skattskyldig rätteligen skall beskattas hos en annan. Detta har ju skattelagstiftaren uttryckligen avvisat, se Wennergren Förvaltningsprocess andra upplagan s 255 ff med där gjorda hänvisningar till förarbeten.

Sammanfattningsvis anser jag att varken en strikt tolkning av ordalagen i den bestämmelse som det är fråga om eller allmänna överväganden hindrar att Inger A:s taxeringar höjs i samma mån som Håkan A ''befrias från taxering''. Inger A har inte lämnat någon oriktig uppgift om räntorna till ledning för sin taxering 1976 och kan därför inte eftertaxeras. Såvitt jag kan se hindrar det inte tillämpning av 105 § TL. I det här målet behöver jag inte ta ställning till frågan huruvida tidsfristerna för eftertaxering är tillämpliga i fall då taxering flyttas över från en skattskyldig till en annan. LSR:s beslut bör således inte ändras.

Hos RR yrkade TI att RR skulle fastställa LSR:s beslut. — RR: ej ändring. (RR föredr. 4. 2; dom 17.2.1981.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Anm.: Se Hermanson m fl, Taxeringshandbok s 329 f; Wennergren, Förvaltningsprocess s 257; SN 1979 s 456—458 (Hermanson och Sundqvist) prop 1956:150 s 317; SOU 1954:24 s 193—194; SOU 1955:51 s 206—207; SOU 1972:87 s 204.

Skattetillägg — frivillig rättelse?

Besvär av A angående skattetillägg vid inkomst- och förmögenhetstaxering 1977.

I sin självdeklaration redovisade A inkomst av kapital med 6 910 kr, varav aktieutdelning 310 kr, samt skattepliktig förmögenhet med 152 035 kr.

I en skrivelse från TN till A ifrågasattes i deklarationen angivet taxeringsvärde på en fastighet samt ombads A att närmare specificera ett avdragsyrkande avseende ökade levnadskostnader. Skrivelsen hade vidare följande lydelse: Inkomst och utdelning på aktier synes ha uppgått till 397 kr enligt kontrolluppgift från VPC AB = 297 kr + 100 kr Korsnäs Marma.

Skrivelsen var avfattad på formulär med förtryckt rubrik ''Anhållan om vissa uppgifter''. Enligt den tryckta texten på formuläret, kompletterade med tidsangivelse, anhölls om upplysningar inom åtta dagar.

I svar förklarade A — sedan han lämnat i övrigt begärda upplysningar — att han godtog att aktieutdelningen upptogs till 397 kr. A upplyste vidare att han vid ytterligare granskning av deklarationsmaterialet funnit att räntor å bankmedel redovisats med ett 1 439 kr för lågt belopp och att bankmedel upptagits med ett 29 001 kr för lågt belopp.

A hemställde slutligen i svaret att den skattepliktiga förmögenheten skulle höjas med endast 21 895 kr eftersom restvärdet å en honom tillhörig bil upptagits för högt i deklarationen.

TN höjde inkomsten av kapital med 1 439 kr jämte 91 kr avseende ränta på överskjutande skatt och den skattepliktiga förmögenheten med 21 895 kr. — LSM påförde A skattetillägg med femtio procent av dels den inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 1 439 kr, dels den förmögenhetsskatt som belöpte på ett belopp av 21 895 kr.

A anförde besvär hos LSR med yrkande att skattetillägget skulle undanröjas.

TI avstyrkte bifall till A:s besvär och yrkade i egna besvär att skattetillägget såvitt avsåg förmögenhetstaxeringen skulle utgå på ett underlag av 29 001 kr eftersom värdet på bilen inte skulle påverka beräkningen av skattetillägget.

LSR yttrade, efter att ha redogjort för de faktiska omständigheterna: Eftersom någon direkt anknytning inte finns mellan de av taxeringsnämnden begärda upplysningarna och de av A anmälda rättelserna finner LSR att fråga är om sådan frivillig rättelse som avses i 116 b § TL. Skattetillägg skall sålunda ej utgå.

I besvär hos KR yrkade TI att skattetillägg skulle utgår på ett underlag av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

1 439 kr avseende inkomsttaxeringarna och 29 001 kr avseende förmögenhetstaxeringen.

KR i Sundsvall yttrade: Av utredningen framgår, att A lämnat oriktig uppgift i sin deklaration dels genom att redovisa ränteintäkter med ett 1 439 kr för lågt belopp och dels genom att redovisa skattepliktig förmögenhet med ett 29 001 kr för lågt belopp. Sådana omständigheter föreligger inte att A kan anses ha frivilligt rättat de oriktiga uppgifterna på sätt som avses i 116 b § taxeringslagen i dess för ifrågavarande taxeringsår gällande lydelse. På grund härav och då skäl för eftergift saknas skall A påföras skattetillägg i enlighet med TI:s yrkande.

Hos RR yrkade A att skattetillägget skulle undanröjas.

RR yttrade: Av handlingarna framgår att TN:s förfrågan hos A angående utdelning på aktier varit av rutinmässig karaktär och inte haft något direkt samband med den i deklarationen lämnade oriktiga uppgiften om ränteintäkter och bankmedel. Med hänsyn härtill och då skrivelsen från nämnden ej heller genom sitt innehåll i övrigt kan anses ha givit A påtaglig anledning förmoda att felaktigheterna i hans deklaration skulle komma att upptäckas av taxeringsmyndigheterna, får A, såsom LSR funnit, anses ha frivilligt rättat den oriktiga uppgiften. — RR fastställde LSR:s beslut. (RR föredr. 25. 11; dom 16.12.1980.)

Anm.: Se RÅ 1976 ref 144, 1977 ref 56 och 90 samt RÅ 1979 1:59.

Skadestånd — avdragsgill omkostnad i rörelse?

Besvär av S angående inkomsttaxering 1976.

S drev bokförings- och revisionsbyrå. Han utsågs den 2 juli 1960 av kommunfullmäktige till revisor i en bostadsförening. Enligt föreningens stadgar ålåg det honom som kommunalvald revisor att före ordinarie föreningsstämma verkställa fullständig revision av föreningens räkenskaper samt att delta i styrelsens årliga besiktning av föreningens fastighet. Vidare ålåg det honom enligt den instruktion som gällde för kommunalvalda revisorer att granska föreningens räkenskaper och förvaltning med lämpliga tidsmellanrum och kontrollera att stadgeenliga fondavsättningar gjordes.

Under 1969 framkom att förvaltaren i föreningen brast i redovisningen av betydande belopp. Förvaltaren dömdes för förskingring till frihetsstraff och ålades att betala skadestånd till föreningen. Sedan det konstaterats att förvaltaren saknade utmätningsbara tillgångar stämde föreningen bl a revisorerna och yrkade skadestånd med sammanlagt 136 168 kr. Därvid gjorde föreningen gällande att S försummat sina plikter genom att underlåta dels att verkställa inventering av föreningens kassa och övriga tillgångar, dels att tillse huruvida föreningens bokföring och medelsförvaltning samt kontrollen därav var tillfredsställande, dels att på erforderligt sätt granska föreningens årsredovis-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

ning. Den 28 okt 1975 ingicks förlikning mellan parterna. Enligt förliknings-avtalet skulle de två revisorerna solidariskt utge 30 000 kr i skadestånd till föreningen. Eftersom den andra revisorn saknade medel betalade S hela beloppet den 16 nov 1975.

I sin deklaration 1976 yrkade S avdrag med 30 000 kr för det utgivna skadeståndet.

TN vägrade avdraget.

S överklagade både hos LSR och KR i Sundsvall men bägge instanserna ansåg förlusten på 30 000 kr utgöra kapitalförlust såsom varande icke normalt påräknelig i verksamheten.

S fullföljde sin talan hos RR, som yttrade: S driver såsom rörelse en bokförings- och revisionsbyrå. Som ett led i verksamheten har han under större delen av 1960-talet haft uppdrag som revisor i bostadsrättsföreningen. Arvodet för uppdraget har, såvitt framgår av utredningen i målet, utgjort intäkt i rörelsen.

S:s skadeståndsskyldighet grundas på bristande fullgörande av sådana uppgifter som han åtagit sig i sin bokförings- och revisionsverksamhet. Skadeståndet får anses som omkostnad i rörelsen. Med hänsyn härtill och då det inte föreligger omständighet på grund varav beloppet inte är avdragsgillt skall avdrag medges för skadeståndsbeloppet 30 000 kr. (RR föredr. 11.2; dom 13.2.1981.)

Anm.: Se RÅ 1948 ref 56; 1956 not 581; 1967 ref 12 (Skattenytt 1967 s 397); 1972 not 1083; 1975 not Aa 542; Rå 80 1:12.

Skattetillägg eller ej — avsättning till investeringsfond utan föreskriven inbetalning till riksbanken

Besvär av R Motell AB angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1977.

RR yttrade: Huvudfrågan i målet gäller huruvida bolaget genom att yrka avdrag för en i räkenskaperna gjord avsättning till investeringsfond, trots att föreskriven inbetalning till riksbanken icke skett, skall anses ha lämnat oriktig uppgift, till följd varav skattetillägg skall påföras.

Enligt den lagstiftning som vid 1977 års taxering gällde för den avdragsrätt som är aktuell i målet fick avdrag för avsättning till investeringsfond åtnjutas endast om, såvitt gällde aktiebolag, 46 procent av den gjorda avsättningen inbetalats på särskilt konto i riksbanken. Inbetalningen skulle ha gjorts hos riksbanken under det beskattningsår, för vilket avsättningen skett eller också därefter men inte senare än den dag företaget jämlikt bestämmelserna i 34 § TL hade att avlämna allmän självdeklaration för nämnda beskattningsår. Regeringen ägde dock, om synnerliga skäl förelåg, medge att inbetalning gjordes vid senare tidpunkt. Om inbetalning skett med lägre belopp än som svarade mot, när det gällde aktiebolag, 46 procent av fondavsättningen, medgavs avdrag med så stort belopp att 46 procent därav motsvarade det inbetalade beloppet. Företag, som gjort avsättning till investeringsfond, var pliktigt att vid självdeklaration för det beskattningsår, då avsättningen ägt rum, foga uppgift enligt formulär, som skulle fastställas av riksskatteverket, rörande bl a avsättning av medel till fonden.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Av utredningen i målet framgår att bolaget i räkenskaperna för räkenskapsåret 1976 under huvudrubriken ''kostnader'' i resultaträkningen uppfört en post ''avsättn.invest.fond.'' uppgående till 42 000 kr. Räkenskaperna är dagtecknade den 31 dec 1976 och godkändes och fastställdes enligt påteckning vid ordinarie bolagsstämma med bolaget den 20 mars 1977. Enligt utredningen framgår vidare att ifrågavarande räkenskaper bifogats bolagets självdeklarationer till statlig och kommunal inkomstskatt samt att ytterligare uppgifter om investeringsfondsavsättningen inte lämnats i eller vid deklarationshandlingarna.

Från bolagets sida har uppgivits att kännedom saknats om reglerna angående sista inbetalningsdag för ifrågavarande avdragsrätt.

Bestämmelserna om skattetillägg som sanktionsform vid oriktiga uppgifter i taxeringssammanhang har tillkommit i intresset av att så långt det är möjligt säkra ett fullständigt och korrekt underlag vid taxeringar. Tyngdpunkten ligger därvid på informationen från de deklarationsskyldigas sida om de sakförhållanden som är av vikt vid taxeringen och beträffande vilka de deklarationsskyldiga har den bästa och i vissa fall den enda kunskapen. Skattetillägget som sanktionsform är däremot inte avsett att tillämpas i fall av oriktiga yrkanden.

Avvägningen mellan vad som är att karaktärisera som oriktig uppgift i sak och vad som faller under kategorien oriktiga yrkanden har visat sig utgöra en bland de största svårigheterna vid tillämpningen av skattetilläggsreglerna. Otvivelaktigt finns det s k mellanfall, där oriktigheten går att hänföra till båda de här diskuterade slagen.

Någon klar linje för bedömningen av dessa mellanfall synes inte möjlig att utstaka. En riktpunkt när man har att göra med mellanfallen bör vara risken för att oriktigheten kommer att vilseleda taxeringsmyndigheten med avseende på de faktiska förutsättningar som förorsakat det oriktiga yrkandet. Detta innebär med andra ord att om man har att göra med ett oriktigt yrkande som typiskt sett implicerar ett påstående i sak som saknar verklighetsunderlag, detta yrkande bör kunna hänföras till kategorien oriktig uppgift i sak.

Tillämpat på förhållandena i förevarande mål leder resonemanget i föregående stycke till frågan huruvida en uppgift i räkenskaperna om att avsättning till investeringsfond skett, men som därutöver inte åtföljts av ytterligare utredning eller ens ett särskilt uttryckt yrkande, skall anses typiskt sett implicera ett påstående om att förutsättningarna för avdragsrätt enligt den i målet aktuella investeringsfondsförfattningen varit förhanden, dvs bl a att inbetalning i rätt tid av vederbörligt belopp skett till riksbanken. Omständigheterna kan naturligtvis variera från fall till fall, men i ett fall som det förevarande är det med beaktande av karaktären av investeringsfondslagstiftningen snarast så, typiskt sett, att uppgiften om räkenskapsavsättningen ensamt för sig inte är ägnad att ge upphov till uppfattningen hos taxeringsnämnden att vederbörlig

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

inbetalning skett och att full avdragsrätt således föreligger. Här må för övrigt erinras om bestämmelsen att när inbetalning skett med för lågt belopp, avdraget skall i motsvarande mån jämkas.

Med hänsyn till det anförda finner RR att bolaget icke lämnat oriktig uppgift genom att på sätt som skett yrka avdrag för investeringsfondsavsättningen. På grund härav undanröjer RR KR:s dom och LSR:s beslut i vad därigenom bolaget påförts skattetillägg. (RR föredr. 28.4; dom 14.5.1981.)

Skattetillägg. Fråga om avvikelse från självdeklaration

Besvär av TI angående skattetillägg för H vid inkomsttaxering 1975.

I sin självdeklaration yrkade H vid beräkning av inkomst av tjänst hos bolag, i vilket han ägde aktiemajoriteten, avdrag för fördyrade levnadskostnader med 4 626 kr och för bilkostnader med 7 720 kr motsvarande vad han uppburit i traktaments- och resekostnadsersättning från bolaget.

Sedan H ej efterkommit TN:s begäran att styrka ifrågavarande avdrag beslöt TN att medge avdrag för fördyrade levnadskostnader och resekostnader med ett skäligt belopp om 8 000 kr. — LSM påförde H skattetillägg med femtio procent av den inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 4 400 kr.

Hos LSR yrkade H avdrag för fördyrade levnadskostnader och för bilkostnader med de i deklarationen angivna beloppen. Han yrkade vidare att skattetillägget skulle undanröjas.

LSR yttrade såvitt här är av intresse: H har i målet trots anmodan inte företett något underlag för de utbetalda rese- och traktamentsersättningarna. H äger vidare genom sitt innehav av aktier ett bestämmande inflytande i bolaget. Med hänsyn till angivna förhållanden och till övriga omständigheter får ifrågavarande gottgörelse anses utgöra annan ersättning än rese- och traktamentsersättning. Den i punkt 3 andra stycket av anv till 33 § KL angivna schablonregeln är därför inte tillämplig utan H är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader endast i den mån han kan visa att sådana föreligger. Vad i målet förekommit ger inte vid handen att H är berättigad till avdrag med högre belopp än 8 000 kr för ökade levnadskostnader och bilkostnader. — Den omständigheten att H inte styrkt befogenheten av yrkade avdrag för ökade levnadskostnader och för resekostnader kan inte anses utgöra tillräckligt stöd för antagande att han genom sina avdragsyrkanden lämnat sådana oriktiga uppgifter som avses i 116 a § TL. Vid sådant förhållande föreligger inte förutsättningar för att påföra skattetillägg.

I besvär hos KR yrkade TI att skattetillägg skulle påföras i enlighet med LSM:s beslut. Som grund för sin talan anförde han att samtliga kostnader i förvärvskällan tjänst hade av LSR beräknats efter uppskattning och att avvikelse från självdeklarationen i sådant fall fick anses ha skett med stöd av 21 § TL (skönstaxering).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

KR i Sundsvall yttrade: Den avvikelse rörande avdrag för resekostnader och ökade levnadskostnader, som gjorts från H:s självdeklaration, kan inte anses ha skett med stöd av 21 § TL. På grund härav och på de av LSR i övrigt anförda skälen kan TI:s talan om skattetillägg inte vinna bifall. (En ledamot ville bifalla).

TI gick vidare till RR, som yttrade: H har inte förmått styrka de avdrag för fördyrade levnadskostnader under tjänsteresor 4 626 kr och bilkostnader i tjänsten 7 720 kr som han yrkat i sin deklaration. Hans taxeringar har på grund härav höjts med 4 400 kr eller skillnaden mellan yrkat avdragsbelopp och ett av taxeringsnämnden medgivet skäligt avdrag på 8 000 kr. — Såvitt framgår av handlingarna i målet har avvikelsen från deklarationen inte skett med tillämpning av 21 § TL. Skattetillägg enligt 116 a § andra stycket nämnda lag skall därför inte påföras. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 25. 11; dom 6.12.1980.)

Anm.: Se RÅ 1978 Aa 166 och 1979 Aa 105.

Fråga om skattetillägg för oriktigt ränteavdrag (del av köpeskilling)

Besvär av P angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1978.

Ingemar P och hans hustru köpte en tomt i kommunen den 20 sept 1977. På tomten uppfördes vid samma tid en bostadsbyggnad vilken förvärvades — såvitt framgår av handlingarna i målet — genom ett särskilt entreprenadkontrakt med ett byggnadsföretag. Enligt ett i målet företett standardkontrakt uppgick kontraktssumman till visst angivet belopp. Utöver kontraktssumman skulle beställaren enligt tillägg till kontraktet erlägga vissa kostnader, bl a räntekostnader till angivet belopp fram till tillträdesdagen. Dessa räntekostnader ingick enligt tillägget inte i kontraktssumman utan skulle före inflyttningsdagen betalas till Fastighets AB S, som ''för beställarens räkning'' svarat för upplåningen under byggnadstiden. I avtalet anmärktes att kontraktssumman jämte ifrågavarande räntekostnader motsvarade byggnadskostnaden. Makarna P betalade 5 000 kr till K sparbank den 20 sept 1977. På sparbankens kvitto angavs att beloppet mottogs för redovisning till Fastighets AB S och i särskild specifikation angavs vidare att beloppet utgjorde räntekostnader under byggnadstiden fram till inflyttningsdagen.

I sin deklaration år 1978 uppgav P att han förvärvat fastigheten den 1 okt 1977 och att skuldbeloppet avseende fastigheten var 228 000 kr. Han tillgodoförde sig på därför avsedd plats i deklarationen avdrag för ränta på lån för fastigheten med 10 892 kr. Han lämnade inte i övrigt någon upplysning om förvärvet eller villkoren i samband därmed.

TN infordrade utredning rörande den i deklarationen redovisade räntan och vägrade härefter avdrag för beloppet 5 000 kr. — Skattetillägg påfördes ej.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Hos LR yrkade TI att skattetillägg skulle påföras med 40 procent av den inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 5 000 kr.

LR yttrade: Genom att såsom för egen räntekostnad yrka avdrag för det omstridda beloppet, 5 000 kr, har P lämnat sådan oriktig uppgift att det finns grund för att påföra honom skattetillägg. — Med hänsyn till att det numera måste anses så gott som allmänt känt att sådan kostnad som det är fråga om inte är avdragsgill och det som i övrigt kommit fram i målet finns det inte tillräckliga skäl för att efterge tillägget. — Med bifall till besvären påför LR P skattetillägg med 40 procent av skatten på ett underlag om 5 000 kr.

P yrkade hos KR att skattetillägget skulle undanröjas. Han anförde bl a: Av riksskatteverkets anvisningar i ''Dags att deklarera'' hade han fått den uppfattningen att alla under året utbetalda räntor var avdragsgilla. Han hade därför dragit av ifrågavarande belopp eftersom det, enligt bankens kvitto, utgjorde räntekostnader fram till inflyttningsdagen.

KR i Jkg yttrade: Av utredningen i målet framgår att P lämnat sådan oriktig uppgift som utgör grund för påförande av skattetillägg. Vad P anfört utgör inte skäl för att efterge skattetillägget. KR lämnar besvären utan bifall.

P gick vidare till RR, som yttrade — efter att ha lämnat den redogörelse för omständigheterna i målet, som intagits i början av referatet — följande: Det i målet aktuella beloppet 5 000 kr utgör inte sådan ränta på upplånade medel som är avdragsgill vid taxeringen. Genom att i deklarationen redovisa beloppet som sedvanlig ränta har P lämnat oriktig uppgift. Det föreligger därför grund att påföra honom skattetillägg enligt 116 a § TL.

Fråga uppkommer då om P:s förfarande är ursäktligt på sätt avses i 116 h § nämnda lag.

Av P:s uppgifter i målet framgår att han inräknat beloppet i avdragsposten för ränta på lån för fastigheten främst till följd av innehållet i specifikationen på bankens kvitto. En ytterligare omständighet att beakta utgör lydelsen av tillägget till entreprenadkontraktet. Genom detta tillägg förklarade byggnadsföretaget att det ej åtog sig att svara för räntekostnader fram till inflyttningsdagen. Sådana kostnader ingick ej i anbudssumman utan skulle erläggas till Fastighets AB S, som för beställarens räkning svarade för upplåningen under byggnadstiden.

De nu nämnda uppgifterna sammantagna måste ha bibringat P den uppfattningen att han för egen del svarade för viss belåning och ränta härå under byggnadstiden; eljest borde räntekostnaden rimligen såsom en byggnadsföretagets kreditivkostnad ha kalkylerats in i entreprenadsumman. I målet har inte framkommit någon omständighet som bort föranleda P att ifrågasätta om denna hans uppfattning var riktig. Med hänsyn till det sagda får felaktigheten i P:s självdeklaration anses vara ursäktlig. Skattetillägget bör därför efterges. (RR föredr. 21. 1; dom 18.2.1981 — Två ledamöter av RR ville inte efterge skattetillägget.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Anm.: Se SOU 1977:6 s 177—178, 206—209; prop 1977/78:136 s 154—158, 204—207; SkU 1977/78:50 s 49—50.

Diabetiker, nödsakad använda bil p g a sjukdomen?

Besvär av H angående inkomsttaxering 1976.

H var diabetiker. Han var bosatt i Uppsala och arbetade i Solna samt använde bil i tjänsten. I sin deklaration yrkade han avdrag för resor till och från arbetet med 16 095 kr avseende de faktiska bilkostnaderna och åberopade därvid att han på grund av sjukdom var nödsakad använda bil.

TN medgav avdrag för bilresor i enlighet med de av RSV fastställda schablonbeloppen, 10 985 kr.

Hos LSR vidhöll H sitt avdragsyrkande. Han yrkade ändring även i annat hänseende.

LSR yttrade: H kan inte anses ha visat att han på grund av sjukdom varit nödsakad att använda bil för resor mellan bostaden och arbetsplatsen. LSR finner därför inte skäl medge avdrag för resekostnader med högre belopp än TN medgivit utan avslår besvären i denna del.

H gick vidare till KR med sin talan om avdrag för bilkostnader och inkom med läkarintyg, enligt vilket läkaren bedömde det som välmotiverat att H fick använda bil vid sina resor till och från arbetet. I intyget anfördes vidare följande: H har sedan 1967 sockersjuka som kräver behandling med insulin. Insulinbehandling är en viktig del i behandlingen av sockersjuka men som minst lika viktiga komponenter ingår en väl avpassad motionsaktivitet i kombination med kostbehandling och ett reglerat matintag med regelbundna måltider. Insulin, kost och motion är således de tre grundpelare på vilka diabetesbehandlingen vilar. H är bosatt i Uppsala och har därför i många år kontrollerats för sin diabetes på medicinmottagningen, Akademiska sjukhuset. Han har sin arbetsplats förlagd till Stockholm och måste pendla dagligen mellan arbete och bostad. För att underlätta behandlingen av patientens diabetes är det helt klart att biltransport mellan arbete och bostad i påtaglig grad underlättar hans livsföring framför allt vad avser möjligheterna att orka med motion på kvällarna och regelbunden måltidsföring. Att tvingas tillbringa upp till 4 timmar per dag på kollektiva transportmedel med risk för förseningar och förskjutna måltider skulle innebära en åtföljande risk för försämrad kontroll av hans diabetessjukdom.

KR i Sthlm: ej ändring.

H gick till RR.

I infordrat yttrande fann socialstyrelsen, efter att ha tagit del av H:s journalhandlingar, att hans sockersjuka inte var av den karaktär att han måste använda bil mellan bostaden och arbetet.

RR: ej ändring. (RR föredr. 17.2; dom 17.3.1981.)

Anm.: Se RSV Dt 1975:34.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Konkursgäldenär — skyldighet avlämna självdeklaration — amortering av köpt fordringsrätt — återköpt pensionsförsäkring

Besvär av M angående inkomsttaxering 1973.

M var försatt i konkurs tiden den 3 okt 1972 — april 1974. Han avlämnade inte allmän självdeklaration till ledning för taxering 1973.

TN åsatte M taxeringar skönsmässigt. TN uppskattade att M haft inkomst bl a av tjänst med 284 861 kr, motsvarande ett belopp som M enligt kontrolluppgift uppburit genom återköp av pensionsförsäkring, och av rörelse med 150 000 kr. Detta belopp antogs M ha uppburit genom verkställda amorteringar på vissa fordringar enligt skuldebrev av Svenska D Aktiebolag, vilka fordringar ansågs hänförliga till en av M tidigare bedriven rörelse.

M yrkade hos LSR att ej bli påförd skatt.

LSR som fann att M varit skyldig att avlämna deklaration men att så ej skett, nedsatte M:s taxeringar med 150 000 kr, avseende inkomst av rörelse.

M klagade hos KR med yrkande att taxeringarna skulle undanröjas. Han åberopade att han varit försatt i konkurs och att han under hela konkurstiden varit sjukskriven och som enda inkomst haft sjukpenning. Han hade därför varken haft rätt eller skyldighet att avge självdeklaration år 1973.

TI yrkade i egna besvär att M i enlighet med TN:s beslut skulle beskattas för inkomst av rörelse med 150 000 kr, utgörande vad som under 1972 kunde antagas ha influtit av fordringarna utöver beräknad del av anskaffningskostnaden för skuldebreven.

KR i Gbg yttrade, såvitt nu är i fråga: Enligt rättspraxis (RÅ 1955 ref 21) är konkursbo inte skattskyldigt för inkomst. Härav måste anses följa, att konkursgäldenär i vanlig ordning är skyldig att deklarera sina inkomster. Den omständigheten, att konkursförvaltaren för M:s räkning må ha förfogat över medlen inverkar ej på nämnda skyldighet.

Vad härefter angår de till beskattning upptagna inkomstbeloppen är följande att anteckna. — M har taxerats för inkomst av tjänst med 284 761 kr. Beloppet motsvarar vad M enligt kontrolluppgift från Försäkringsbolaget erhållit genom återköp av försäkring och utgör skattepliktig intäkt. Preliminär A-skatt har för övrigt avdragits med 56 972 kr. — M har även taxerats för inkomst av annan fastighet med 6 800 kr, avseende fastigheten Askim Stom 2:73. Såvitt framgår sålde emellertid M denna fastighet redan år 1969, varför taxeringen i denna del saknar grund. — Beträffande TI:s yrkande om taxering av M för inkomst av rörelse med 150 000 kr är följande att beakta. Enligt bilaga till M:s självdeklaration vid 1972 års taxering uppgick hans fordran på Svenska D Aktiebolag till 926 460 kr. Samma fordringar upptogs i konkursboupptecknigen till 661 760 kr, vilket innebär att amortering skett med 264 700 kr under beskattningsåret. Enligt RR:s dom den 13 april 1977 angående M:s inkomsttaxering 1968 är M skattskyldig såsom för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet i den mån han sammanlagt erhåller betalning utöver vad han erlagt för fordringarna vid förvärvet den 2 dec 1966. Av utredningen framgår att M förvärvade ifrågavarande fordringar för 1 370 348 kr och att han till och med detta beskattningsår erhållit 1 388 248 kr i amortering. M är följaktligen vid förevarande taxering skattskyldig för (1 588 248 — 1 370 348 =) 217 900 kr såsom intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Av detta belopp kan på grund av beslut, mot vilket TI inte fört talan, nu endast beaktas 150 000 kr vid den kommunala taxeringen och — eftersom KR undanröjer M åsatt inkomst av annan fastighet med 6 800 kr — vid den statliga taxeringen 156 800 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

Hos RR fullföljde M sin talan och yrkade i första hand på de skäl han anfört i KR att taxeringarna skulle undanröjas. I andra hand yrkade M att ej bli beskattad för realisationsvinst för mottagna avbetalningar på skuldbrev utställda av Svenska D Aktiebolag. Han yrkade vidare att erhålla avdrag i förvärvskällan annan fastighet för 227 789 kr utgörande kostnad för utförda byggnadsarbeten på fastigheten Trikåfabriken 8 samt att erhålla avdrag för vissa räntekostnader med sammanlagt 93 050 kr.

RR yttrade: M som var försatt i konkurs från den 3 okt under beskattningsåret, har såsom KR funnit varit skyldig att avlämna allmän självdeklaration till ledning för 1973 års taxering. Då M underlåtit att lämna dylik deklaration, skall med ledning av tillgängliga uppgifter taxering åsättas M på sätt som anges i 21 § TL.

Vad angår den återköpta pensionsförsäkringen har M i RR inkommit med en av försäkringsbolaget V den 23 febr 1972 upprättad avräkning, som utvisar följande.

Försäkringens återköpsvärde uppgick vid avräkningstillfället till 284 861 kr. Vid avräkningen tillades 5 042 kr såsom ränta på återköpsbeloppet M till godo samt frångrogs ett räntebelopp å 17 392 kr M till last. Återköpsvärdet minskades därför med ett räntebelopp uppgående till 12 350 kr netto. Vid avräkningstillfället var sålunda av den återköpta försäkringen ett belopp av 272 511 kr tillgängligt för lyftning. Sedan preliminär A-skatt innehållits och visst belopp deponerats hos V för att tillföras annan försäkring, skedde utbetalning från V avräkningsdagen den 23 febr 1972 i enlighet med innehållet i en av M den 13 jan 1972 utställd fullmakt.

Den återköpta pensionsförsäkringen utgör för M skattepliktig inkomst till det belopp som var för M tillgängligt för lyftning vid avräkning eller 272 511 kr. M:s inkomst av tjänst, som vid taxeringen upptagits till 248 761 kr, skall därför nedsättas med 12 350 kr.

Vad angår beskattningen av mottagna avbetalningar på fordringar förvärvade M de av Svenska D Aktiebolag utställda skuldebreven den 2 dec 1966. Såsom RR anfört i mål rörande M:s inkomsttaxering 1968 (RÅ 1977 ref 39) har M genom att mottaga avbetalningar på fordringarnas kapitalbelopp avhänt sig fordringsrätt till motsvarande belopp och har de verkställda amorteringarna inneburit avyttring i den bemärkelse detta uttryck har i 35 § KL. Frågan om i vad mån skattepliktig realisationsvinst uppkommit skall bedömas enligt bestämmelserna i 35 § 4 mom. Då ifrågavarande amorteringar gjorts under 1972 eller mer än fem år efter förvärvet av skuldebreven är vinst som därvid uppkommit inte skattpliktig. M skall därför inte beskattas för realisationsvinst.

Beträffande M:s yrkanden om avdrag vid taxeringen för kostnader för byggnadsarbeten på den av M år 1970 försålda fastigheten samt avdrag för vissa räntekostnader, som uppkommit efter försäljningen, föreligger inte så-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

dan utredning i målet som kan föranleda avdrag. Yrkandena kan därför inte vinna bifall. (RR föredr. 3.2; Dom 23.2. 1981.)

Anm.: Se Hermanson m fl, Taxeringshandbok s 75. Se även RÅ 1955 ref 21 och 1977 ref 39 (Skattenytt 1955 s 247 och 1978 s 210).

Ackumulerad inkomst — fördelningstid (avyttring av inventarier vid avveckling av rörelse)

Besvär av E betr. ackumulerad inkomst vid 1977 års inkomsttaxering.

E drev sedan 1970 en entreprenadverksamhet avseende skogstransporter, vilken upphörde 1976. Vid försäljning av skogsmaskin i samband med rörelsens avveckling uppkom en vinst om 38 674 kr.

Med hänvisning till att vinsten å 38 674 kr hänförde sig till hela den tid rörelsen bedrivits hemställde E hos LSR att vinsten såsom ackumulerad inkomst skulle fördelas på taxeringsåren 1971—1977.

TI tillstyrkte bifall till framställningen på så sätt att vinsten 38 674 kr fördelades på två år, enär E under de två beskattningsår som närmast föregått försäljningen tillgodogjort sig avdrag med belopp som översteg vinsten vid maskinens försäljning.

E upplyste att han under hela tiden för rörelsens bedrivande tillämpat räkenskapsenlig avskrivning vid beräkning av avskrivningsbeloppen och att dessa varit följande:

1971 års taxering	44 243 kr
1972 års taxering	51 922 kr
1973 års taxering	44 398 kr
1974 års taxering	14 423 kr
1975 års taxering	20 517 kr
1976 års taxering	20 327 kr
1977 års taxering	0 (försäljning av rörelsen)

LSR yttrade: Av utredningen framgår att E vid beräkning av sin inkomst av rörelsen under de två räkenskapsår som föregått överlåtelsen tillgodofört sig avdrag för värdeminskning av inventarier i rörelsen med belopp sammanlagt överstigande vinsten vid avyttringen av maskinen. Vid sådant förhållande kan vinsten, 38 674 kr, vid tillämpning av betämmelserna för den särskilda skatteberäkningen antas hänföra sig till endast två beskattningsår. — LSR bifaller framställningen i enlighet med TI:s förslag och bestämmer, efter omräkning, den statliga inkomstskatten på grund av 1977 års taxering till 11 587 kr. —KR:ej ändring. I besvär hos RR fullföljde E sin talan.

RR yttrade: Ackumulerad inkomst i förvärvskällan rörelse utgörande intäkt vid avyttring av inventarier i samband med rörelsens nedläggande skall enligt huvudregeln i anvisningarna punkt 1 sjätte stycket till 1 § lagen (1951:73) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst an-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

ses hänföra sig till det antal år den skattskyldige bedrivit rörelsen. Enligt motiven till stadgandet (prop 1962:114 s 92—93 och BevU 1962:47 s 33) får regeln, som har karaktär av schablonregel, frångås blott om det framstår som uppenbart att fördelningstiden bör vara kortare än enligt regeln.

E har drivit sin entreprenadverksamhet i sju år. Den vinst, som framkommit vid skogsmaskinens försäljning i samband med rörelsens upphörande, kan antagas härröra från hela den tid verksamheten varit i gång. Anledning att ej följa schablonregeln föreligger inte.

Med ändring av KR:s dom förordnar RR att den ifrågavarande intäkten 38 674 kr skall vid beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst fördelas på taxeringsåren 1971—1977 och återförvisar målet till LR för skattens beräkning. (RR föredr. 4.2; Dom 24.2. 1981).

Anm.: Se RÅ 1959 ref 8 (Skattenytt 1959 s 321), 1968 not 487; 1972 not 1106 (Skattenytt 1973 s 512) samt 1975 not Aa 589. Se vidare SOU 1961:56 s 105—107; prop 1962:114 s 92—93 och BevU 1962:47 s 33.

Dödsbos slutliga avhändelse av avliden författares verk — inkomst av rörelse eller av realisationsvinst?

Besvär av dödsboet efter X angående förhandsbesked.

I ansökan hos RSN om förhandsbesked frågade dödsboet efter författaren X hur de förlagsrättigheter, som ingick i dödsboet, vid en försäljning skulle komma att beskattas a) om dödsboet försålde desamma b) om dödsboet först skiftades och arvingarna därefter försålde rättigheterna.

I en kompletterande skrivelse uppgav dödsboet, att förlagsrättigheterna avsåg verk i fråga om vilka X redan upplåtit rätten till annan att utnyttja verken, samt anförde vidare bla: A. Som ovan sagts menas med förlagsrättighet en redan etablerad rätt. En försäljning av denna innebär då, att förläggaren för en engångssumma förvärvar rätten för all framtid och slipper att i enlighet med det ingångna förlagsavtalet lämna årliga royaltyavräkningar. — B. De verk, som inte ligger under löpande förlagskontrakt är alltså inte föremål för någon aktuell exploatering. I dylikt fall kan en försäljning av förlagsrätten innebära antingen 1) att vanlig förlagsrätt mot royaltyavräkning upplåtes (utfallet är då ovisst och fördelas rimligen på flera år) eller 2) att man mot engångsersättning upplåter exploateringsrätten för all framtid. — När överlåtelse enligt A sker, har man vid prisets bestämmande att ta hänsyn till tidigare uppkomna förskott, som belastar avtalsförhållandet med förläggaren. Om en överlåtelse avser såväl A som B 2, kommer också ett avräkningsförfarande in i bilden, varvid uppkomna skulder till förlaget likvideras. — Dödsboet utgår ifrån att upplåtelse enligt B 1 inte vållar några problem. I den mån royaltyavkastning på en sådan upplåtelse inflyter skall ju dödsboet alternativt dödsbodelägare skatta som för inkomst av rörelse. Det väsentligaste i dödsboets förfrågan om förhandsbesked är att få en bedömning av situationen, om försäljning enligt A eller B 2 eller en kombination av dem båda äger rum.

TI yttrade: Avgörande för beskattningskonsekvenserna då dödsbo överlåter rätten att utge den avlidnes litterära verk är huruvida upplåtelsen av förlagsrätten gäller för all framtid eller för begränsad tid. Då överlåtelsen avser all framtid och sker mot engångsersättning anses överlåtelsen hänförlig till sådan avyttring av lös egendom som avses i 35 § 4 mom kommunalskattelagen. Då

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

förlagsrätten överlåtes för begränsad tid betraktas överlåtelsen som ett led i ett fortlöpande utnyttjande av rätten. Försäljningen anses ha skett under rörelsemässiga former vilket medför beskattning såsom för inkomst av rörelse. — Beträffande de i ansökningen ställda frågorna anföres följande.

Dödsboet har i bouppteckningen upptagit som tillgång förlagsrättigheter till ett värde av 50 000 kronor. Dessa förlagsrättigheter avser verk för vilka förläggare enligt ingångna avtal mot årlig royaltyersättning innehar nyttjanderätten. Även om dödsboet nu mot engångsersättning överlåter rätten för all framtid skall engångsersättningen, eftersom den avser avlösning av tidigare utgående royaltyersättning, beskattas som inkomst av rörelse för dödsboet (RÅ 1967 ref 7). — Beträffande överlåtelse av förlagsrätten till de verk som för närvarande inte är föremål för utgivning och för vilka förlagsavtal saknas bör, under förutsättning att överlåtelsen avser all framtid och sker mot engångsersättning, beskattning ske enligt 35 § 4 mom kommunalskattelagen. I enlighet med bestämmelserna i detta moment utgör erhållen ersättning vid avyttringen inte skattepliktig inkomst för dödsboet eftersom förlagsrätten förvärvats på annat sätt än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. — Rätten till varje särskilt verk bör betraktas för sig. Den omständigheten att försäljningen sker enligt något av de i ansökningen angivna alternativen A eller B 2 eller en kombination av dem båda bör därför inte påverka bedömningen. Vidare bör inte heller den omständigheten att dödsboet först skiftas om delägarna därefter överlåter förlagsrättigheterna föranleda annan bedömning än som ovan angivits beträffande dödsboets överlåtelser.

RSV:s nämnd för rättsärenden yttrade: Royalty som dödsboet uppbär på grund av förlagsavtal som ingåtts av X utgör för dödsboet skattepliktig intäkt av rörelse. Om dödsboet mot ett engångsbelopp upplåter förlagsrätten för all framtid till verk vars utgivning reglerats genom av X ingångna förlagsavtal och därmed avstår från sina rättigheter enligt avtalen, utgör därför vad dödsboet uppbär genom en sådan upplåtelse skattepliktig intäkt av rörelse för dödsboet. — Upplåter dödsboet förlagsrätten till visst verk mot årliga royaltybetalningar får upplåtelsen ses som ett led i ett fortlöpande utnyttjande av rätten till verket. Utbetalningarna utgör därför skattepliktig intäkt av rörelse för dödsboet. — Om dödsboet mot engångsersättning upplåter förlagsrätten för all framtid till verk beträffande vilka utgivningsrätten inte reglerats genom avtal med förläggare får dödsboet anses ha avhänt sig väsentligen hela det återstående värdet i rätten till ifrågavarande verk. Vad dödsboet uppbär genom en sådan överlåtelse utgör inte för dödsboet skattepliktig intäkt. — Vad nämnden ovan uttalat beträffande dödsboet skall gälla även för dödsbodelägare som tillskiftats rätten till visst verk.

Två ledamöter av nämnden var av skiljaktig mening och anförde: Enligt stadgad praxis anses en konstnärs rörelse upphöra vid konstnärens död. Dödsboet kan i dessa fall realisera den avlidnes verk utan att drabbas av beskattning för inkomst av rörelse under förutsättning att realisationen inte sker under rörelsemässiga former. Det får alltså inte vara fråga om ett fortlöpande utnyttjande av viss rätt till respektive verk. När frågan gällt s k författarroyalty har det i rättspraxis i regel gällt författarens arvingar som fortlöpande uppburit ersättning på grund av arvlåtarens förlagsavtal, se t ex RÅ 1951 Fi 7—9. Ett fortlöpande utnyttjande torde också ha förekommit i RÅ 1964 Fi 1410—1411. Även en författares rörelse måste emellertid anses ha upphört vid dödsfall. Eftersom dolda reserver här saknas kan det ur fiskal synpunkt ej heller vara av intresse att tillämpa

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

kontinuitetsprincipen enbart på den grund att författaren uppburit författarroyalty. Det engångsbelopp dödsbo eller arvingar efter skifte kan komma att uppbära på grund av överlåtelse för all framtid av rättigheter enligt förlagsavtal kan inte anses utgöra inkomst av rörelse. Beloppet skall i stället behandlas enligt reglerna för beskattning av sådan lös egendom som omnämns i 35 § 4 mom KL. På grund härav och eftersom dessa rättigheter ej förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång utgör engångsbeloppet ej skattepliktig intäkt. I övrigt är vi ense med majoriteten.

I besvär hos RR yrkade dödsboet att avhändelse av förlagsrätten för all framtid till verk vars utgivning reglerats i förlagsavtal, som X själv ingått, skulle beskattas enligt reglerna för realisationsvinstbeskattning.

RR yttrade: En överlåtelse av förlagsrätterna under angivna förutsättningar innebär att dödsboet slutligt avhänder sig rättigheterna till ifrågavarande litterära verk. Den tillgång som dessa rättigheter utgör för dödsboet är ej att hänföra till omsättningstillgång i boets rörelse eller sådan tillgång likställd med patenträtt som avses i punkt 1 andra stycket anvisningarna till 28 § KL. Vid sådant förhållande utgör överlåtelsen av förlagsrätterna sådan avyttring av lös egendom som omnämns i 35 § 4 mom KL. Den intäkt dödsboet erhåller genom överlåtelsen skall således behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst.

RR ändrar RSV:s förhandsbesked i enlighet härmed.

En ledamot av RR tillade: Besvären får anses avse främst två typfall av överlåtelser för all framtid mot engångsersättning. Det ena är att dödsboet överlåter endast den rätt som tillkommer dödsboet enligt ett av X personligen ingånget förlagsavtal som gäller utan begränsning under hela den tid som upphovsrätten för det litterära verket består. Det andra typfallet avser att X personligen ingått ett förlagsavtal som gäller med viss begränsning i vad avser giltighetstiden eller utgivningsrätten i övrigt. I det första typfallet kommer en överlåtelse för all framtid mot en engångsersättning i allmänhet att innebära endast att dödsboets rätt till en periodiskt utgående ersättning utbytes mot en rätt till ett engångsbelopp. I det senare typfallet ingår dels ett sådant utbyte som nu sagts, dels en överlåtelse av förlagsrätt utöver den som X själv hade överlåtit.

(RR föredr. 28.1; dom 20.2.1981.)

Anm. Se RÅ 1958 ref 44; 1967 ref 6 och 7 samt 1977 ref 31 och 32 (Skattenytt 1967 s 329 och 328 samt 1978 s 215—217). Se även Skattenytt 1977 s 331—333 (Bylin).

Inkomst för läkare eller för av honom helägt bolag?

Besvär av TI angående G:s inkomsttaxering 1976.

G, som var läkare, upptog i sin deklaration 1976 såsom inkomst av tjänst lön såsom anställd hos vederbörande landsting med 126 965 kr. Han redovisade vidare förmån av bil från ett av honom ägt aktiebolag — i fortsättningen benämnt X-bolaget — och traktamenten från samma bolag.

X-bolaget hade i nov 1974 träffat avtal med L-bolaget att X-bolaget skulle ställa G till bolagets förfogande som konsult inom ramen för bolagets företagshälsovård. Arbetets närmare inriktning skulle regleras genom direkt över-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

enskommelse mellan de båda bolagen. I avtalet bestämdes arbetstid (en dag per vecka), ersättning per arbetstimme, traktamente och bilersättning m m.

X-bolaget redovisade i sin deklaration 1976 inkomst från L-bolaget med 45 231 kr enligt förenämnda avtal.

TN upptog beloppet 45 231 kr såsom intäkt av tjänst för G personligen under motivering att företagshälsovården var så starkt anknuten till G i hans egenskap av läkare att det av L-bolaget utbetalade beloppet fick anses utgöra inkomst av anställning för G.

G överklagade TN:s beslut med yrkande att inte bli beskattad för beloppet 45 231 kr.

LSR yttrade bl a: Såvitt framgår av utredningen har avtalet tillämpats efter sitt innehåll. G har utfört avtalade tjänster och L-bolaget har till X-bolaget utbetalat ersättning enligt fakturor. Med beaktande av vad som upplysts om arten av den verksamhet som G bedrivit hos L-bolaget och det sätt på vilken den bedrivits samt med hänsyn till vad G uppgivit om X-bolagets avsikt med utveckling av läkarverksamheten anser LSR inte skäl föreligga för att i beskattningshänseende tillämpa avtalet på annat sätt än efter det innehåll som bolagen velat ge detsamma. X-bolaget har således bedrivit läkarverksamheten och denna får anses hänförlig till rörelse. I målet är inte påstått annat än att hos bolaget bokförda inkomster vid denna bedömning är att anse som förvärvade av bolaget. G skall således inte beskattas för de hos bolaget upptagna ersättningarna. — Till följd av vad ovan beslutats skall inkomst av tjänst sättas ned med 45 231 kr, dock med avräkning för 1 000 kr till följd av en felräkning av taxeringsnämnden till G:s fördel i denna förvärvskälla. — LSR ändrade G:s taxeringar enligt det anförda.

TI anförde besvär med yrkande att G personligen skulle beskattas för utbetalningarna till L-bolaget.

KR i Gbg: ej ändring.

Hos RR fullföljde TI sin talan.

RR yttrade: Frågan i förevarande mål gäller huruvida av L-bolaget år 1975 gjorda utbetalningar för företagshälsovård, som utövats genom G, skall beskattas hos honom personligen eller hos det av honom helägda X-bolaget.

I ett annat samtidigt i RR anhängigt mål rörande taxering 1977 föreligger motsvarande fråga till bedömning såvitt angår utbetalningar för kalenderåret 1976.

Utbetalningarna uppgår till 45 806 kr för kalenderåret 1975 och till 53 130 kr för kalenderåret 1976.

Beträffande den ifrågavarande företagshälsovården är upplyst att den i faktiskt hänseende utövats av G personligen. Till utredning om X-bolagets befattning med företagshälsovården föreligger i målet kopia av avtal i nov 1974 mellan L-bolaget och X-bolaget. Enligt avtalet ställde X-bolaget G till L-bolagets förfogande som konsult inom ramen för sistnämnda bolags företagshälsovård. Verksamheten skulle närmare regleras genom direkt överenskommelse mellan bolagen. Ordinarie arbetstid skulle enligt avtalet omfatta onsdagar klockan 13.00 — 18.00, och annan arbetstid kunde förekomma efter närmare överenskommelse. För verksamheten skulle L-bolaget erlägga visst angivet be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47

lopp per ordinarie arbetstimme, därvid ersättning för pension och motsvarande inte skulle utgå, och i övrigt enligt särskild överenskommelse. Traktamente och bilersättning skulle utgå med vissa belopp per tjänstgöringsdag.

Det är vidare upplyst att för den avtalade företagshälsovården L-bolaget tillhandahållit sköterska samt lokaler med utrustning.

Angående X-bolaget framgår av handlingarna att detta enligt bolagsordningen skulle ''direkt eller genom delägarskap i andra företag idka handel med barnkläder, driva läkarpraktik, idka handel med konst och antikviteter samt idka därmed förenlig verksamhet''. G utgör ensam bolagets styrelse. Bolaget synes inte ha haft någon anställd bortsett från G, och bolaget har, i vart fall för räkenskapsåret den 1 okt 1975 — den 30 sep 1976, inte belastats med löner och arvoden. Av handlingarna framgår vidare att — oavsett vilken verksamhet bolaget i övrigt må ha bedrivit under ifrågavarande tid — bolagets befattning med ''läkarverksamhet'' eller därmed besläktad verksamhet under denna tid inskränkt sig till att bolaget stått som mottagare av de från L-bolaget utbetalade ersättningarna för företagshälsovården och — såvitt gäller kalenderåret 1976 — av ersättning från F:s kommun för ett av G utövat semestervikariat vid vårdhem inom kommunen.

Men hänsyn till vad sålunda upplysts om X-bolaget är det uppenbart att detta bolag inte under ifrågavarande tid bedrivit sådan verksamhet, att utbetalningarna från L-bolaget för företagshälsovården kan anses utgöra inkomst för X-bolaget. Avtalet med L-bolaget får i stället anses innebära att G åtagit sig som ett personligt uppdrag att utöva företagshälsovårdsverksamhet åt L-bolaget. Den av sistnämnda bolag utbetalade ersättningen för verksamheten skall därför beskattas hos G personligen och inte hos X-bolaget.

I det av L-bolaget för 1975 utbetalade beloppet, 45 806 kr, ingår traktamentsersättning. Vid sådant förhållande bör inte till beskattning upptagas ett belopp om 1 892 kr, som G i sin deklaration redovisat som traktamente från X-bolaget. Inkomsten för G skall således beräknas till ett med (45 806 — 1 892 =) 43 914 kr höjt belopp. (RR föredr. 4.3; dom 3.4.1981.)

Anm.: Se RÅ 1969 ref 19; 1973 not 85; 1974 not A 2069; 1975 not A 210; 1977 ref 130. Se även Skattenytt 1969 s 575 f (K G A Sandström).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-01-16 22:39:47