Snabbreferat från Regeringsrätten

Tillämpning av skalbolagsregeln vid förlustavdrag

Besvär av LSKM angående förhandsbesked beträffande X AB.

I ansökan om förhandsbesked uppgav X bl a:

X, som är börsnoterat, bedriver rederirörelse. Under år 1986 uppgick omsättningen i X till ca 160 milj kr och bolaget hade under samma år 533 anställda. Vid utgången av år 1986 redovisade X tillgångar till ett bokfört värde av 533 milj kr. X har outnyttjade förluster om sammanlagt x kr. De nuvarande större ägarna i X överväger att avyttra aktier i sådan omfattning att mer än hälften av röstetalet i X efter försäljningen kommer att innehas av en utomstående juridisk person. Vid tidpunkten för överlåtelsen av aktierna i X kommer bolaget alltjämt att vara rörelsedrivande på sätt beskrivits ovan. Till följd av den f n bristande lönsamheten kommer dock sannolikt verksamheten att ha minskat i omfattning. Aktierna i X kommer att byta ägare i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i bolaget, d v s förvärvaren kommer att äga aktier med mer än hälften av röstetalet i bolaget.

1. Medför den omständigheten att X på sätt beskrivits ovan vid förvärvet bedriver rörelse med egna anställda och egna reala tillgångar att bolaget inte går miste om rätten till avdrag för tidigare års förluster enligt bestämmelserna i 9 § första stycket LFA oavsett vilken verksamhet förvärvaren bedriver?

Nämnden äger utgå från att förvärvaren inte är sådant fåmansföretag om avses i 35 § 1 a mom sjunde st a) KL.

2. Om nämnden finner att den i fråga 1 avsedda omständigheten inte är tillräcklig för att X även efter förvärvet av aktierna i bolaget alltjämt skulle vara berättigat till avdrag för tidigare års förluster önskas besked huruvida bolagets rätt till nämnda förlustavdrag kvarstår om det bestämmande inflytandet i X efter förvärvet kommer att innehas av ett större börsnoterat företag som f n inte bedriver rederi- och transportverksamhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Nämnden äger utgå från att den ovan beskrivna verksamheten i X kommer att fortsättas även efter förvärvet. Verksamhetens inriktning och omfattning kommer att bestämmas med utgångspunkt från företagsekonomiska lämplighetsavväganden.

RSV ansåg att bolaget inte skulle gå miste om rätten till förlustavdrag.

RR avslog LSKMs besvär och anförde:

Enligt 9 § första st lagen om förlustavdrag gäller, såvitt nu är av intresse följande. Förvärvar en juridisk person aktier i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i ett aktiebolag, som inte är fåmansföretag, går aktiebolaget miste om rätten til avdrag för förlust som har uppkommit före förvärvet, om det inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till sin rörelse eller kapitalförvaltning.

Syftet med den aktuella bestämmelsen är att motverka sådan handel med aktier i förlustbolag som är betingad av möjligheten för förvärvaren att vid beskattningen utnyttja det förvärvade företagets förlustavdrag. Innebörden av villkoret enligt lagtexten för avdragsrätt att förvärvaren får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till sin rörelse eller kapitalförvalting har berörts i lagens förarbeten (se Ds Fi 1983:1, prop 1983/84:63 och SkU 1983/84:15). Det framgår där att paragrafen tar sikte på s k skalbolag, d v s bolag utan egentlig verksamhet eller reella tillgångar men med outnyttjade förlustavdrag. Däremot är den inte avsedd för sådana fall då förlustbolaget faktiskt bedriver verksamhet och förvärvaren också har för avsikt att fortsätta driften. Av förarbetena framgår också att rätten till förlustavdrag inte går förlorad enbart av det skälet att den verksamhet som förlustbolaget utövar inte är integrerad med den som bedrivs av förvärvaren.

I målet är upplyst att bolaget X äger betydande tillgångar i form av fartyg, varulaget och aktier samt att bolaget bedriver verksamhet med en omsättning, som kan uppskattas till cirka 400 miljoner kr per år, och ha flera hundra anställda. Enligt vad som uppgivits kommer verksamheten att fortsätta även efter överlåtelsen av aktierna i bolaget. Mot den nu angivna bakgrunden är det tydligt att bolaget vid en överlåtelse av dess aktier till en utomstående juridisk person inte går miste om rätten till förlustavdrag, oavsett vilken verksamhet förvärvaren bedriver. (Dom 31.5.1988)

Tjänsteresor eller resor till och från arbetsplatsen

Besvär av LSKM angående Anders As inkomsttaxering 1980.

A yrkade avdrag för erhållen resekostnadsersättning med 5 589 kr och dessutom avdrag för bilresor mellan bostaden i Jönköping och Aneby Industrier med 9 523 kr. TN medgav avdrag för resor till och från arbetsplatsen med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

10 147 kr. I besvär till LR yrkade A avdrag med 12 456 kr. LR och kammarrätten i Jönköping ansåg A berättigad till detta avdrag.

RR avslog LSKMs besvär och anförde:

Av utredningen i målet framgår att A under beskattningåret var bosatt i Jönköping och arbetade hos Aktiebolaget Aneby Industrier som skogsarbetare. Bolagets avverkningar bestod av dels avverkningsrätter (rotposter) dels avverkningsuppdrag hos i huvudsak enskilda skogsägare. Merparten var belägen i Aneby kommun men köp och uppdrag förekom även i Eksjö, Nässjö, Tranås, Ydre och Jönköpings kommuner. Arbetsobjekten var små och spridda och A bytte arbetsobjekt med täta mellanrum.

Vidare framgår följande. Enligt kollektivavtalet för skogsarbetare utgick färdvägsersättning, såvitt är av intresse i förevarande fall, för daglig förflyttning till och från arbetsplats från bostadsort som arbetsgivaren godtog. Med godtagen bostadsort jämställdes av arbetsgivaren fastställd stationeringsort. Aktiebolaget Aneby Industrier tillämpade här nämnda kollektivavtalsbestämmelser beträffande A på det sättet att som stationeringsort fastställdes gränsen mellan Jönköpings och Aneby kommuner vid Sund, som ligger vid allmänna vägen mellan Jönköping och Aneby.

Vid bedömningen av A:s rätt till resekostnadsavdrag bör följande beaktas. Som huvudregel när arbetstagaren saknar fast tjänsteställe gäller att bostaden är att anse som hans vanliga verksamhetsort, till följd varav resorna anses utgöra resor i tjänsten. I förevarande fall har arbetsgivaren visserligen med stöd av kollektivavtalsbestämmelse utsett en stationeringsort, avsedd att kunna betecknas som fast tjänsteställe för A. Kollektivavtalets innebörd på denna punkt måste emellertid, åtminstone vid tillämpningen av skattebestämmelser med anknytning till avtalets innehåll, anses vara den att som stationeringsort kan godtas endast plats med någon funktion av betydelse för arbetets utförande. En kommungräns uppfyller i och för sig inte detta krav, och kan således i förevarande fall inte godtas som fast tjänsteställe för A. Vid nu angivna förhållande skall huvudregeln gälla och A:s bostad anses utgöra den vanliga verksamhetsorten. De av A företagna resorna skall således i sin helhet anses som resor i tjänsten. (Dom 1.6.1988)

Avdrag har vägrats för förlust på borgen för delägare i fåmansbolag som också var anställd i bolaget.

Besvär av LSKM angående Roland Ss inkomsttaxering 1984.

S var delägare och anställd i ett fåmansbolag. S hade tillsammans med andra delägare gått i borgen för bolaget och blivit tvungen att infria borgen med 12 191 kr efter avdrag för ackordsutdelning. TN medgav avdraget. LR biföll LSKMs besvär medan kammarrätten i Göteborg biföll Ss besvär.

RR biföll LSKMs besvär och anförde:

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Enligt 20 § första st KL skall vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter som har influtit i förvärskällan. I andra stycket uppräknas vissa kostnader för vilka avdrag inte får göras, däribland kapitalförlust (i den mån annat ej följer av reglerna om realisationsvinstbeskattning). Med kapitalförlust avses enligt punkt 5 första st till 20 § en förlust som inte har samband med någon förvärskälla och en förlust som visserligen har ett sådant samband men inte kan anses normal för förvärvskällan i fråga.

Enligt andra st i anvisningspunkt 5 räknas inte till kapitalförlust vissa under a)-e) uppräknade skador, förluster eller utgifter. Med hänsyn till innehållet i föreskrifterna i detta stycke och till vad som förekom under förarbetena vid deras tillkomst får dessa bestämmelser anses avse endast den som bedriver näringsverksamhet (jfr prop 1980/81:68 s 137 och 201). Därtill kommer att utformningen av bestämmelserna i 33 § KL om avdrag från intäkt av tjänst inte ger stöd för att en sådan förlust som de i målet aktuella skulle kunna utgöra en i den förvärvskällan avdragsgill kostnad. S är därför inte berättigad till avdrag för förlusten med anledning av borgensförbindelsen. Den omständigheten att han och övriga borgensmän äger samtliga aktier i bolaget och arbetar i detta föranleder inte någon annan bedömning. Två regeringsråd var skiljaktiga. (Dom 8.6.1988)

Avdrag har vägrats för rättsskyddsavgift avseende skattemål.

Besvär av OPJ AB angående förhandsbesked.

I ansökan om förhandsbesked uppgav OPJ AB bl a:

Bolaget är medlem i Skattebetalarnas förening, där medlemsavgiften är 75 kr per år. Som medlem i Skattebetalarnas förening får man bl a 8 nr av tidskriften Sunt Förnuft och också hjälp i tvister med skattemyndigheterna. Denna hjälp består dels i att föreningens jurister per telefon besvarar skattefrågor samt också att dessa upprättar förslag till inlagor till taxeringsnämnder och till skattedomstolar. Fr o m den 1 juli 1986 har Skattebetalarnas förening, genom sitt servicebolag, Skattebetalarnas Servicebyrå Aktiebolag, introducerat ett extra rättsskydd i skattemål. Detta extra rättsskydd innebär att Skattebetalarnas jurister dessutom ställer upp som ombud i skattemål för den som tecknat rättsskyddet. Den årliga avgiften är för löntagare 100 kr och för företagare 300 kr. Rättsskyddet omfattar hjälp i alla skattemål. Om ett aktiebolag tecknar rättsskyddet får såväl bolaget som företagsledaren och hans familj hjälp med att driva skatteprocesser. Bolaget har för 1987 betalat den extra rättsskyddsavgiften på 300 kr. Bolaget har således rätt att utan extra kostnad få Skattebetalarnas jurister som ombud i tvister med skattemyndigheterna och i skatteprocesser i länsrätt, kammarrätt och regeringsrätt. Av den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

till ansökningen bilagda broschyren framgick att rättsskyddet avsåg inkomstskatt, förmögenhetsskatt, arbetsgivarens uppbördsskyldighet, arbetsgivaravgifter, mervärdeskatt, arvs- och gåvoskatt, punktskatter och fastighetstaxering samt omfattade bl a all skriftväxling med myndigheter och ombudshjälp vid muntliga förhandlingar.
RSV ansåg inte avgiften hänförlig till bolagets rörelse och därför inte avdragsgill.

RR avslog besvären och anförde:

Kostnader för ombudsarvoden och andra kostnader i skattemål utgör normalt inte kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande. Sådana kostnader har därför i praxis i regel inte ansetts avdragsgilla vid taxeringen (se t ex RÅ 1952 Fi 706 och RÅ 1953 Fi 1547). I speciella fall kan emellertid kostnaderna för ett skattemål ha ett så nära samband med en förvärvskälla, bl a genom att utgången i målet kan påverka inkomstberäkningen i denna, att kostnaderna är avdragsgilla i förvärvskällan. Sålunda har ett bolag fått avdrag vid beräkning av inkomst av rörelse för ett ombudsarvode i en process rörande bolagets rätt till avdrag vid mervärdebeskattningen för ingående mervärdeskatt på tjänster som tillhandahållits av två andra företag (RÅ 1986 ref 128).

Av handlingarna framgår att rättsskyddet berättigar till kostnadsfri ombudshjälp i skattemål. Avdragsrätten för rätsskyddsavgiften bör enligt RRs mening bedöms med utgångspunkt i vad som sålunda gäller ifråga om rätten till avdrag för kostnader i skattemål. De kostnader som rättsskyddet täcker får till den övervägande delen anses hänförliga till kostnader som enligt vad nyss har sagts inte är avdragsgilla vid taxeringen. (Dom 14.6.1988)

Ersättning för medverkan vid upprättande av falska fakturor avsedda för kund i rörelsen har utgjort inkomst av rörelse.

Besvär av Age C angående eftertaxering för 1980—1981 samt skattetillägg.

C hade under 1979 och 1980 erhållit ersättning med 20 000 kr per år för sin medverkan vid upprättande av falska fakturor.

LR fann att C inte var skatteskyldig för erhållen ersättning 40 000 kr. Kammarrätten i Stockholm biföll TI:s besvär oh anförde bl a att fakturorna upprättats som ett led i rörelsens verksamhet.

RR avslog C:s besvär och anförde:

Av utredningen framgår att de falska fakturorna varit avsedda för en kund i den av bedrivna rörelsen Å Flytt & Transport samt att fakturorna utfärdats med angivande av rörelsens firma. Mot bakgrund härav får, som KR funnit, ersättningarna för fakturorna anses utgöra inkomst av rörelse för C. Inte heller i övrigt föreligger skäl att avvika från KR:s bedöming. (Dom 14.6.1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Aktieägartillskott med förbehåll om rätt till återbetalning av framtida vinstmedel har vid återbetalning till den som förvärvat tillskottsgivarens rätt ansetts kunna beskattas med tillämpning av 35 § 4 mom KL.

Besvär av LSKM angående förhandsbesked beträffande L.

RR avslog LSKM:s besvär och anförde:

I besvären yrkade LSKM att RR med ändring av förhandsbeskedet skall förklara att en återbetalning av tillskottet utgör skattepliktig intäkt av kapital för L till den del återbetalningen överstiger det av denne lämnade vederlaget.

I målet gäller de för ansökningen om förhandsbesked givna förutsättningarna att det belopp om 40 000 kr som i mars 1980 tillfördes H & L AB utgjorde ett villkorligt aktieägartillskott och således inte ett lån samt att L, som i december 1982 köpte bl a tillskottsgivarens aktier i bolaget, under åren 1983 och 1984 genom köp respektive gåva förvärvade den rätt som tillskottsgivaren förbehållit sig vid tillskottsgivningen.

En återbetalning av ett villkorligt aktieägartillskott till tillskottsgivaren själv skall enligt RR:s avgörande RÅ85 1:10 i skattehänseende behandlas som en återbetalning av lån. I detta ligger att återbetalningen medför inkomstbeskattning hos tillskottsgivaren endast inom ramen för realisationsvinstreglerna i 35 § 4 mom KL. Vad nu sagts gäller enligt rättsfallet oberoende av om tillskottsgivaren vid återbetalningstillfället alltjämt äger aktier i bolaget eller om han före återbetalningen har avyttrat sina aktier men behållit den rätt som han förbehöll sig vid tillskottsgivningen. Av rättsfallet framgår också att, om tillskottsgivaren i ett sammanhang avyttrar aktierna och nämnd rätt avyttringen av aktierna och avyttringen av rättigheten i beskattningshänseende skall behandlas var för sig.

En konsekvens av de ställningstaganden som gjorts i rättsfallet får anses vara att också en återbetalning, som görs till någon som genom oneröst eller benefikt fång övertagit tillskottsgivarens rätt, skall — om inte särskilda omständigheter föranleder annat (jfr situationen i RÅ83 1:42) — i beskattninghänseende behandlas som om fråga vore om en återbetalning av lån. Det förhållandet att någon bindande förpliktelse att återbetala tillskottet inte uppkommer för bolaget förrän bolagsstämman beslutat om återbetalning och därför en såsom ränta på tillskottskapitalet betecknad betalning som belöper på tid före bolagsstämmans beslut inte medför avdragsrätt för bolaget (RÅ 1987 ref 145) föranleder inte att en återbetalning av kapitalbeloppet skall behandlas på annat sätt än nu sagts.

På grund av det anförda och det som är upplyst om L:s förvärv av den rättighet som förbehållits vid tillskottsgivningen skall återbetalningen, såsom RSV funnit, inte medföra någon skattekonsekvens för honom. Ett regeringsråd var skiljaktig beträffande motiveringen och ville även hänskjuta målet till plenum. (Dom 23.6.1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Ackumulerad inkomst då viss del av en jordbruksfastighets intäkt beskattats hos medhjälpande make.

Besvär av Nils H angående beräkning av ackumulerad inkomst vid 1979 års taxering.

TN, LR och kammarrätten i Jönköping ansåg att vid beräkning av ackumulerad inkomst skulle hänsyn tas till att viss del av nettointäkten belöpte på medhjälpande maka.

RR biföll Hs besvär och anförde:

När förvärvsverksamhet avseende inkomst av jordbruksfastighet eller rörelse bedrivits av den ena av makarna men den andra maken (medhjälpande make) arbetat i verksamheten minst 400 timmar under beskattningsåret får, enligt tredje st av anv till 52 § KL, makarna fördela inkomsten mellan sig så, att en del av hela inkomsten av förvärvskällan hänförs till den medhjälpande maken. Denna del får inte upptagas till högre belopp än som kan anses motsvara marknadsmässigt vederlag för den medhjälpande makens arbete jämte sjukpenning enligt lagen om allmän försäkring och viss liknande ersättning. I sjunde st av anv till 1 § lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst föreskrivs att inkomst, som enligt nämnda stadgande i anv till 52 § KL taxeras hos make, inte skall till någon del anses utgöra ackumulerad inkomst.

Beträffande frågan hur lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst skall tillämpas när inkomstuppdelning sker i de s k medhjälparfallen anförde 1972 års skatteutredning, vars förslag låg till grund för reglerna om beskattning i dessa fall, följande. När medhjälpande make beskattas för viss del av nettointäkten, sker detta på grund av att han under beskattningsåret arbetat på fastigheten eller i rörelsen. Det belopp han beskattas för hänför sig alltså till ett år och bör inte anses som ackumulerad inkomst även om något av de i lagen nämnda intäktsslagen ingår i nettointäkten. Endast om medhjälpande make själv är delägare kan en tillämpning av lagen i vissa fall bli aktuell för hans del (Ds Fi 1975:10 s 122, jfr prop 1975/76:77 s 52 och 67).

Begränsningen av medhjälpande makes rätt till särskild skatteberäkning har således grundats på uppfattningen att det belopp, som beskattas hos denna make med stöd av tredje st av anv till 52 § KL, i sin helhet utgör ersättning för arbete under beskattningsåret. Mot denna bakgrund får övervägande skäl anses tala för att beloppet vid tillämpning skall behandlas som en arbetsersättning som inte har samband med förvärvet av den ackumulerade inkomsten. Det förhållandet att medhjälpande make beskattas för en del av nettointäkten med stöd av nämnda lagrum skall med denna utgångspunkt inte medföra någon minskning av det nettobelopp av ackumulerad inkomst som beräknas för den make som bedriver verksamheten. (Dom 23.6.1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Fråga om rabattkort som berättigar till återbetalning på restaurangnotor utgör inkomst av tjänst.

Besvär av Björn F angående förhandsbesked.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked uppgav F bl a:

Från Spender Card AB har jag blivit erbjuden ett Spender Card rabattkort. Spender Card är ett rabattkort som ger mig en personlig konsumtionsrabatt. Enligt uppgift från Spender Card AB är rabattkortsystemet uppbyggt på sådant sätt att Spender Card väljer slumpvis ut ett antal personer som kan ha intresse av att erhålla förmån av rabatt. De utvalda personerna förses med ett personligt kort präglat med kortinnehavarens namn och kontrollnummer. Till kortet är anslutet ett kontonummer i svensk bank som kortinnehavaren uppgivit till Spender Card AB. Kortet är således alltid personanknutet. Det förekommer inga företagskort. Betalning i samband med användandet av rabattkortet kan uppenbart ske antingen genom kontant betalning, genom betalning med ett personligt kreditkort eller genom betalning med ett företagsanslutet kreditkort. Spender Card AB har uppgivit att rabatten är skattefri.

1. Är den erhållna konsumtionsrabatten att anse som skattefri intäkt för mig om rabatten erhålles i samband med privat konsumtion och privat betalning?

2. Är konsumtionsrabatten att anses som en skattefri intäkt om jag använder kortet i samband med representation och betalning sker genom användandet av antingen ett företagskreditkort eller genom att betalning sker kontant av mig mot redovisning av gjorda utlägg till företaget?

RSV fann att utbetalningar till F från Spender Card AB på grund av att han har använt Spender Card vid representation utgjorde intäkt av tjänst för honom (fråga 2). Beskedet gällde oberoende av betalningsformen vid representationen. Utbetalningar på grund av privat konsumtion utgör inte skattepliktig intäkt (fråga 1).

RR avslog besvären och anförde:

Av handlingarna i målet framgår. F har av Spender Card AB blivit erbjuden ett Spender Card rabattkort. Kortet skall vara personligt och präglas med kortinnehavarens namn. Erbjudandet till F har tillkommit helt utan medverkan från hans arbetsgivares sida. B har inte någon anknytning till bolaget. Spender Cards rabattsystem innebär att kortinnehavaren efter att ha betalat en restaurangnota eller en hotellräkning till ett företag anslutet till Spender Cardsystemet i efterhand genom bolagets försorg får ett som rabatt betecknat belopp insatt på sin personliga bankräkning. RR finner att rabatterna är att uppfatta som en form av provision till kortinnehavaren från bolaget för att kortinnehavaren anlitat företag anslutna till Spencer Cardsystemet. Kortinnehavarens verksamhet i detta hänseende får, i den mån den inte hänför sig till hans egen privata konsumtion, ses som en sådan inkomstgivande verksamhet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

av tillfällig natur som enligt 31 § första st KL är att hänföra till tjänst. Fråga 2 är att besvara i enlighet med det nu anförda. (Dom 28.6.1988)

Fråga om oriktigt meddelande då oriktig överföring av rörelsens resultat skett från resultaträkning. Reusltaträkningen hade bifogats deklarationen.

Besvär av LSKM angående eftertaxering av Mats L för 1983.

RR avslog LSKM:s besvär och anförde:

L har på s 2 i rörelsebilagan R 5 till sin allmänna självdeklaration för beskattningsåret 1982 i anslutning till texten ''Nettovinst för beskattningsåret enligt bilagda resultaträkning (förlust utförs med noll)'' infört beloppet 80 347 kr. I den bilagda resultaträkningen för samma år har emellertid årets vinst angetts till 87 347:47. Eftersom den korrekta uppgiften således funnits tillgänligt på en väl synlig plats i deklarationsmaterialet föreligger som underinstanserna funnit ej grund för eftertaxering. Ett regeringsråd var skiljaktig. (Dom 27.6.1988)

Fråga eftertaxering kan prövas sedan kammarrätt återförvisat målet till länsrätten och tiden för prövning i första instans gått ut.

Besvär av dödsboet efter John S och Kjell S angående eftertaxering för inkomst för 1978.

RR avslog besvären och anförde:

LR har genom dom den 28 mars 1984 i mål nr S 22404-82 på ansökan av TI åsatt John S eftertaxering för en inkomst om 35 000, som ej deklarerats 1978, samt påfört honom skattetillägg. Genom dom samma dag i mål nr 22403-82 har LR lämnat en ansökan av TI om eftertaxering av Kjell S utan bifall, då rätten funnit stöd för antagandet att John S och inte Kjell S var skattskyldig för nämnda inkomst om 35 000 kr.

Efter besvär av TI undanröjde KR genom beslutet den 4 november 1985 LR:s domar och återförvisade målen till LR för ny behandling. Som skäl för besluten anfördes att LR, som funnit av TI begärd muntlig förhandling och vittnesförhör obehövliga, inte ägt avgöra målet, innan TI beretts tillfälle att slutföra sin talan och inge skriftlig bevisning.

LR har därefter i de överklagande besluten den 2 april 1986 avskrivit målen från vidare handläggning, eftersom frågan om eftertaxering enligt TL skall ha prövats inom ett år från den dag då ansökan om eftertaxering senast skall ha kommit in. Denna tid hade gått ut 1984.

Enligt 116 § TL får eftertaxering ej ske om frågan därom ej har prövats av LR inom ett år från den dag ansökan om eftertaxering senast skall ha kommit in.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

LR har i domar den 28 mars 1984, alltså inom förskriven tid prövat ansökningen om eftertaxering. I målen uppkommer fråga huruvida den omständigheten att KR på anförda skäl undanröjt LR:s domar den 28 mars 1984 och återförvisat målen till LR för ny behandling skall föranleda att LR:s nyssnämnda handläggning skall frånkännas innebörden av prövning enligt 116 § TL.

Vid tillämpning av motsvarande äldre bestämmelse i 115 § TL har RR bortsett från en sådan prövning av en ansökan om eftertaxering som skett i första instans inom den föreskrivna tiden när det förelegat allvarliga brister i handläggningen (RÅ 1966 ref 56: avsaknad av bevis om att den skattskyldige delgivits yrkandet om eftertaxering och RÅ 1975 ref 1: den skattskyldige hade ej före prövningsnämndens beslut fått tillfälle att yttra sig över framställningen om eftertaxeringen). RR har därför ansetts att villkoret om prövning i första instans inom viss tid inte varit uppfyllt och alltså vägrat eftertaxering.

De brister i LR:s första handläggning av målen om eftertaxering som KR åberopat i återförvisningsbesluten den 4 november 1985 är emellertid inte av samma karaktär som i de citerade rättsfallen utan handläggningen måste tilläggas innebörden av prövning i sak. På grund härav och då LR:s domar den 28 mars 1984 meddelades inom den i 116 § TL angivna tiden föreligger det inte något hinder för LR att i anledning av återförvisningsbesluten ta upp målen till ny behandling. (Dom 18.7.1988)

En varas skatteplikt (mervärdeskatt) avgjort med utgångspunkt i förvärvarens verksamhet.

AO angående förhandsbesked beträffande Teleindustrier AB.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked uppgav bolaget bl a:

Televerkets industridivision (Teli) skulle den 1 januari 1987 ombildas till aktiebolag, Teleindustrier Aktiebolag. Telis tillgångar och skulder skulle överlåtas till bolaget för bokförda värden. Förvärvet avsåg dels verksamhet rörande produktion för televerkets egna behov (intern verksamhet), dels verksamhet avseende produktion för försäljning utanför televerket (extern verksamhet). Teli var inte skattskyldigt för mervärdeskatt vad gällde den interna verksamheten. Bolagets fråga gällde huruvida bolaget kunde få avdrag för fiktiv skatt på den del av förvärvet som var hänförligt till Telis interna verksamhet.

RSV ansåg att bolaget hade rätt till avdrag för fiktiv skatt.

RR avslog AOs besvär och anförde: Ansökningen om förhandsbesked avser den del av televerkets industridivisions verksamhet som inte räknats som yrkesmässig och som därför inte grundat skyldighet att erlägga mervärdeskatt. Verksamheten med tillhörande varulager övertas av bolaget, som blir skyldigt att i verksamheten erlägga mervärdeskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Enligt 17 § sjätte st MVL är vid förvärv som skattskyldig mot vederlag gör från den som ej är skattskyldig den förre berättigad att göra avdrag för ingående mervärdskatt s k fiktiv mervärdeskatt om förvärvet avser ''skattepliktig vara''. Målet gäller i första hand innebörden av detta villkor. RSV har funnit att frågan om skatteplikt skall avgöras med utgångspunkt i förvärvarens verksamhet. AO hävdar att förhållandena vid överlåtelsen till den skattskyldige skall vara avgörande och att de varor som målet gäller vid överlåtelsen till bolaget var undantagna från skatteplikt enligt 8 § 10) nämnda lag.

Lagtexten ger i och för sig utrymme för både tolkningarna. Skall syftet med bestämmelserna om avdrag för fiktiv mervärdeskatt kunna tillgodoses fullt ut, fordras emellertid att en skattskyldig som köper varor från en ej skattskyldig säljare medges avdrag för samtliga sådana i köpet ingående varor som blir skattepliktiga i den skattskyldiges verksamhet (jfr prop 1978/79:141 s 72). Det förhållandet att varorna, när de överlåts till den skattskyldige, är undantagna från skatteplikt enligt någon av bestämmelserna i 8 § MVL skall således inte inverka på avdragsrätten.

På grund av det sagda delar RR RSVs uppfattning att frågan om varorna är skattepliktiga eller ej skall avgöras med utgångspunkt i förvärvarens verksamhet. Med denna uppfattning saknas anledning att gå in på den av allmänna ombudet i målet aktualiserade frågan om tillämpligheten av 8 § 10) MVL. Det kan emellertid antecknas att RR i ett tidigare avgörande funnit att det i nämnda bestämmelse använda uttrycket ''överlåtelse av verksamhet'' innefattar ett krav på att verksamheten, för att bestämmelsen skall bli tillämplig, övergår till den nye ägaren oförändrad beträffande den mervärdeskattemässiga karaktären (RÅ 1987 ref 152). (Dom 13.4.1988)

Fråga huruvida vid fastighetstaxering tomter skall anses avstyckningsbara (I och II)

I

Besvär av LSKM angående särskild fastighetstaxering för Bostadsrättsföreningen E.

E avsåg att uppföra 17 friliggande småhus. FTN ansåg att tomterna var avstyckningsbara. LR lämnade Es besvär utan bifall. Kammarrätten i Stockholm biföll.

RR avslog LSKMs besvär och anförde:

Riktvärden för tomtmark för småhus skall enligt 12 kap 3 § FTL inom varje värdeområde bestämmas för skilda förhållanden för en eller flera av vissa angivna värdefaktorer, bl a fastighetsrättsliga förhållanden. Med denna värdefaktor avses om tomtmarken utgör självständig fastighet eller inte. Utgör tomtmarken inte självständig fastighet skall hänsyn även tas till möjligheten att tomtmarken kan bilda egen fastighet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

Enligt RSVs föreskrifter avseende värdefaktorn fastighetsrättsliga förhållanden (allmän fastighetstaxering 1981, Värdering småhus, Del 1, s 8) skall riktvärdet för en avstyckningsbar tomt till småhusenhet nedsättas med ett steg i värdeserien och riktvärdet för en ej avstyckningsbar tomt nedsättas med två steg i värdeserien. Enligt föreskrifterna skall vidare en obebyggd tomt antas vara avstyckningsbar endast om den kan bebyggas enligt fastställd stadsplan eller byggnadsplan, uppenbart kan delas eller berörs av giltigt byggnadslov för småhus av någorlunda god beskaffenhet.

Fastigheterna A 3:99, 3:100 och 3:101 var vid taxeringen obebyggda. Det var avsett att fastigheterna skulle bebyggas med sammanlagt sjutton friliggande småhus. Byggnadslov för småhusen hade beviljats den 23 mars 1983. Fastigheterna var belägna inom stadsplanelagt område, men någon tomtindelning som berörde dem förelåg inte.

Av FTL och RSVs föreskrifter framgår att värderingen av osjälvständig fastighet innefattar en bedömning av sannolikheten för att tomtmarken i fråga kan avskiljas till en särskild fastighet. Regelsystemets innebörd får anses vara att man vid denna bedömning skall anse tomtmark vara möjlig att avskilja endast om det med hänsyn till gällande fatighets- och planrättsliga regler framstår som mer eller mindre uppenbart att så kan ske. Såvitt framgår av handlingarna var förhållandena i fråga om A 3:99, 3:100 och 3:101 vid taxeringsårets ingång i vart fall inte sådana att en uppdelning i självständiga tomter kunde väntas komma till stånd utan avsevärd tidsutdräkt. Vid nu angivna förhållanden bör tomterna anses som ej avstyckningsbara. (Dom 3.6.1988)

II

E hade uppfört 16 kedjehus på A 3:98. FTN ansåg att tomterna var avstyckningsbara i LR lämnade Es besvär utan bifall. Kammarrätten i Stockholm biföll.

RR avslog LSKMs besvär och anförde:

Riktvärde för småhus skall enligt 8 kap 3 § FTL inom varje värdeområde bestämmas för skilda förhållanden för en eller flera av vissa angivna värdefaktorer, bl a fastighetsrättsliga förhållanden. Med denna värdefaktor avses om den tomtmark som småhuset är beläget på utgör självständig fastighet eller inte. Utgör tomtmarken inte självständig fastighet skall hänsyn även tas till möjligheten att tomtmarken kan bilda egen fastighet.

I förarbetena till FTL framhöll fatsighetstaxeringskommittén (SOU 1979:2 s 552 f) att det kan vara svårt att avgöra om tomtmarken på osjälvständiga fastigheter går att avstycka. Flertalet tomter som är bebyggda med ett självständigt fungerande bostadshus av någorlunda god beskaffenhet kan dock med hänsyn till gällande praxis förutsättas vara avstyckningsbara under förutsättning att byggnaden inte är behövlig för jord- och skogsbruksnäringen. En tomt bör enligt kommitténs mening anses som avstyckningsbar i det fall det,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10

som i det nyss anförda exemplet eller eljest, är uppenbart att tomten går att avstycka. Någon mer ingående prövning av avstyckningsmöjligheterna bör således enligt kommittén inte företas. Departementschefen ansåg att det fick ankomma på RSV att utarbeta tillämpningsföreskrifter i angivna hänseende.

Enligt RSVs föreskrifter avseende värdefaktorn fastighetsrättsliga förhållanden (allmän fastighetstaxering 1981, Värdering småhus, Del 1, s 8) skall riktvärdet för en avstyckningsbar tomt till småhusenhet nedsättas med ett steg i värdeserien och riktvärdet för en ej avstyckningsbar tomt nedsättas med två steg i värdeserien. Tomt skall normalt antas vara avstyckningsbar om den är bebyggd med småhus av någorlunda god beskaffenhet. Tomten skall med andra ord, anges det i föreskrifterna, vara tillfredsställande bebyggd för sådant varaktigt ändamål, för vilket fastighetsbildning kan ske. Småhus som är radhus skall anses vara avstyckningsbara om fastställd tomtindelning medger det eller de uppenbart kan delas.

Fastigheten A 3:98 är, såvitt framgår av handlingarna, bebyggd med sexton småhus (kedjehus) av tillfredsställande standard. Den är belägen inom stadsplan men har inte tomtindelats.

Av FTL och RSVs föreskrifter framgår att värderingen av osjälvständig fastighet innefattar en bedömning av sannolikheten för att tomtmarken i fråga kan avskiljas till en särskild fastighet. Regelsystemets innebörd får anses vara att man vid denna bedömning skall anse tomtmark vara möjlig att avskilja endast om det med hänsyn till gällande fastighets- och planrättsliga regler framstår som mer eller mindre uppenbart att så kan ske. Såvitt framgår av handlingarna var förhållandena i fråga om A 3:98 vid taxeringsårets ingång i vart fall inte sådana att en uppdelning i självständiga tomter kunde väntas komma till stånd utan avsevärd tidsutdräkt. Vid nu angivna förhållanden bör tomterna anses som ej avstyckningsbara. (Dom 3.6.1988)

DEN HÄR TIDNINGEN
ÄR TS-KONTROLLERAD
Annonsera i
TS-kontrollerade tidningar så du vet
vad du får för pengarna.
TS
Tidningsstatistik AB Tel. 08-820230

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-20 00:48:10