Snabbreferat från Regeringsrätten

Nedsatt skatteförmåga har ansetts föreligga vid kostnader för operation på privat sjukhus.

Besvär av makarna B angående inkomsttaxering 1983.

Lilly B hade 1982 opererats på ett privatsjukhus för höftledsbesvär till en kostnad av 24 320 kr. TN vägrade avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av operationen. LR medgav avdrag med 10 000 kr medan kammarrätten i Stockholm fastställde TNs beslut.

RR biföll makarna Bs besvär och yttrade:

Enligt 50 § 2 mom andra st KL kan en skattskyldig, vars skatteförmåga under beskattningsåret har varit väsentligt nedsatt till följd av långvarig sjukdom, olyckshändelse eller ålderdom, medges ett s k extra avdrag, vilket avdrag därvid skall bestämmas efter omständigheterna i det enskilda fallet och inte får överstiga 10 000 kr. Paragrafen har i princip haft samma innehåll alltsedan KLs tillkomst och dess förarbeten ger inte något svar på frågan om extra avdrag kan medges med anledning av sådan operationskostnader som makarna B åsamkats. I rättstillämpningen har emellertid extra avdrag medgetts för kostnader för operation och vård på privat sjukhus (RÅ 1975 Aa 530).

RSV har utfärdat anvisningar om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom att tillämpas vid 1983 års taxering (RSV Dt 1982:15). Av anvisningarna framgår bl a att samtliga utgifter som den skattskyldige haft på grund av sjukdom bör beaktas vid bedömningen av avdragsrätten. Vidare anges att om den skattskyldige haft utgifter för sjukdom m m som inte till någon del ersätts av försäkringskassa eller annan myndighet det bör fordras att det kan göras sannolikt att utgifterna varit nödvändiga. Makarna B har styrkt att de haft betydande utgifter under beskattningsåret till följd av Lilly B:s sjukdom. Det får vidare anses styrkt att dessa kostnader varit nödvändiga. Avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga bör med hän-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

syn härtill och med beaktande av makarna B:s inkomst- och förmögenhetsförhållanden medges med 10 000 kr. (Dom 15.2.1988)

Skattskyldighet för stiftelse som har till ändamål att bibehålla en lantbruksegendom och vissa kulturhistoriska samlingar och därvid möjliggöra vetenskaplig forskning i anslutning till egendomen. Stiftaren och hans efterkommande har tillförsäkrats ett långtgående inflytande över förvaltningen av lantbruksegendomen.

Besvär av stiftelsen X angående förhandsbesked.

Av ansökningen framgick bl a följande. X avsåg att till en av honom grundad stiftelse som gåva överlämna vissa jordbruksfastigheter, på dessa fastigheter förvarade inre inventarier och samlingar av kulturhistoriskt värde samt den på fastigheterna bedrivna jordbruksrörelsen. Enligt stadgarna för stiftelsen (§ 2) skulle stiftelsen förvalta de gåvor som X och andra personer överlät till stiftelsen. Ändamålet var att den till stiftelsen överlåtna egendomen skulle hållas intakt på fastigheterna och därjämte möjliggöra vetenskaplig forskning och kulturminnevård beträffande den historiska och kulturella egenart som genom fastigheterna kunnat bevaras intakt sedan 1700-talet. (§ 3) Stiftelsens beslutande och verkställande organ skulle vara en styrelse bestående av tre ledamöter och en suppleant. Styrelsen ägde företräda stiftelsen och därjämte befullmäktiga någon att företräda stiftelsen. (§ 4) Styrelsen skulle bestå av tre ledamöter, varav en ledamot skulle utgöra X under dennes livstid eller någon som X utsåg. X eller den som utsågs i hans ställe skall vara ständig medlem av styrelsen. Vid förfall för X skulle hans tre äldsta avkomlingar utse en person av släkten X att överta X:s plats. X eller den som inträtt i hans ställe skulle utse två styrelseledamöter samt en suppleant att jämte honom utgöra stiftelsens styrelse. Dessa två styrelseledamöter skulle utses för en tid av minst 5 år och längst 10 år. De icke ständiga ledamöterna borde ha god kännedom om kulturminnesvård. Styrelsen var beslutsför då minst två av dess ledamöter var närvarande. (§ 6) Stiftelsen skulle väl vårda och underhålla den egendom som genom gåvobrev överlåtits till stiftelsen. Styrelsen ägde, om så var lämpligt, uppdra åt annan än den ständige styrelsemedlemmen att svara för egendomens vård. Den som svarade för egendomens vård skulle erhålla ett skäligt arvode. Driften av fastigheterna, jordbruksrörelsen och skötseln av de kulturhistoriska samlingarna skulle handhas av en huvudansvarig person som i första hand skulle vara den ständige styrelsemedlemmen eller om styrelsen så fann lämpligt utses bland X:s avkomlingar. Önskar ingen av hans avkomlingar handha driften skulle styrelsen utse annan lämplig person att under en tid av minst 5 år handha driften eller del därav. Fastigheten skulle således inte utarrenderas. Upplåtelse av bostadsarrende och nyttjanderätt, som avses i nuvarande 10 kap och 12 kap JB fick dock ske. Inventarier och samlingar skulle skötas enligt de riktlinjer styrelsen fann lämpligt. Styrelsen ägde inte försälja

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

den egendom som stiftelsen erhållit. Mark som ingår i fastställd byggnadsplan eller som skall ingå i väg fick dock säljas. Stiftelsen ägde inteckna fastigheten och uppta lån om så erfordras för förbättringsarbeten på fastighetens byggnader och underhåll av egendom i övrigt. Kapital som stiftelsen i övrigt kunde erhålla fick placeras i fastigheter, aktier och obligationer eller på annat sätt som styrelsen ansåg lämpligt. Enstaka föremål eller del av samlingarna fick tillfälligtvis utlånas till större vetenskapliga institutioner, kulturhistoriska utställningar men i övrigt fick inte befintligt inre lösöre eller samlingar bortföras från fastighetens byggnader, undantaget inventarier som inte har kulturhistoriskt värde. Av stiftelsens behållna årsinkomst skulle minst 10 procent läggas till kapitalet. Stiftelsen skulle främja och bidraga till vetenskaplig kulturhistorisk forskning i första hand avseende fastigheterna och trakten däromkring, samt i andra hand annat kulturhistoriskt ändamål som uppfyllde kraven för vetenskaplig forskning. Stiftelsen skulle varje år, under förutsättning att stiftelsens avkastning är positiv, utdela ett eller flera stipendier för forskning inom ovan nämnt område. Styrelsen ägde för utdelandet av stipendier anlita sakkunskap inom den kulturhistoriska forskningen. Utöver stidpendier för vetenskaplig kulturhistorisk forskning fick stiftelsens avkastning användas för bidrag till tryckande av vetenskaplig kulturhitorisk litteratur eller trycksak. Om sökande av stipendier eller bidrag inte fanns och styrelsen inte kunde finna lämplig mottagare skulle riksantikvarieämbetet tillfrågas om vilka lämpliga vetenskapliga kulturhistoriska forskningsuppdrag som kunde erhålla stöd enligt stiftelsens bestämmelser. Stiftelsen skulle bistå den vetenskapliga kulturhistoriska forskningen genom att stiftelsens kulturhistoriska byggnader och inventarier skulle vara tillgängliga för forskare och studenter på sätt som anges nedan. Stiftelsens byggnader med samlingar skulle vara öppna endast för vetenskapliga kulturhistoriska forskare och konststuderanden inom högskolan eller liknande studier. Tillträde härför fick ske på tider som styrelsen fann lämpliga. Ansåg styrelsen det tveksamt om någon uppfyller kraven för tillträde skulle tillträde lämnas personer som riksantikvarieämbetet anser uppfylla villkoren för tillträde. Fastighetens parkanläggning skulle vara öppen för almänheten under dagtid och, enligt tider som styrelsen ägde bestämma, kvällstid. Den som bebodde huvudbyggnaden ägde rätt att inom parken avskärma en mindre del för privat bruk. Sådan avskärmning fick ske efter samråd med och tillstånd av styrelsen. Om parkens underhållskostnader i framtiden fördyrades ägde styrelsen besluta om införande av entréavgift till parken. Styrelsen ägde vidare bevilja andra seriösa intresserade personer eller grupper tillträde till byggnaderna i den omfattning styrelsen fann lämplig. Avkomlingar till X skulle alltid äga rätt att besöka och genomgå byggnaderna med samlingar. (§ 7) X samt hans hustru ägde under sin livstid bo i huvudbyggnaden. Därefter skulle styrelsens ständige ledamot ha företräde att bo i huvudbyggnaden och efter denne annan av X:s avkomlingar enligt styrelsens beslut. Önskar

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

ingen av X:s avkomlingar bo i huvudbyggnaden skulle styrelsen ha rätt att upplåta bostad till någon annan lämplig person. Företräde skulle därvid lämnas personer som gagnat den kulturhistoriska forskningen. Den som bebodde huvudbyggnaden, i de fall denne inte var den ständige förvaltaren, skulle i ersättning härför betala ett årligt belopp som styrelsen ägde bestämma.

RSV: Stiftelsen är obegränsat skattskyldig för inkomst och förmögenhet.

Motivering: De tillämpliga bestämmelserna finns i 7 § 6 mom lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och i 6 § 1 mom femte st lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt. Avgörande för bedömningen är om stiftelsen har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig forskning eller ej.

Av stadgarna framgår bl a följande. Enligt § 2 är ändamålet med stiftelsen ''att den överlåtna egendom skall bibehållas intakt på fastigheterna och därjämte möjliggöra vetenskaplig forskning och kulturminnesvård beträffande den historiska och kulturella egenart som genom fastigheterna kunnat bevaras intakt sedan 1700-talet''. (I § 6 finns vissa kompletterande ändamålsbestämmelser.) Av stiftelsens behållna årsinkomst skall minst 10 procent läggas till kapitalet. (§ 6) Stiftelsen skall ha en styrelse bestående av tre ledamöter och en suppleant. En av ledamöterna skall vara X under hans livstid eller någon som han utser. X eller den som utses i hans ställe skall vara ständig medlem av styrelsen. Vid förfall för X skall hans tre äldsta avkomlingar utse en person av släkten X att överta hans plats. X eller den som inträtt i hans ställe skall utse de övriga styrelseledamöterna och suppleanten. (§§ 3 och 4) ''Driften av fastigheten, jordbruksrörelsen och skötseln av de kulturhistoriska samlingarna'' skall handhas av en huvudansvarig person som i första hand skall vara den ständige styrelsemedlemmen eller, om styrelsen så finner lämpligt, utses bland X:s avkomlingar. Den som svarar för egendomens vård skall erhålla ett skäligt arvode. (§ 6) X och hans hustru äger under sin livstid bo i huvudbyggnaden. Därefter skall den ständige styrelsemedlemmen ha företräde att bo i huvudbyggnaden och efter denne någon annan av X:s avkomlingar enligt styrelsens beslut. Den som bebor huvudbyggnaden, i de fall denne inte är den ständige styrelsemedlemmen, skall i ersättning betala ett årligt belopp som styrelsen äger bestämma (§ 7).

Stiftelsens stadgar tillförsäkrar X och hans efterkommande ett långtgående inflytande över förvaltningen och utnyttjandet av fastigheterna. Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt är det enligt nämndens uppfattning inte klarlagt att stiftelsen har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig forskning.

Regeringsrätten ändrade inte RSVs beslut. (Dom 7.3.1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

Stiftelse eller ideell förening och förutsättningar för begränsad skattskyldighet.

Besvär av LSKM och Sällskapet Vännerna till Pauvres Honteux (PH) angående PHs inkomsttaxering 1983.

PH redovisade inkomst av kapital och underskott av rörelse. TN, LR och kammarrätten i Stockholm fanns PH obegränsat skattskyldiga. Kammarrätten ansåg att PH i och för sig uppfyllde rekvisiten för inskränkt skattskyldighet men att verksamheten under beskattningsåret inte bedrivits så att den skäligen svarade mot avkastningen av tillgångarna.

RR avvisade LSKMs besvär som avsåg domskälen och biföll PHs besvär med följande motivering:

Vad därefter gäller PHs besvär måste först avgöras huruvida PH är att anse som en stiftelse eller som en ideell förening. För PH har åtminstone sedan 1870-talet gällt stadgar, enligt vilka PH utgjort en sammanslutning, ursprungligen benämnd förening, av kvinnor och man utan begränsning till antalet, med rätt dock för PHs styrlelse att diskretionärt pröva frågor om ledamotskap i PH. Enligt svåväl äldre som nu gällande stadgar har PH en viss angiven uppgift, vilken liksom stadgarna i övrigt kan ändras genom beslut av stämma med PHs ledamöter i viss, i stadgarna angiven ordning. PHs organ är enligt stadgarna stämman, styrelsen och revisorerna med den kompetensfördelning som normalt förekommer i ideella föreningar. PHs tillgångar har tillskjutits av ledamöter och utomstående. Hinder mot PHs upplösning eller regler för disposition av tillgångarna i sådan händelse föreliger varken i stadgarna eller eljest. Någon förmögenhetsbindning av det slag som kännetecknar en stiftelse är således inte för handen. Med hänsyn härtill och till vad i det föregående upptagits om PHs stadgar och organisation finner RR att PH utgör en ideell förening.

För att en sådan förening skall medges inskränkning i skattskyldigheten gäller enligt 53 § 1 mom e) KL och punkt 9 i anv till detta lagrum, i den lydelse som är aktuell, i första hand att föreningen har till syfte att främja ett eller flera allmännyttiga ändamål, exempelvis sociala.

Det är därvid att märka att förmånsbehandlingen vid beskattning av ideella föreningar inte som beträffande stiftelser är begränsad till rättssubjekt med s k kvalificerat allmännyttigt ändamål utan gäller även dem som tillgodoser andra ändamål som enligt utbredd uppfattning anses som allmännyttiga. Till allmännyttigt ändamål av social art torde enligt sådan uppfattning räknas beredande av bostad, vård och kost år personer som uppnått pensionsåldern. PH har ett sådant ändamål. Den omständigheten att verksamheten främst gäller personer som inte är nödlidande och som förutsätts i betydande mån med egna medel bidraga till bekostandet av de förmåner som PH bereder dem kan inte betaga verksamheten karaktären av allmännyttig.

I likhet med KR finner RR att PHs verksamhet uteslutande eller så gott som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

uteslutande tillgodoser det angivna ändamålet liksom att PH uppfyller lagens krav på öppenhet.

Genom utredning som numera föreligger och som kunnat vinnas också i KR är klarlagt att även det s k fullföljdsrekvisitet i punkt 9 första st d) av anv till 53 § KL är uppfyllt.

På grund av det anförda finner RR att PH är en ideell förening av det slag som avses i 53 § 1 mom e) KL.

Enligt 7 § första st f) lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är en förening som är hänförlig under 53 § 1 mom e) KL frikallad från skyldighet att erlägga statlig inkomstskatt för all inkomst utom för viss inkomst av rörelse. PH har såvitt framkommit inte haft inkomst av rörelse. På grund härav skall den PH åsatta taxeringen år 1979 till statlig inkomstskatt undanröjas. (Dom 28.3.1988)

Skattefrihet föreligger inte för sjukpenning enligt lagen om allmän försäkring vid sjukdom under anställningstiden utomlands, vid tillämpning av den s k ettårsregeln i 54 § KL.

Besvär av Gunnar J angående inkomsttaxering 1983.

J arbetade för ett svenskt företag i Libyen 12.10.1981 — 18.11.1982. Vid besök i Sverige i mars 1982 sjukskrevs han under tiden 25.3. — 20.4.1982, och erhöll sjukpenning under tiden 27.3. — 20.4. med 8 225 kr. J avreste från Sverige 3.4.1982. TN, LR och kammarrätten i Stockholm beskattade J för beloppet.

RR biföll inte Js besvär och anförde:

För taxeringsåret 1983 gällde enligt 54 § första st h) KL såvitt nu är av intresse att från skattskyldighet frikallades i Sverige bosatt fysisk person, som under vistelse utomlands åtnjutit avlöning eller annan därmed jämförlig förmån på grund av anställning där, för inkomst av anställningen under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år.

Den ersättning i form av sjukpenning som J enligt lagen om allmän försäkring uppburit från försäkringskassan under sin vistelse utomlands har inte utgått på grund av anställningen där. Han är därför inte frikallad från skattskyldighet för ersättningen i Sverige. Ett regeringsråd var skiljaktig. (Dom 3.5.1988)

Avdrag enligt 46 § 2 mom 4) KL för underhåll av ett blivande adoptivbarn har inte medgetts för tid innan barnet kommit i adoptivföräldrarnas vård.

Besvär av makarna E angående inkomsttaxering 1983.

Makarna E yrkade var för sig avdrag med 3 000 kr för underhållsbidrag till barnet Sharad född 18.5.1982 i Bombay. Domstolsbeslut om adoption enligt indisk lag meddelades 16.3.1983. Makarna E hade 4.8.1982 i Sverige skriftli-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

gen accepterat att adoptera Sharad. Sharad kom till Sverige 22.4.1983 och adoption enligt svensk lag ägde rum 5.10.1983. TN, LR och kammarrätten i Göteborg vägrade avdraget.

RR biföll inte Es besvär och anförde:

Som KR funnit är det för rätten till avdrag för underhåll i förevarande fall, då adoptionen inte ägt rum förrän efter beskattningsårets utgång, avgörande om barnet Sharad 1.11.1982 var att betrakta som fosterbarn i KLs mening till makarna E. Begreppet fosterbarn är inte definierat vare sig i KL eller i någon annan författning. Det framgår emellertid av förarbetena till den berörda bestämmelsen i 65 § första st KL att den definition av begreppet fosterbarn, som fanns i 46 § i den numera upphävda barnavårdslagen, avsetts att vara vägledande vid tillämpningen (jfr prop 1970:70 s 92). Mot denna bakgrund kan ett blivande adoptivbarn inte anses som fosterbarn i KLs mening förrän det kommit i de blivande adoptivföräldrarnas vård.

Som framgår av det föregående hade Sharad 1.11.1982 ännu inte tagits emot av makarna E. Han var alltså vid den tidpunkten inte att betrakta som fosterbarn till makarna E. (Dom 18.5.1988)

Nedsatt skatteförmåga har inte ansetts föreligga vid kostnader i samband med adoption av utländskt barn.

Besvär av makarna E angående inkomsttaxering 1985.

E yrkade avdrag för nedsatt skatteförmåga p g a adoptionskostnader på 51 500 kr. LR och kammarrätten i Göteborg vägrade avdrag.

RR biföll inte Es besvär och anförde:

Av handlingarna i målet framgår att makarna E i april 1984 accepterat av Adoptionscentrum erbjuden möjlighet att adoptera ett barn från Colombia samt bl a förbundit sig att från den tidpunkt de blivit utsedda till adoptivföräldrar ekonomiskt ansvara för barnet. Adoptionen godkändes av colombiansk domstol 19.3.1985 och av nämnden för internationella adoptionsfrågor 11.6.1985. Såvitt framgår av handlingarna togs barnet inte emot av makarna förrän efter 1.11.1984. Makarna E har haft kostnader för adoptionen om 54 943 kr, varav 16 370 kr belöper på vad makarna i enlighet med sitt åtagande betalat för barnet för vård och uppehälle för tiden innan de tog emot barnet. I övrigt avser adoptionskostnaderna i huvudsak Adoptionscentrums administrationskostnad, rese- och hotellkostnader samt advokatkostnader.

Fråga i målet är bl a om barnet skall anses vara närstående till makarna E och om de till följd därav kan vara berättigade till avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av underhållskostnaderna för barnet. Makarna E har även gjort gällande att rätt till sådant avdrag skulle föreligga då adoptionskostnaderna med hänsyn till makarnas barnlöshet borde anses bero av sjukdom eller att dessa kostnader i vart fall borde kunna anses som sådan annan omständighet som medför rätt till extra avdrag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

Vad först gäller frågan om avdrag för underhållskostnaderna framgår av RRs dom denna dag i ett annat mål (nr 4838--4839-1983) att ett blivande adoptivbarn inte kan anses som fosterbarn i KLs mening förrän det kommit i de blivande adoptivföräldrarnas vård. Med hänsyn härtill kan barnet under den tid underhåll utgick inte anses som fosterbarn till makarna E. Ett blivande adoptivbarn, som inte är fosterbarn, kan vidare inte anses som närstående enligt 50 § 2 mom andra st KL och underhållskostnaderna utgör därför inte skäl för extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Inte heller grundar vad som i övrigt framkommit i målet rätt för makarna E till sådant avdrag. (Dom 18.5.1988)

Vid förmån av fri bil har avdrag inte medgetts för kostnader i samband med bilresor mellan bostaden och arbetsplatsen som avsett färjtransport av bilen.

Besvär av LSKM angående förhandsbesked beträffande Örjan G.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked uppgav G bl a:

Han är skattskyldig för förmån av fri bil och använder bil för färd mellan bostaden i Viken i Skåne och arbetsplatsen i Humlebaek utanför Köpenhamn. Resan sker delvis med båtfärja över Öresund. Priset för färjebiljett, 25 000 kr, för bil inkluderar resa för förare. G frågade om han får avdrag för resekostnader mellan bostad och arbetsplats

1) med faktisk färjekostnad för bil?
2) på grund av ökade levnadskostnader, med faktisk färjekostnad för bil?
3) med belopp beräknat på annat sätt, exempelvis genom nedsättning av förmånsvärdet för fri bil med faktisk färjekostnad för bil?

RSV fann att bestämmelserna i punkt 4 andra och sista st av anv till 33 § KL hindrar inte att avdrag medges för skälig kostnad för färja över Öresund.

RR biföll LSKMs besvär och anförde:

Enligt punkt 4 första st av anv till 33 § KL kan den skattskyldige — även om rätt till avdrag för ökade levnadskostnader inte föreligger enligt punkt 3 av samma anv — medges avdrag för skälig kostnad för resor till och från arbetsplatsen. Som förutsättning härför gäller att arbetsplatsen varit belägen på sådant avstånd från den skattskyldiges bostad, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel.

Den som är skattskyldig för förmån av fri eller delvis fri bil medges dock enligt punkt 4 fjärde st av anv till 33 § KL inte avdrag för kostnader för resor mellan bostaden och arbetsplatsen, om han företagit resorna med bil under den tid förmånen åtnjutits.

G är skattskyldig för förmån av fri bil. Han bor i Viken i Skåne och arbetar i Humlebaek som ligger på den danska ön Själland. Mellan bostaden och arbetsplatsen färdas G med bil. I resan ingår transport med bilfärja över Öresund. G betalar själv kostnaden för bilbiljetten. Någon särskild kostnad för hans egen resa med bilfärjan utgår inte.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

Slopandet av avdragsrätten för resor med bil mellan bostaden och arbetsplasen för bilförmånshavare har samband med det nya systemet för schablonbeskattning av bilförmåner och skedde genom lagen (1986: 1199) om ändring i punkt 4 av anv till 33 § KL och anv till 42 § KL. I förarbetena till de nu aktuella lagändringarna (prop 1986/87:46, s 12—14 och SkU 1986/87:9, s 10) anfördes att systemet för beskattning av bilförmån borde vara starkt schabloniserat och utformas så att det skattepliktiga förmånsvärdet motsvarade den inbesparing som den genomsnittlige förmånstagaren gör. Under remissbehandlingen av det promemorieförslag (Ds Fi 1986:9) som låg till grund för propositionen hade påpekats att avdrag tidigare vid vissa körsträckor fick göras med ett större belopp än det som skulle tas upp som förmånsvärde och att enbart ett slopande av avdragsrätten därför i sådana fall innebar en påtaglig försämring. Departementschefen instämde i detta men ansåg ändå att avdragsrätten borde slopas och att man i stället fick beakta nämnda konsekvenser när nivån på beskattningen bestämdes. I anslutning till förslaget att slopa avdragsrätten för kostnaden för bilresor mellan bostad och arbete framhöll departementschefen att detta borde gälla alla sådana resor med bil, d v s även med annan bil som fanns i familjen.

Skatteutskottet, som bl a avstyrkte en motion om bibehållande av avdragsrätten, framhöll att det föreslagna procenttalet för värdering av förmånen syntes ligga på en rimlig nivå som medförde ett i huvudsak oförändrat förmånsvärde för den genomsnittlige förmånshavaren.

Av visst intresse för bedömningen av målet är enligt RRs mening rättsläget före slopandet av avdragsrätten och införandet av schablonbeskattningen av bilförmånen. Särskilda avgifter för parkering vid arbetsplats har sålunda i praxis ansetts ingå i det schablonmässigt beräknade bilkostnadsavdraget, varför särskilt avdrag härför inte medgivits (RÅ 1979 1:48).

RR finner vid en samlad bedömning av vad som upptagits ovan att utrymme saknas i det nya systemet för schablonbeskattning av bilförmåner att medge särskilt avdrag för sådana kostnader i samband med bilresa mellan bostaden och arbetsplatsen som de i målet aktuella kostnaderna för att transportera bilen med färja. Fråga 1 i Gs ansökan skall därför besvaras nekande.

RR ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Vid denna utgång såvitt avser fråga 1 uppkommer spörsmålet huruvida G kan få jämkning av bilförmånsvärdet. Det måste nämligen — till följd av det i det föregående omnämnda förhållandet att avdragsrättens slopande inverkan på beskattningsnivån — anses råda ett så nära samband mellan avdragsfrågan och förmånsbeskattningsfrågan att utgången i den ena får påverka bedömningen av den andra.

Värdet av bilförmån skall enligt fjärde st av anv till 42 § KL för helt år bestämmas till 22 procent av ett visst närmre i lagtexten angivet s k nybilpris. Denna förmånsschablon kan under vissa i femte och sjätte samt åttonde—

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

tionde st av nämnda anv angivna förutsättningar sättas ned. Här av intresse bl a det fallet att den skattskyldige bekostar allt drivmedel för det privata nyttjandet (femte st) samt det att den skattskyldige utger ersättning för bilförmånen (tionde st). Vidare föreligger, enligt 11:e st, en möjlighet till jämkning av förmånsvärdet uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

Tydligt är att föreskrifterna i de här omnämnda anvisningarna femte och tionde st inte kan tillämpas vid bestämmandet av Gs bilförmån. Vad G utger för bilbiljetten kan nämligen varken anses som drivmedelskostnad eller ersättning för bilförmånen. Å andra sidan är fråga om en kostnad av avsevärd storlek, som till sin karaktär kan jämställas med drivmedelskostnad, och då närmast — eftersom kostnaden är hänförlig till resa mellan bostad och arbetsplats — av privat levnadskostnads natur men i princip avdragsgill, om inte det särskilda förbudet i punkt 4 fjärde st av anv till 33 § KL funnits. Om arbetsgivaren i föreliggande fall skulle utge ersättning även för bilbiljetten kan således fråga uppkomma att ta den till beskattning som en särskild löneförmån, varemot avdragsrätt blir utesluten till följd av RRs ståndpunktstagande i det föregående. En praktisk lösning för den svårighet som genom nyssnämnda avdragsförbud uppstår genom inkongruensen mellan förmånsbeskattning och rätt till omkostnadsavdrag synes vara att i förevarande fall i princip kunna anse synnerliga skäl vara förhanden för en nedsättning av förmånsvärdet enligt elfte st av anv till 42 § KL. Emellertid är frågan om en nedsättning av förmånsvärdet inte av beskaffenhet att böra besvaras i detta förhandsbeskedsärende. På grund härav avvisar RR, med ändring av förhandsbeskedet även i detta hänseende, frågan om nedsättning av bilförmånsvärdet. (Dom 25.5.1988)

Avdrag har medgetts för övernattningskostnader för företagsledare i fåmansbolag trots att verifikationer saknats.

Besvär av LSKM angående Birger Hs inkomsttaxering 1982.

H yrkade avdrag för bl a ökade levnadskostnader med 14 217 kr. Traktamente hade utgått med normalbelopp. H kunde inte förete verifikationer för sina övernattningskostnader. Han uppgav att han övernattat hos bekanta. TN och LR medgav 10 000 kr. Kammarrätten i Göteborg biföll Hs besvär.

RR biföll inte LSKMs besvär och anförde:

Det är ostridigt att H i sin tjänst verkställt resor utom den vanliga verksamhetsorten i den omfattning som han har angivit i målet. H har uppgivit att han för varje förrättning upprättat reseräkningar grundade på löpande noteringar och att de ersättningar för ökade levnadskostnader han erhållit av bolaget baserats på RSVs normalbelopp. På grund härav och då utredningen inte heller i övrigt ger anledning anta att ersättningarna varit annat än traktmenten skall Hs avdrag för ökade levnadskostnader, fastän han haft ett bestämmande in-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

flytande i bolaget, beräknas enligt reglerna om schablonavdrag i punkt 3 andra st anv till 33 § KL. Vad som utgått i traktamenten till H överstiger inte de högsta belopp som anges i normalbeloppsbestämmelserna. Han är därför berättigad till avdrag med belopp motsvarande de erhållna traktamentena. Att han inte kunna förete verifikationer avseende övernattningskostnader föranleder vid nu angivna förhållanden inte någon annan bedömning. (Dom 1.6.1988)

Som ersättningsfastighet har godtagits fastighet som tidigare innehafts men som genom fastighetsreglering frångått den skattskyldige.

Besvär av LSKM angående uppskov med realisationsvinstbeskattning för Bengt W.

Regeringsrätten anförde inledningsvis i sin dom.

Före 20.12.1977 ägde M och hennes son W hälften vardera av jordbruksfastigheterna Orrnäs 1:5 om cirka 173 ha och Orrnäs 4:12 om cirka 14 ha, belägna i Strömsunds kommun. Genom köpeavtal 20.12.1977 sålde W sin andel (½) av Orrnäs 4:12 till M för 9 000 kr. Köpeskillingen skulle erläggas genom att köparen samma dag överlämnade revers på belopp motsvarande köpeskillingen. I skrivelse 30.12.1977 och på grund av överenskommelse samma dag begärde M och W fastighetsreglering för överföring av hela Orrnäs 1:5, som ägdes av M och W med hälften vardera, till Orrnäs 4:12, som ägdes av M. Överenskommelsen som träffats mellan M och W innebar att Orrnäs 1:5 skulle i sin helhet överföras till 4:12, varför Orrnäs 1:5 skulle upphöra som särskild fastighet, och att M för överföringen skulle till W för dennes andel erlägga ett vederlag om 500 000 kr. Vederlaget kvitterades i och med undertecknandet av överenskommelsen. Tillträde av den överförda egendomen skedde 30.12.1977. Genom köpeavtal 12.1.1978 försålde därefter M hälften av Orrnäs 4:12 till W för en köpeskilling av 514 000 kr och med tillträde 10.1.1978. I köpeavtalet föreskrevs vidare bl a att parterna förband sig att till alla delar respektera den överenskommelse om fastighetsreglering rörande bl a Orrnäs 4:12, vilken överenskommelse träffats år 1977. Fastighetsbildningsmyndigheten i Strömsunds lantmäteridistrikt beslutade 25.11.1983 om fastighetsreglering, varigenom hela Orrnäs 1:5 överfördes till Orrnäs 4:12. Fastighetsregleringen registrerades 17.2.1984.

W ansökte hos LR om uppskov med beskattningen av den realisationsvinst om 179 609 kr som uppkom för honom till följd av överenskommelsen 30.12.1977. Han uppgav att han genom köpeavtalet 12.1.1978 anskaffat ersättningsfastighet för 514 000 kr. LR lämnade ansökningen utan bifall. Kammarrätten i Sundsvall biföll Ws besvär.

RR biföll inte LSKMs besvär och anförde:

Uppskovsfrågan skall i förevarande mål bedömas enligt 35 § 2 mom andra

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

st i dess lydelse närmast före 30.1.1979. Lagrummet föreskriver att den skattskyldige kan få uppskov med beskattning av realisationsvinst enligt vad som stadgas i lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med sådan beskattning bl a när mark överförs till ny ägare genom fastighetsreglering enligt 5 kap fastighetsbildningslagen (1970:988). Som förutsättning för uppskov gäller att den skattskyldige förvärvat eller avser att förvärva fastighet (ersättningsfastighet) som är jämförlig med den fastighet till vilken realisationsvinsten hänförde sig.

Den för målet avgörande frågan är om Ws förvärv genom köpeavtalet 12.1.1978 av hälften av Orrnäs 4:12 uppfyller kravet i 35 § 2 mom andra st KL på förvärv av ersättningsfastighet som är jämförlig med den fastighet till vilken realisationsvinsten hänför sig. I förarbetena till uppskovsbestämmelsen i dess i målet aktuella lydelse (se bl a BeU 1970:52 s 22) uttalas att tanken bakom uppskovsförordningen är att den skattskyldige skall kunna återställa det läge vari han befann sig före inträdet av den sitaution som föranlett den skattepliktiga realisationsvinsten.

Varken den aktuella lagbestämmelsens ordalydelse eller dess förarbeten ger något klart besked i frågan om uppskovsmöjligheten också skall omfatta den situationen att en skattskyldig återköper den fastighet till vilken realisationsvinsten hänför sig. I praxis finns exempel på att som förvärv av ersättningsfastighet godtagits ett återköp av ursprungsfastigheten (RSV:s rättsnämnds beslut 18.4.1980, § 10).

Skatteplikten för realisationsvinsten för W uppkom i och med att han tog emot vederlag för överföringen av hälften av Orrnäs 1:5 till Orrnäs 4:12. Genom denna i fastighetsregleringen ingående överföring avhändes W återstoden av sitt fastighetsinnehav, som omfattat hälften vardera av de två fastigheter, Orrnäs 1:5 och Orrnäs 4:12, vilka nu tillsammans bildar Orrnäs 4:12. Genom köpeavtalet 12.1.1978 återställde W det läge, vari han befann sig före överlåtelserna till M i december 1977. Transaktionerna kan, med hänsyn till att de utgjort underlag för en numera lagakraftvunnen fastighetsreglering, inte bedömas som skenhandlingar.

Mot bakgrund av det anförda finner RR i likhet med KR att förutsättningarna för uppskov med beskattning av realisationsvinst är uppfyllda. (Dom 7.6.1988)

Negativt värde vid förmögenhetstaxering för komplementär i kommanditbolag.

Besvär av Olof L angående förmögenhetstaxering 1981.

Olof L var komplementär och hans hustru Siv L delägare i ett KB. Bolaget hade ett förmögenhetsunderskott och Olof yrkade avdrag med sin andel av underskottet. TN, LR och kammarrätten i Jönköping, vägrade avdraget.

RR biföll Olof Ls besvär och anförde: Olof L är komplementär i KB K. Delägare i handelsbolag svarar enligt lag primärt och solidariskt för handels-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

bolagets förpliktelser som om de vore bolagsmannens egna. I ett kommanditbolag har komplementär samma ansvar.

Skatterättsligt gäller för kommanditbolag samma regler som för övriga handelsbolag. Handelsbolag är inte skattesubjekt vid inkomstbeskattningen. I stället beskattas handelsboalgets inkomster hos delägarna på i princip samma sätt som om inkomsten vore delägarnas egen. Ger verksamheten i ett handelsbolag förlust, får denna kvittas mot överskott hos delägaren på samma sätt som delägarnas egna underskott.

Även när det gäller förmögenhetsbeskattningen är det delägarna och inte bolaget som beskattas. Med hänsyn till det ansvar för bolagets skulder och övriga förpliktelser som åvilar delägarna kan en andel i ett handelsbolag i realiteten representera ett negativt förmögenhetsvärde. Bestämmelserna i lagen om statlig förmögenhetsskatt ger inte något klart svar på frågan om ett sådant negativt värde får avdras vid beräkningen av delägares nettoförmögenhet. Vad som upptagits ovan om beskattningen av handelsbolag och delägares personliga betalningsavsvar talar emellertid med styrka för att ett negativt värde bör anses som en enligt 5 § i nämnda lag avdragsgill skuldpost vid förmögenhetsberäkningen. I samma riktning pekar bl a det av lagstiftaren i olika sammanhang uttalade önskemålet om neutralitet vid beskattningen av olika företagsformer. Det anförda leder enligt RRs mening till bedömningen att delägare i handelsbolag har rätt till avdrag varom nu är fråga.

Tillräckliga skäl har inte visats föreligga att vid beräkning av värdet av Olof L:s andel i kommanditbolaget upptaga bolagets fastighet till annat värde än taxeringsvärdet.

Till följd av det sagda är Olof L berättigad att vid förmögenhetstaxeringen tillgodoräkna sig den på honom belöpande delen av det belopp varmed bolagets skulder överstiger dess tillgångar. Den brist som härvid uppkommer för Olof L får avräknas från hans hustru Siv L:s förmögenhet vid beräkning av makarnas gemensamma beskattningsbara förmögenhet.

Med bifall till besvären och med ändring av KRs dom nedsätter RR Olof L:s beskattningsbara förmögenhet till noll kr. Två regeringsråd var skiljaktiga. (Dom 25.3.1988)

Vid fastighetstaxering har privaträttslig förpliktelse inte beaktats vid bestämmande av värdefaktorn väntetid för exploatering.

Besvär av LSKM angående fastighetstaxering 1981 av syskonen Fs fastigheter.

FTN och LR taxerade Fs fastigheter till 922 000 kr. I besvären till KR företeddе Fs ett gåvobrev enligt vilket för överlåtelse eller uthyrning krävdes samtycke av givaren tills gåvotagarna fyllt 30 år. LSKM yrkade att fastigheten skulle delas i en småhusenhet och en exploateringsenhet och åsättas ett värde av 180 000 kr. Kammarrätten i Göteborg ansåg att inskränkningen i disposi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

tionsrätten måste beaktas och fatställde värdet av exploateringsenheten till 90 000 kr.

RR biföll LSKM:s besvär och anförde:

De nu aktuella stadsägorna nr 269 och 270 i Båstads kommun ägs av syskonen F. Syskonen förvärvade fastigheterna genom gåva från fadern. I gåvobrevet föreskrevs bl a att för överlåtelse och uthyrning av fastigheterna eller del därav krävdes samtycke av givaren och dennes hustru tills alla gåvotagare fyllt 30 år. Den yngste gåvotagaren var född i juli 1960. Fastigheterna utgör exploateringsmark avsedd för bostadsbyggande.

I målet skall bedömas om den i gåvobrevet intagna rådighetsinskränkningen för ägarna skall beaktas då taxeringsvärdet bestäms. Härvid är följande bestämmelser i FTL av särskilt intresse.

Riktvärde för exploateringsmark skall bestämmas genom att de riktvärden som fastställs för tomtmark för småhus m m multipliceras med en exploateringsfaktor (12 kap 6 §). Exploateringsfaktorn skall bestämmas för skilda förhållanden för bl a värdefaktorn väntetid. Med väntetid avses tiden innan exploateringen kan beräknas börja (12 kap 7 §). Vid bestämmande av taxeringsvärde som grund för taxeringen bl a att vid värderingen inte skall beaktas andra privaträttsliga förpliktelser än sådana som gäller enligt servitut och liknande eller som enligt tomträttskontrakt gäller om markens utnyttjande (5 kap 3 §).

Förbudet enligt 5 kap 3 § FTL får anses gälla generellt vid bestämmande av taxeringsvärde och omfattar därmed också det moment i taxeringförfarandet som avser fastställande av väntetid för exploatering. Med hänsyn härtill och då den för syskonen F gällande inskränkningen i rådigheten över fastigheterna utgör en privaträttslig förpliktelse som inte är servitut och liknande, skall väntetiden bestämmas utan beaktande av inskränkningen. Väntetiden bör fastställas till tre år. Även i övrigt godtar RR LSKMs beräkning av taxeringsvärdet. RR bestämmer taxeringsvärdet för stadsägorna 269 och 270 i Båstads kommun till 180 000 kr, allt markvärde. (Dom 9.2.1988)

Vid fastighetstaxering har terminalbyggnad för godsbefordran ansetts vara specialbyggnad.

Besvär av LSKM angående fastighetstaxering 1981 av Xs fastighet.
FTN taxerade stg 374 som industrienhet till 4 100 000 kr varav 1 000 000 kr markvärde och 3 100 000 kr byggnadsvärde. LR biföll LSKMs besvär och bestämde byggnadsvärdet till 4 140 000 kr. Kammarrätten biföll Xs besvär.

RR biföll inte LSKMs besvär och anförde:

Enligt den i 2 kap § FTL angivna definitionen skall som specialbyggnad som är kommunikationsbyggnad räknas bl a terminal och godsmagasin om byggnaden används för allmänna kommunikationsändamål. Av förarbetena till lagen (prop 1979/80:40 s 72) framgår att med allmänna kommunikations-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

ändamål avses person- och godsbefordran som är öppen för allmänheten under förutsättning att det är fråga om linjetrafik med viss regelbundenhet i turerna.

Byggnaden på fastigheten i fråga används som kontor, lager och godsterminal. Av den totala ytan 4 097 kvm upptas 994 kvm av kontor och resterande yta av lager och godsterminal.

Byggnadens lager får anses ha ett sådant omedelbart samband med de transporttjänster som utförs av de företag som hyr byggnaden att det faller under begreppet godsmagasin.

Avgörande för frågan om skattefrihet är om de transporttjänster som hänför sig till den del av fastigheten som utgörs av terminal och godsmagasin är att anse som allmänna kommunikationer.

Av de transportplaner och turlistor som Scansped Terminal AB ingivit i målet får anses framgå att trafik sker regelbundet dels direkt från Örebro till ett större antal orter i Sverige en till flera gånger i veckan, dels i form av s k kretstrafik från Örebro till vissa orter enligt bestämda körturer mer eller mindre dagligen, dels mellan Örebro och orter i utlandet en eller flera gånger i veckan. I en del fall samordnas transporterna mellan vissa terminalorter. RR finner i likhet med KR att dessa transporter utgör godsbefordran som är öppen för allmänheten och tillika utgör linjetrafik med viss regelbundenhet i turerna. Transporterna i fråga får anses vara den helt övervägande delen av den verksamhet som hänför sig till terminal och godsmagasin..

På grund av vad sålunda upptagits och i övrigt förekommit i målet skall byggnaden indelas som specialbyggnad och vara undantagen från skatteplikt. (Dom 9.2.1988)

Vid fastighetstaxering har uppdelning av hyreshusenhet i två värderingsenheter (möbelvaruhus) godtagits.

Besvär av S AB angående fastighetstaxering 1981.

FTN bestämde taxeringsvärdet för bolagets fastighet — ett möbelvaruhus — till 7 500 000 kr varav byggnadsvärde 6 000 000 och markvärde 1 500 000 kr. Efter besvär till LR skedde en viss nedsättning. I besvär till KR yrkade bolaget att byggnaden borde uppdelas i två värderingsenheter så att nybyggnaden 1976—1977 fick ett värdeår som anknöt till dessa år. Kammarrätten i Jönköping biföll inte besvären.

RR biföll bolagets besvär och anförde:

Enligt 6 kap 3 § FTL skall varje hyreshusenhet värderad enligt avkastningsmetoden utgöra en värderingsenhet. Uppdelning i två eller flera värderingsenheter får dock ske om det väsentligt underlättar värderingen. En motsvarande bestämmelse föreslogs i det utredningsbetänkande (SOU 1979:32) som låg till grund för fastighetstaxeringslagen. Därvid anförde kommittén (s 453): ''En hyreshusenhet bör enligt kommitténs förslag kunna bestå av två eller flera hy-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

reshus som ligger intill varandra inom samma byggnadskvarter eller liknande och som utgör en ekonomisk enhet. Gäller olika värdefaktorer för de olika husen kan värderingen underlättas av att varje hus med tillhörande tomt bildar en värderingsenhet. Det bör därför finns en möjlighet att indela en hyreshusenhet i flera värderingsenheter om detta i väsentlig mån underlättar värderingen. " I propositionen (1979/80:40 s 110 och 198) tillstyrktes den föreslagna bestämmelsen med följande specialmotivering: "Enligt huvudregeln skall varje hyreshusenhet utgöra en värderingsenhet. Om det väsentligt underlättar värderingen skall hyreshusenhet kunna uppdelas i flera värderingsenheter. Så kan vara fallet om olika värdefaktorer gäller för de olika husen som ingår i taxeringsenheten."

I målet har framkommit bl a följande beträffande möbelvaruhuset på fastigheten Videbusken 1. Den utsprungliga byggnaden uppfördes i två våningsplan med stålstomme och väggar av trä och glas. Tillbyggnaden 1971—1972 innebar en utvidgning av byggnaden med samma utförande. Den 1976—1977 tillkomna lagerbyggnaden i tre våningsplan uppfördes i betong med tegelfasad. Våningsplanen i lagerbyggnaden och utställningsbyggnaden sammanfaller inte. Mellan de båda sammanbyggda enheterna finns en brandsäker mur. Lagerbyggnaden är avsedd till lager och konstruerad härför. Att den delvis kommit att begagnas som utställningslokal — i det översta planet — beror på att varuhusets omsättning hittills inte varit så stor att samtliga lagerutrymmen behövt användas för lagerändamål. På sikt räknar bolaget med övergång till lageranvändning.

Nu återgivna omständigheter och vad som i övrigt i målet upplysts om möbelvaruhusets utförande bör enligt RRs mening föranleda den bedömningen att möbelvaruhusets huskropp består av två sammanbyggda byggnader Den hyreshusenhet som möbelvaruhuset utgör kan därför uppdelas i två värderingsenheter, om en uppdelning väsentligt underlättar värderingen.

Vid en värdering av utställningsbyggnaden och lagerbyggnaden var för sig gäller i fråga om värdeår och värdefaktorn ålder följande.

Enligt RSVs föreskifter för värdering av hyreshus (Värdering hyreshus — Allmän fastighetstaxering 1981) bestäms värdeår såsom hyreshusets nybyggnadsår plus ombyggnadstillägg. Med nybyggnadsår avses det år hyreshuset kunde tas i bruk. Med ombyggnadstillägg avses den ökning i hyreshusets återstående livslängd som om- och tillbyggnader ger. Ombyggnadstillägg bedöms enligt föreskrifterna i hela tiotal år.

Nybyggnadsåret för möbelvaruhusets ursprungliga byggnad är 1965. Tillbyggnaden 1971—1972 kan med hänsyn till vad som upplysts i målet om byggnadskostnaderna (cirka 33 procent av totalvärdet 1972) och med tillämpning av RSVs anvisningar motivera ett ombyggnadstillägg av (1//3 x 7 =) två år. Då ombyggnadstillägg enligt RSVs föreskrifter skall bedömas i hela tiotal år, skall emellertid något ombyggnadstillägg inte göras. Värdeåret för utställ-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

ningsbyggnaden skall därför bestämmas till nybyggnadsåret, d v s 1965. Riktvärdetabellens kolumn för 1960—69 blir därmed tillämplig.

Värdeåret för lagerbyggnaden skall bestämmas till nybyggnadsåret, d v s 1977. Riktvärdetabellens kolumn för 1970—79 skall därvid begagnas vid värderingen.

Då de olika värdeåren för de båda byggnadsenheterna vid en separat värdering leder till att olika kolumner i riktvärdetabellen skall tillämpas i fråga om värdefaktorn ålder, får värderingen anses väsentligt underlättas om den hyreshusenhet som möbelvaruhuset utgör uppdelas i två värderingsenheter. RR finner att en sådan uppdelning bör göras vid värderingen.

I målet får anses vara ostridigt att möbelvaruhuset till utförandet är av mycket enkel beskaffenhet. Byggnadskomplexet i dess helhet har därigenom väsentliga likheter med en enbart för lagerändamål uppförd byggnad. Enligt RRs mening bör detta förhållande särskilt beaktas vid fastställande av värdefaktorn hyra. RR gör därvid följande bedömning. För lagerbyggnaden bör jämförelsehyran fastställas till 80 kr per kvadratmeter. Denna jämförelsehyra bör tillämpas för byggnadens hela bruksarea, oberoende av hur ytorna faktiskt användes den 1 januari 1981. För utställningsbyggnaden bör jämförelsehyran nedsättas till 100 kr per kvadratmeter.

Vid värderingen av de båda värderingsenheterna skall anvisad riktvärdetabell för hyreshus, H 325, begagnas. Markvärde bör beräknas enligt de grunder som FTN och övriga underinstanser tillämpat. Det framräknade totalvärdet, 1 500 000 kr, bör skäligen fördelas med 800 000 kr på den mark som tillhör utställningsdelen och med 700 000 kr på den mark som tillhör lagerdelen.

Bolaget har inte visat att fog föreligger för justering med anledning av särégna förhållanden.

För värderingsenheten 1 (utställningsbyggnaden) kan hyran beräknas till (5 272 x 100 =) avrundat 527 000 kr. Riktvärdet uppgår därmed till 2 800 000 kr, varav markvärde avrundat 800 000 kr och byggnadsvärde 2 000 000 kr. Markvärdeandelen blir 1,5.

För värderingsenheten 2 (lagerbyggnaden) kan hyran beräknas till (4 613 x 80 =) avrundat 369 000 kr. Riktvärdet uppgår därmed till 2 300 000 kr, varav markvärde avrundat 700 000 kr och byggnadsvärde 1 600 000 kr. Markvärdeandelen blir 1,9.

Det sammanlagda taxeringsvärdet för hyreshusenheten blir 5 100 000 kr, varav markvärde 1 500 000 kr och byggnadsvärde 3 600 000 kr. (Dom 12.2.1988)

Vid bestämmande av underlag för arbetsgivaravgift har fackförbunds avdelningsstyrelse tjänsteställe utgjorts av avdelningens kontorslokaler.

Besvär av Svenska Metallindustriarbetareförbundet angående arbetsgivaravgifter för 1983.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

En avdelning inom Svenska Metallindustriarbetareförbundet betalade reseersättning till styrelseledamöter för resor mellan bostad eller ordinarie arbetsplats och avdelningens kontor och för resor som företagits i samband med arbete för avdelningens räkning på annan ort än Vara.
RFV och kammarrätten i Stockholm fann att ersättningen avsåg resor till och från arbetet.

RR biföll avdelningen besvär och anförde:

De reseersättningar om sammanlagt 23 385 kr som avdelningen betalat ut under år 1983 har avsett dels styrelseledamöters och en ledamots i studiekommittén resor mellan bostaden eller ordinarie arbetsplats och avdelningens kontorslokaler, dels resor som företagits i samband med arbete för avdelningens räkning på annan ort än Vara. De sistnämnda resorna utgör tjänsteresor av normalt slag. Som RFV numera anfört skall ersättningen för dessa resor inte ingå i underlaget för arbetsgivareavgifter.

Vad gäller resorna mellan bostad eller ordinarie arbetsplats och avdelningens kontorslokaler är följande att beakta. Styrelseledamöterna liksom ledamoten i studiekommittén är att anse som uppdragstagare i förhållande till avdelningen. För att resorna skall betraktas som resor till och från arbetet för dessa uppdragstagare är det en förutsättning att kontorslokalerna skall bedömas som tjänsteställe för uppdragstagarna. Någon direkt föreskrift avseende begreppet tjänsteställe när det gäller fastställande av underlag för arbetsgivaravgifter finns inte i gällande författningar på området för vare sig anställd eller uppdragstagare. Viss ledning för bedömande i fall av förevarande slag synes emellertid kunna hämtas i förodningen (1981:1265) om reseförmåner i statliga uppdrag m m. Enligt 3 § första stycket är för en uppdragstagare tjänstestället den plats där han kan anses ha sin huvudsakliga sysselsättning. Har arbetslokal anvisats för uppdraget, är dock tjänstestället denna lokal, om det inte finns särskilda skäl till något annat. Kan tjänstestället inte anges med ledning av vad här angetts, skall enligt paragrafens andra stycke bostaden anses som uppdragstagarens tjänsteställe.

För styrelseledamot kan visserligen hävdas att en ordinarie sammanträdeslokal är en anvisad arbetslokal, åtminstone såvitt gäller det ledet i styrelseuppdraget som innefattar närvaro vid styrelsesammanträden. Ett styrelseuppdrag innebär emellertid en mångfald andra uppgifter än deltagande i styrelsesammanträden. Det synes därför inte förenligt med de allmänna principer som kommit till uttryck i nyssnämnda föreskrifter i förordningen om reseförmåner i statligt uppdrag m m och till vilka RR i förevarande sammanhang ansluter sig att betrakta avdelningens sammanträdeslokaler som anvisad arbetslokal för styrelseledamöterna och därmed som tjänsteställe för dem. Vad nu anförts gäller i motsvarande mån för studiekommittéledamoten.

Vid här upptagna förhållanden är ledamöternas resor i samband med sammanträden i Vara inte att betrakta som resor till och från arbetet utan som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

tjänsteresor. Inte heller ersättningen för dessa resor skall därför ingå i avdelningens underlag för arbetsgivaravgifter. (Dom 2.2.1988)

Skyldighet för försäkringsbolag att göra avdrag för A-skatt vid utbetalning av ett belopp avseende ersättning för förlorad arbetsförtjänst under ca 5 månader. Beloppet översteg mottagarens inkomst från hans anställning under utbetalningsmånaden.

Besvär av AO angående arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt för Hansa Ömsesidiga Sakförsäkring (Hansa)

RR biföll inte AOs besvär och anförde:

Enligt 3 § 2 mom 1 uppbördslagen (1953:272, UL) skall preliminär A-skatt — med vissa undantag — betalas för sådan inkomst av tjänst, vilken helt eller delvis utgår i pengar och vilken hänför sig till den skattskyldiges huvudsakliga arbetsanställning eller eljest utgör hans huvudsakliga inkomst av tjänst. Den som betalar ut belopp som för mottagaren utgör sådan inkomst av tjänst som nu sagts är enligt 39 § 1 mom första st samma lag skyldig att verkställa skatteavdrag för betalning av den preliminära A-skatten. Om arbetstagaren jämte sin huvudssyssla har en eller flera bisysslor skall enligt punkt 2 av anv till 39 § UL skatteavdrag verkställas av den arbetsgivare, hos vilken arbetstagaren har sin huvudanställning.

I föreварande mål uppkommer fråga om det ålegat Hansa att göra skatteavdrag på den försäkringsersättning om 30 937 kr som 19.2.1981 utbetalades till R. Enligt en av försäkringsföretaget i målet lämnad redovisning angående beloppet avsåg detta inkomstbortfall för perioden 17.8.1980 — 8.1.1981. Av redovisningen framgår vidare att R för samma period fått sjukpenning från försäkringskassan med 37 593 kr. I fråga om hans inkomstförhållanden under år 1981 är upplyst att han uppburit dels kontant lön från ett företag med 87 896 kr avseende hela året och från ett annat företag med 9 681 kr avseende januari — februari, dels sjukpenning med 46 808 kr.

Som har framgått av det föregående ger lagtexten endast en begränsad vägledning i fråga om vem som skall göra skatteavdrag i sådana fall där den skattskyldige har flera anställningar samtidigt eller annars under en och samma tidsperiod uppbär inkomst av tjänst från flera håll. Inte heller förarbetena till lagstiftningen ger något klart besked i frågan. Lagtexten måste dock förstås så att huvudarbetsgivare — och därmed avdragsskyldig — i princip är den av arbetsgivarna som betalar ut de sammanlagt största beloppen till den skattskyldige. Frågan är emellertid vilken tidsperiod för utbetalningarna som därvid skall ligga till grund för jämförelsen. Närmast till hands synes ligga att anse att denna period normalt skall utgöras av den månad under vilken utbetalningen görs. Undantag härifrån måste emellertid göras bl a för fall där betalningen från någon arbetsgivare avser en längre period än utbetalningsmånaden eller där den anställdes lön från någon arbetsgivare ändras under en eller

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

annan månad på grund av tillfälliga omständigheter. En strikt tillämpning av metoden med en beloppsjämförelse månad för månad skulle nämligen i sådana fall ge till resultat att frågan vilken av flera anställningar som är den huvudsakliga skulle bli beroende av betalningsrutiner eller rena tillfälligheter. Med en sådan ordning skulle således vad som i realiteten utgör en bisyssla kunna komma att betraktas som huvudsaklig anställning under vissa månader och skyldigheten att göra skatteavdrag växla mellan utbetalarna på ett sätt som dessa i normalfallet knappast kan förutse. Detta skulle uppenbarligen strida mot grundtankarna bakom den nuvarande fördelningen av källskatteansvaret i uppbördslagen och dessutom vålla praktiska olägenheter. Det är tydligt att man här måste lägga en mer nyanserad bedömning till grund för ställningstagandet i frågan om vem som är huvudarbetsgivare och därmed skyldig att göra skatteavdrag. Lagtexten ger också utrymme för en sådan bedömning.

Vad som nu sagts får i princip också anses gälla i fråga om ett fall som det förevarande, där den skattskyldige uppbär ett försäkringsbelopp som utgör en under en period ackumulerad ersättning för inkomstbortfall. Man kan således inte heller i ett sådant fall begränsa sig till en jämförelse mellan storleken av utbetalade belopp under en viss månad utan frågan om vem som är huvudarbetsgivare får avgöras efter en friare bedömning, varvid hänsyn tas bl a till den tidsperiod det ackumulerade beloppet avser. Med beaktande härav kan det i målet aktuella försäkringsbeloppet inte anses som Rs huvudsakliga inkomst av tjänst i uppbördslagens mening. Skyldighet att göra skatteavdrag har därför inte förelegat för försäkringsföretaget. (Dom 26.4.1988)

Ändring av extra avdrag genom eftertaxering när andre maken lämnat oriktig uppgift om sin förmögenhet.

Besvär av LSKM angående eftertaxering för 1978—1981 av Magnus S för inkomst.

LR och kammarrätten i Stockholm biföll inte ett yrkande av LSKM att Magnus Ss avdrag för nedsatt skatteförmåga skulle nedsättas på grund av att hans maka redovisat en felaktig förmögenhet.

RR biföll LSKMs besvär och anförde:

Enligt 114 § TL skall rättelse ske genom eftertaxering om skattskyldig i uppgift eller upplysning, avgiven till ledning vid hans taxering, lämnat orikigt meddelande och meddelandet följts eller eljest föranlett att skatt enligt uppbördslagen på grund av taxeringen påförts honom eller hans make med för lågt belopp.

Av utredningen framgår att Magnus S:s maka, Anna S, lämnat oriktiga uppgifter om bl a förmögenhetstillgångar i självdeklarationer avseende taxeringsåren 1978—1981. Detta har föranlett att Magnus S vid nämnda taxeringar har medgetts extra avdrag på grund av nedsatt skatteförmåga för folkpen-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

sionär med för höga belopp. Enligt 52 § 1 mom femte st KL skulle nämligen sådana extra avdrag i vissa fall jämkas med hänsyn till makarnas sammanlagda skattepliktiga förmögenhet och i förevarande fall skulle avdragen för Magnus S:s del ha reducerats med de av LSKM angivna beloppen, om man vid taxeringarna kunnat beakta de av Anna S ej deklarerade tillgångarna.

På grund av vad som sålunda förevarit finner RR att förutsättningar för eftertaxering av Magnus S föreliger enligt 114 § TL. Magnus S skall på grund härav eftertaxeras för taxeringsåren 1978—1981 med belopp som svarar mot de för högt medgivna extra avdragen. (Dom 25.4.1988)

Rätt till besvär i särskild ordning föreligger inte då återbetalning av s k förbjudet lån skett inom tiden för besvär i särskild ordning över eftertaxering.

Besvär av Thor L angående eftertaxering för 1979 för inkomst.

RR biföll inte Ls besvär och anförde:

Av utredningen framgår att Svets Produkt Thor Larsson AB i strid med bestämmelserna i 12 kap 7 § aktiebolagslagen under år 1978 lämnat ett lån till L på 40 000 kr. LR eftertaxerade L på grund av det otillåtna lånet för 40 000 kr. Sedan L fört talan mot LRs dom lämnade kammarrätten i Göteborg i sin dom 21.6.1983 besvären utan bifall. KRs dom vann laga kraft.

L har i de nu aktuella besvären inte anfört något som föranleder antagande att den av KR åsatta eftertaxeringen varit oriktig. Vid sådant förhållande kan den omständigheten att L sedan domen vunnit laga kraft återbetalat lånet inte ge honom rätt att anföra besvär i särskild ordning. Besvären skall därför avvisas. Två regeringsråd var skiljaktiga. (Dom 8.6.1988)

Skattetillägg eftergivet då skattskyldig yrkat avdrag för ränta som belöpt på beskattningsåret men betalats först 22.1. taxeringsåret.

Besvär av Lars Ö angående inkomsttaxering 1981.

Ö köpte 1979 en schablontaxerad fastighet. I deklarationen yrkade Ö avdrag för räntor med 46 613 kr. Av räntorna hänförde sig 17 904 kr till tiden augusti — december 1980 och förföll till betalning 31.12.1980. Betalning hade skett 22.1.1981. Under inkomst av kapital hade Ö yrkat avdrag för räntor på 198 kr hänförliga till 1980 men betalade 4.2.1981. Ö vägrades ränteavdragen. Skattetillägg påfördes. LR undanröjde skattetillägget. Kammarrätten i Sundsvall biföll LSKMs besvär.

RR biföll Ös besvär och anförde:

Ö har av KR påförts skattetillägg med 40 procent av den inkomstskatt som belöper på 19 002 kr. Härav avser 17 904 kr skuldränta för tiden augusti — december 1980 som betalats den 22.1.1981. Beloppet har tagits upp som en avdragspost i Ö:s självdeklaration år 1981 vid beräkning av inkomst av schablonbeskattad villafastighet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

I målet skall inkomstberäkning ske enligt kontantprincipen. Härvid kan frågan om rätt beskattningsår för utgifter som belöper på ett år men betalas i början på det följande året vara svårbedömd. Det får anses ursäktligt att såsom Ö gjort hänföra beloppet 17 904 kr till beskattningsåret 1980 utan att särskilt anmärka de närmare omständigheterna vid betalningen.

På grund av det anförda och då underlaget för det påförda skattetillägget i övrigt är ringa bör tillägget undanröjas. (Dom 9.2.1988)

När skattskyldig underlåtit att deklarera realisationsvinst vid fastighetsförsäljning, har LSKM yrkat höjning av taxeringen med stöd av 21 § och skattetillägg enligt 116 b § TL. LR och KR har bifallit yrkandet om taxeringshöjning men ej tillämpat 21 § TL och har ansett sig ej kunna påföra skattetillägg eftersom endast 116 b § ursprungligen åeropats av LSKM. Sistnämnda omständighet har inte ansetts utgöra hinder att pröva frågan om skattetillägg med stöd av 116 a § TL.

Besvär av LSKM angående skattetillägg för Leif L vid inkomsttaxering 1980.

RR biföll LSKMs besvär och anförde:

LSKM yrkade i LR att L:s taxering skulle höjas med 50 000 kr, utgörande ej deklarerad realisationsvinst, och åberopade därvid 21 § TL. LSKM yrkade också att L skulle påföras skattetillägg enligt 116 b § samma lag. Underinstanserna fann att realisationsvinsten kunde tillförlitligen beräknas med stöd av föreliggande uppgifter och att skäl för en skönsmässig uppskattning av inkomsten av tillfällig förvärvsverksamhet med stöd av 21 § TL därför inte fanns. Underinstanserna beräknade emellertid realisationsvinsten till 50 000 kr och biföll därför LSKMs yrkande om höjning av taxeringen.

Bedömningen av taxeringsfrågan innebär således att underinstanserna ansett att avvikelse från L:s självdeklaration inte har skett med stöd av 21 § TL utan att L:s taxering ändrats på grund av att han inte redovisat realisationsvinsten.

Frågan om avvikelsen skall anses ha skett med eller utan tillämpning av 21 § TL avser den rättsliga rubriceringen av förfarandet och berör inte de faktiska omständigheter som LSKM redan i LR åberopat till stöd för sitt yrkande om skattetillägg nämligen L:s underlåtenhet att i självdeklarationen redovisa fastighetsförsäljningen i förening med de av taxeringsintendenten inhämtade uppgifterna om försäljningspris, anskaffningskostnad m m.

Enligt 116 a § TL skall skattskyldig påföras skattetillägg om han lämnat uppgift som befinnes oriktig. Med oriktig uppgift jämställes att den skattskyldige underlåtit att lämna uppgift som är av betydelse för fastställandet av en riktigt taxering. Den omständigheten att LSKM till följd av sitt yrkande i taxeringsfrågan åberopat 116 b § till stöd för yrkandet om skattetillägg medför inte att, vid den utgång som taxeringsfrågan fick i underinstanserna, dessa varit

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

förhindrade att pröva frågan om skattetillägg enligt 116 a §.

Med ändring av KRs och LRs domar visar regeringsrätten målet åter till LR för ny behandling av frågan om skattetillägg. (Dom 3.5.1988)

Oriktig uppgift föreligger inte då i samband med avdrag för bilkostnader mellan kostnad och arbetsplats.

Upplysning har inte lämnats om att kortare färdväg fanns.

Besvär av Lennart K angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1981.

RR biföll Ks besvär och anförde:

Enligt punkt 4 av anv till 33 § KL har skattskyldig rätt till avdrag för skälig kostnad för resor mellan bostad och arbetsplats. Under vissa förutsättningar medges avdrag för användande av bil för sådana resor. K har ostridigt rätt till avdrag för bilkostnader för sina resor bostad — arbetsplats under den tid som är aktuell i målet.

I sin deklaration år 1983 yrkade K i inkomstslaget tjänst avdrag med 18 742 kr avseende kostnader för bilresor mellan bostaden i Ingatorp och arbetsplatsen i Vetlanda. Han lämnade därvid följande uppgifter: ''Ingatorp — Vetlanda = 6x2 mil x 236 dagar = 9,30x1 000 mil, resterande 1 832 milen x 5.70''. I deklarationen år 1984 yrkade han avdrag med 11 184 kr, avseende 2x6 mil x 110 dagar.

K upplyste sedermera att avdragsyrkandet avsåg färd mellan Ingatorp och Vetlanda över Eksjö med användande av den snabbare och bättre riksvägen. Denna sträcka var 6 mil. Han uppgav vidare att den kortaste vägen, som går över Bellö och Skede, var av väsentligt sämre standard och, under den tid som är aktuell i målen, svårframkomlig på grund av ombyggnadsarbeten. Denna väg var 3,5—4 mil.

Regeringsrätten beslutar följande.

I målen har inte gjorts gällande annat än att K använt den längre vägen via Eksjö för sina resor mellan bostaden i Ingatorp och arbetsplatsen i Vetlanda. Frågan i målet gäller således om K, genom att i deklarationen ange färdsträckan till sex mil utan att samtidigt upplysa om att han färdats en längre sträcka än kortast möjliga färdväg, har lämnat en sådan oriktig uppgift som enligt 116 a § TL grundar skattetillägg.

Vid bedömningen huruvida K lämnat oriktig uppgift i sin deklaration — varmed jämställes förtigande av omständighet av betydelse — skall beaktas att avdragsrätten för bilkostnader enligt fast praxis avser den kortaste färdvägen mellan bostaden och arbetsplatsen. Undantagsvis kan dock avdrag för en längre färdväg medges (jfr RÅ 1986 ref 41). Härvid bör en förutsättning vara att den längre färdvägen är klart lämpligare och framstår som den naturliga vägen för den som skall färdas mellan de aktuella platserna.

Ks upplysning i deklarationen i anslutning till avdragsyrkandet avser till sin

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

ordalydelse endast den av honom använda körsträckan, 6 mil. Med hänsyn till vad som framkommit om de olika vägsträckornas beskaffenhet får hans sätt att redovisa avdragsyrkandet anses godtagbart. Hans underlåtenhet att lämna uppgift också om den kortare vägsträckan mellan bostad och arbetsplats kan alltså inte anses som oriktigt uppgiftslämnande. Skattetillägg skall därför inte påföras. (Dom 5.5.1988)

I deklaration till mervärdeskatt har viss vara redovisats som skattepliktig. Sedan det framkommit att varan inte är skattepliktig har säljaren tillgodoförts beloppet av LSKM. Köparen har vägrats yrkat avdrag.

Besvär av AO angående mervärdeskatt för Thermoved AB.

Enligt ett 28.9.1980 dagtecknat avtal hade Thermoscan Värme AB till Thermoved AB överlåtit ''samtliga sina rättigheter, ritningar och andra underlag samt rätten till patentansökan nr 800 23 16-1 (inkl rätten till ev framtida patent), som avser en anordning för förbränning av ved''. För överlåtelsen av dessa rättigheter och handlingar skulle Thermoved AB enligt avtalet erlägga ''50 000:— + moms'' med betalning senast 31.3.1981. Mervärdeskatt hade enligt anteckning på avtalshandlingen debiterats med 11 730 kr. Thermoved AB hade erlagt sammanlagt 61 730 kr på grund av överlåtelsen och Thermoscan Värme AB hade redovisat skattebeloppet som utgående skatt. LR fann att de överlåtna rättigheterna inte utgjorde skattepliktig vara enligt mervärdeskattelagen. Skatt skulle därför rätteligen inte ha debiterats vid överlåtelsen. LR medgav inte Thermoved AB avdrag för ingående skatt för förvärvet. Kammarrätten i Göteborg biföll bolagets besvär.

RR biföll AOs besvär och anförde:

Enligt 17 § mervärdeskattelagen får en skattskyldig som är redovisningsskyldig för mervärdeskatt — med vissa begränsningar som här inte är aktuella — vid redovisning av skatt dra av ingående skatt som hänför sig till förvärv för verksamhet som medför skattskyldighet. Med ingående skatt avses i bestämmelsen belopp som tagits ut som skatt med anledning av omsättning av en vara eller tjänst. Enligt 7 § lagen i dess lydelse under den aktuella redovisningsperioden gällde att patent och liknande immateriella rättigheter inte utgjorde skattepliktiga varor.

De rättigheter m m som Thermovedbolaget förvärvade genom avtalet 28.9.1980 utgjorde inte skattepliktiga varor enligt mervärdeskattelagen. Med hänsyn härtill och då annat inte framkommit än att det av Thermoscan Värme AB betalade beloppet 11 730 kr återförts till detta bolag genom avräkning mot obetalda skatter, har Thermovedbolaget inte rätt till avdrag för samma belopp såsom ingående mervärdeskatt. Ett regeringsråd var skiljaktig. (Dom 18.5.1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35

”SRF:s egna kompetenskrav är min garanti.”

De drygt 700 ledamöterna i Sveriges Redovisningskonsulters Förbund ger service åt närmare 100.000 företag över hela landet. Allt från vanlig sifferhantering till kvalificerad ekonomisk rådgivning och medverkan i kundernas företagsutveckling. En service med ansvar och kvalitet.

SRF är en varudeklaration av kompetens. Förutom en avancerad teoretisk och praktisk grundutbildning krävs — för fortsatt ledamotskap i förbundet — en kontinuerlig aktualitetsutbildning på beskattnings- och redovisningsområdena.

Ett tämligen unikt krav i en yrkesorganisation som borgar för hög kvalitet på Redovisningskonsulten SRF.

Redovisningskonsulten SRF finns på de flesta orter. Du finner oss på Gula Sidorna under Revisorer och Redovisningskonsulter, beteckna de med △.

SRF

— företagarens nära rådgivare och samtalspartner sedan 1936.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND

Förbundsadress: Magasinsgatan 7 A, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023/181 30.

50 ÅR

Goda Råd gratis!

☐ **Ja tack, skicka mig broschyren Goda Råd och information om Sveriges Redovisningskonsulters Förbund.**

Namn .....

Företag .....

Adress .....

.....

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND SRF

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:49:35