SKATTENYTT

Officiellt organ för Taxeringsnämndsordförandenas Riksförbund

Nr 3/1951 Årgång 1

Om skönsmässiga bedömanden i taxeringsfrågor

Av Landskamrer Bror Alvin

I allmänhet torde de skattskyldiga ha den uppfattningen, att i våra skattelagar finnas fixerade regler för hur en viss taxeringsfråga skall lösas. Deras förvåning är understundom stor, då de få höra, att utgången av ett mål kan vara beroende av en skönsmässig bedömning. Vi, som syssla med taxering, skulle gärna önska, att vi sluppe ifrån dessa uppskattningsfrågor, som många gånger kunna vara nog så besvärliga att handskas med, men vi förstå också, att ett visst uppskattningsförfarande är nödvändigt för att åstadkomma en rättvis och likformig taxering.

Skönsmässiga bedömanden kunna förekomma under alla förvärvskällor och kunna gälla såväl inkomstsidan som utgiftssidan. Beträffande först inkomst av jordbruksfastighet så veta vi, att på jordbruksbilagan skola upptagas från fastigheten åtnjutna naturaförmåner. Dessa kunna bestå i förmån av bostad, i hushållet använda produkter och andra förmåner för personligt bruk. Prövningsnämnden utfärdar som bekant anvisningar till ledning för taxeringsarbetet och i dessa anvisningar brukar bl. a. angivas det värde som en bostad skäligen kan uppskattas till. I anvisningarna till K. L. 42 § säges följande: "Stundom inträffar, att på en ort saknas möjlighet att uthyra bostäder, och att fördenskull något hyrespris för orten icke kan fastslås. Särskilt gäller detta i glest befolkade orter, där befolkningen huvudsakligen består av jordbrukare, vilka bo å fastigheter, som av dem brukas. Den omständigheten, att uthyrningsmöjlighet icke föreligger, medför dock icke, att bostadsförmån saknar värde. Vid bestämmande av bostadsförmånens värde i nu angivet fall kan hyrespriset i kringliggande orter tjäna till ledning." De värden, som prövningsnämnden angiver i sina anvisningar, äro också avsedda att tjäna till ledning vid taxeringen. De äro alltså icke absolut bindande föreskrifter, som ovillkorligen skola följas av taxeringsnämnderna. Det är emellertid klart, att om det skall vara någon mening med dessa anvisningar, desamma i stort sett böra godtagas av taxeringsnämnderna för att likformighet mellan kommunerna skall uppstå.

I sina huvuddrag ett för tax.-ordf. hållet föredrag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

Emellertid är det också uppenbart, att såsom förhållandena äro, vissa olikheter kommunerna emellan förekomma beträffande hyresmarknaden. Det blir därför nödvändigt för taxeringsnämnderna att överväga, huruvida de av prövningsnämnden utfärdade anvisningarna passa in på de i orten rådande förhållandena och att, när skäl därtill föreligga, avvika ifrån anvisningarna. Det ligger också i sakens natur, att dessa anvisningar måste få en schablonmässig karaktär. Därav följer också, att även för de taxeringsdistrikt, som kunna begagna sig av prövningsnämndens anvisningar, det mången gång blir nödvändigt att i ett enskilt fall avvika ifrån de givna normerna. Så kan t. ex. vara förhållandet i fråga om hyresvärdet på egen bostad, om densamma ligger mera avlägset utan goda kommunikationer eller eljest sämre förhållanden råda. En del taxeringsnämnder upprätta också särskilda anvisningar för värderingen av bostad, där man tagit hänsyn till ortens speciella förhållanden. Innan man gör några avvikelser från prövningsnämndens anvisningar, bör man, om så låter sig göra, verkställa en närmare undersökning av förhållandena på orten. Det är emellertid också angeläget, att i de fall, där man överväger att göra avvikelse från prövningsnämndens anvisningar, man hör sig för med närgränsande taxeringsdistrikt, och detta gäller särskilt, då taxeringsdistrikten gränsa till taxeringsdistrikt i andra län, så att det icke blir alltför stora olikheter på de bägge sidorna om länsgränsen.

De i prövningsnämndens anvisningar angivna värdena gälla bostad utan moderna bekvämligheter. Högre värden böra tillämpas, så snart särskilda förhållanden sådant föranleda. Större eller mindre tillägg göras, där vatten- och avloppsledningar, centraluppvärmning etc. äro anordnade, varjämte ytterligare tillägg böra ske för särskilt förnämlig inredning av bostaden. I vissa distrikt åsätter man särskilt värde för moderna lägenheter med ett visst grundbelopp för rum och kök och sedan ytterligare tillägg för varje rum. I andra utgår man däremot ifrån prövningsnämndens värdering men gör särskilda tillägg för bekvämligheterna. Så har tillägg gjorts beträffande vatten och avlopp med 40 kronor och för badrum med 25 kronor per lägenhet. För centralvärme tillägges för ett rum och kök 50 kronor och för varje ytterligare rum 20 kronor. I annat fall sker tillägg med 20 kronor för vatten och avlopp, 10 kronor för badrum, 25 kronor för centralvärme för rum och kök och för varje ytterligare rum 10 kronor. I åter ett annat göres tillägg med 25 kronor för vatten, 25 kronor för avlopp och 50 kronor för badrum samt för centralvärme 25 kronor för hela lägenheten och för v. c. 25 kronor. I en annan socken utgöra tilläggen för vatten och avlopp 50 kronor, för badrum 50 kronor, för centralvärme 25 kronor och för w. c. 25 konor. Såvitt framgår av taxeringsnämndernas protokoll ha övriga nämnder icke fattat beslut om särskilda tillägg för bekvämligheter, ehuruväl det givetvis kan tänkas, att vid taxeringen sådana tillägg likväl gjorts. Det vore emellertid önskvärt om taxeringsnämnderna ville fatta särskilda beslut om dylika tillägg, därför att det då är lättare för nämnderna att komma ihåg, när tillägg skola göras. Dessutom framgå ju då besluten av protokollet, vilket kan vara till nytta för taxeringsavdelningen och för prövningsnämnden.

Såsom bostadsförmån skola upptagas samtliga rum för den skattskyldige och hans familj och personliga tjänare ävensom vissa andra utrymmen och anläggningar för bekvämlighet och trevnad, såsom gästrum, badhus, stall, garage m. m. Understundom förekommer, att jordbrukare icke uppge det totala rumsantalet i fastigheten såsom bostad, enär

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

ett rum t. ex. anses utgöra kontorsrum och därför icke skulle tillhöra de personliga bekvämligheterna. Här får man göra en skönsmässig uppskattning av huruvida ett kontorsrum i det enskilda fallet kan anses vara erforderligt, och detta måste i sin tur bedömas med hänsyn till gårdens storlek och enligt min uppfattning framför allt till det förhållandet, att viss kontorspersonal finnes anställd. Såsom kontorsrum får icke räknas ett vanligt möblerat herrum, även om där skulle råka finnas en eller annan fakturapärm stående i bokhyllan. Mången gång hör man också uppgivas, att endast endel av bostaden utnyttjas vintertid och att värdet av bostaden därför icke bör beräknas efter det totala rumsantalet. Äro emellertid de s. k. icke disponerade rummen möblerade på sedvanligt sätt, skola dessa rum dock räknas till bostaden, och jordbrukaren får alltså skatta även för värdet av dessa rum. Undantag härifrån kan endast medgivas, då det är fråga om betydande byggnader med ett mycket stort antal rum, såsom fallet kan vara med slott och herresäten.

I hushållet använda produkter.

Beträffande värdet av produkter från jordbruksfastighet ha prövningsnämndens anvisningar i regel följts. Ett par taxeringsnämnder ha emellertid funnit skäl föreligga för avvikelse ifrån sagda anvisningar. I stället för de 420 kronor, som upptagas i anvisningarna i ortsgrupp II, ha dessa nämnder angivit ett värde av 400 kronor och för hushållsmedlem under 16 år ett värde av 250 resp. 260 kronor i stället för anvisningarnas 300 kronor. Bränslet är där också billigare. Det upptages till 70 kronor för kök resp. 60 kronor i stället för anvisningarnas 120 kronor. Tillägg göres för varje rum med resp. 50 kronor och 40 kronor i stället för anvisningarnas 60 kronor.

Beträffande kostavdraget för i jordbruksarbete anställd personal har jag icke funnit, att taxeringsnämnderna ha avvikit från anvisningarna.

Det skulle kunna tyckas, som om bestämmelserna om avdrag för arbetslöner icke skulle kunna inbjuda till en skönsmässig bedömning. En sådan bedömning är dock tämligen ofta nödvändig, då det gäller arbetspersonalen i jordbruket. Det inträffar, att taxeringsnämnderna måste ta ställning till huruvida den personal, för vilken avdrag yrkas, verkligen är att anse såsom nödvändig driftspersonal. Så är exempelvis förhållandet, då avdrag yrkas för löner till hemmavarande barn. Jag åsyftar sådana fall, där barnet är över 18 år och där sålunda de speciella bestämmelserna om avdragsrätt för barn mellan 16—18 år icke äro tillämpliga. Det uppgives då, att sådana barn arbeta i jordbruket och sysselsättas med allehanda göromål. Då avdrag emellertid icke får ske för sedvanligt underhåll åt hemmavarande barn, blir det här ofta nödvändigt att bilda sig en uppfattning om i vilken utsträckning barnet deltar i jordbruksdriften, och vilken ersättning skäligen bör utgå för detta arbete. Detsamma gäller också sådana fall, där på jordbruksbilagan avdrag yrkas för hembiträde, som måhända delvis deltager i jordbruksarbetet men delvis är att anse som personlig tjänare, för vilken avdrag icke får äga rum.

Inköp av inventarier.

Beträffande avdrag för inköpta inventarier kunna vissa förhållanden bli underkastade en skälighetsbedömning. Det kan vara fråga om tidsperioden mellan försäljningen av det gamla och köpet av det nya inventariet eller om det skick, i vilket det gamla inventariet anses böra befinna sig, för att detsamma över huvud skall kunna anses bli ersatt av ett annat o. s. v. Nyanskaffning kan föreligga, icke blott om det gamla inventariet försålts, utan även om detsamma alltjämt finns kvar på gården. En förutsättning för rätten

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

till avdrag för det nya inventariet är då, att det gamla kan anses utrangerat. I vissa fall är det icke lätt bedöma, när ett sådant förhållande kan vara för handen. Är inventariet utslitet och alltså icke längre kan nyttjas, torde väl några större svårigheter icke möta att få klarhet i, huru därmed kan förhålla sig. Kommer man emellertid in på frågan om avdrag för inventarium, som utrangerats icke på grund av sin faktiska oanvändbarhet utan därför, att det blivit omodernt och icke längre lönar sig att använda, blir frågan mera svår att bedöma. Det torde vara denna ekonomiska synpunkt på förutvarande inventariers användbarhet som gjort, att en skördetröska ansetts ersätta vissa andra inventarier och att avdrag därför på visst sätt medgivits för skördetröskan. Sålunda har enligt rättsfallet 1947 not. 1184 en skördetröska ansetts ersätta två självbindare och ett tröskverk. Ur taxeringsteknisk synpunkt äro sådana utslag angående vissa kombinationers motsvarighet till ett inventarium av stort värde, enär i sådana fall någon undersökning, huruvida utrangering av ekonomiska skäl ägt rum, icke längre är nödvändig.

En förutsättning för ersättningsköp måste vara, att försäljningen (utrangeringen) av de gamla inventarierna och köpet av de nya stå i visst samband med varandra. Emellertid kan tvekan härom uppkomma, om det förflutit en längre tid mellan försäljningen och köpet. Är det fråga om en kortare tidsperiod, har väl frågan knappast någon betydelse, men om tidsperioden är längre kan man icke gå förbi detta spörsmål. Utgångspunkten för resonemanget är då, att ju längre tid, som förflutit mellan försäljningen och köpet, ju mera osannolikt är det, att åtgärderna stå i närmare samband med varandra. Att emellertid fordra, att dessa åtgärder skola ha vidtagits under samma beskattningsår, torde vara att bedöma frågan strängt. Det kan ju finnas sådana fall, där en åtgärd vidtages i slutet av ett beskattningsår och en annan i början av nästa år, och där åtgärderna likväl måste stå i samband med varandra. För min del har jag rekommenderat att godkänna en tidsperiod av två beskattningsår och att man i normalfallet håller sig till denna gräns. Skulle tidsperioden sträcka sig därutöver, bör man fordra, att den skattskyldige med större skärpa än eljest påvisar ett verkligt samband mellan försäljningen och köpet.

En annan förutsättning för ett ersättningsköp är den, att det inventarium, som påstås bli ersatt med ett annat, verkligen är eller har varit i bruk under något av de beskattningsår, under vilka försäljning och köp ha ägt rum. Om en tidsperiod av två beskattningsår godtages såsom presumtionsregel för det inre sambandet mellan försäljning och köp, måste man också uppställa den regeln, att inventarier, som upphört att användas före denna tidsperiod, icke få anses ersatta genom förvärv av annat inventarium. Ju längre tid som förflutit från det inventariet använts i driften, ju klarare framstår det, att det nya inventariet icke ersätter det gamla. Det gamla inventariet har icke längre karaktär av jordbruksinventarium. Det är undanställt och kan måhända närmast ha tagit karaktären av ett museiföremål. Man måste emellertid även här söka sig fram till någon tidsperiod och jag skulle för min del vilja stanna vid nämnda tvåårsgräns, såvida icke den skattskyldige kan påvisa skäl, varför inventariet under tiden icke använts i jordbruket.

En annan fråga som kan uppkomma, är också den, huruvida försäljningen eller köpet verkställts först. Naturligast är väl att anse, att försäljningen (utrangeringen) bör vara den första åtgärden. Dessförinnan finnes ju icke något att ersätta, och man skulle då strängt taget icke kunna tala om en anskaffning av ett

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

inventarium till ersättandet av ett annat. Frågan härom torde emellertid, om bägge åtgärderna vidtages inom samma beskattningsår, sakna betydelse. Det kan säkerligen finnas en del skäl av praktisk natur, som gör, att den ena åtgärden föregår den andra, utan att detta behöver bryta det samband mellan åtgärderna, som bör förefinnas, för att nyanskaffning skall anses föreligga. Ha åtgärderna vidtagits under olika beskattningsår, blir man mera tveksam. Man kan då vara benägen fordra, att försäljningen föregått köpet. Detta kunde ur skattesynpunkt anses nödvändigt av den anledningen, att om avdrag för köpet medgåves för det första av beskattningsåren, men det sedan visade sig, att försäljning icke ägde rum, så kunde rättelse av den första taxeringen icke verkställas. Emellertid anser jag denna synpunkt icke kunna tillerkännas någon avgörande betydelse, då försäljning över huvud icke behöver äga rum, för att nyanskaffning skall föreligga.

Det bör påpekas, att rätt till avdrag icke föreligger, om ett inventarium inköpts såsom gammalt eller utslitet, och sedermera nytt inventarium av samma eller liknande slag anskaffas. Eljest kunde regeln om att avdrag icke får ske för nyuppsättning kringgås på ett mycket enkelt sätt. I rättsfallet 1940 not. 552 vägrades också avdrag för slåttermaskin och tröskverk, som ersatte året förut inköpta men utslitna maskiner av samma slag. Nyuppsättning av inventarier ansågs föreligga. En klagande, som 1947 inköpt en självbindare, som kostade 2.175 kronor, hade av taxeringsnämnden och prövningsnämnden medgivits avdrag med 500 kronor, motsvarande vad den gamla bindaren kostat. Kammarrätten gjorde ingen ändring i beslutet.

Underhåll av byggnader.

Avdrag får som bekant göras för underhåll av byggnader. De kostnader, som härigenom uppstå, bruka benämnas reparationskostnader, men det är ingalunda ovanligt, att bland dessa kostnader inräknas även utgifter, som icke avse underhåll. När man talar om reparationer på en byggnad, brukar denna benämning i dagligt tal även få innefatta åtgärder, som gå utöver, vad som egentligen ligger i ordet "reparation". Detta sammanhänger givetvis därmed, att då en reparation i egentlig mening företages, man samtidigt låter arbetet omfatta även moderniseringar och andra förbättringar. Vid taxeringen måste man emellertid hålla dessa begrepp åtskilda, eftersom i fråga om det senare slaget av åtgärder avdrag icke får göras. Det blir därför nödvändigt för taxeringsnämnden, åtminstone då det är fråga om större avdrag, att infordra specifikation av det yrkade beloppet.

Den skattskyldige bör därvid anmanas att inkomma med en uppställning, varav klart och tydligt framgår, vilka åtgärder, som avse underhåll, och vilka som utgöras av moderniseringar och förbättringar. Specifikationen bör avse de olika detaljerna i arbetet och kan exempelvis avfattas sålunda: "En målad trädörr i tamburen utbytt mot en mahognydörr, som kostade 300 kronor. Reparation av den gamla dörren beräknas till 100 kronor. Merkostnad alltså 200 kronor." Om på detta sätt hela arbetet kan specificeras, erhåller taxeringsnämnden en betydligt säkrare grundval att bygga sin uppfattning på. Denna metod bör komma till användning i ett betydligt större antal fall än hittills, då man många gånger nöjt sig med att säga att så och så stor del av den totala kostnaden får anses utgöra underhållskostnad. Jag rekommenderar alltså noggrannare undersökningar angående förhållandet emellan underhålls- och förbättringskostnader, detta bl. a. därför, att en klagande gärna styrker sina faktiska utgifter med kvitterade räkningar ifrån leverantörerna. Därigenom har han alltså kunnat visa, att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

de faktiska utgifterna uppgått till det av honom uppgivna beloppet och han har därigenom skaffat sig en säkrare ställning i ett eventuellt besvärsmål med större möjligheter att få en avvikelse upphävd, enär denna avvikelse ju endast grundats på en i största allmänhet gjord skönsmässig uppskattning av de avdragsgilla utgifterna. Det torde nog också förhålla sig så, att skattedomstolarna visat en viss benägenhet att ta hänsyn till den bevisning om de faktiska utgifternas storlek, som en klagande kan förebringa, medan, som helt naturligt är, den skönsmässiga uppskattningen kan bli föremål för delade meningar. Svårigheterna att komma till rätta med dessa avdragsfrågor äro ganska stora. Jag vill också fästa uppmärksamhet på att det kan förekomma, att en skattskyldig under loppet av flera år gör avdrag för s. k. reparationskostnader, medan desamma i själva verket avse en fortlöpande ombyggnad av fastigheten.

Till den skönsmässiga uppskattningen kan man också hänföra avdragen för värdeminskning av driftsbyggnader. Det är här att märka först och främst, att detta avdrag tillkommer ägaren av byggnaderna, alltså i förekommande fall arrendatorn tillhörig byggnad eller fastighetsägaren tillhörig byggnad. Jag fäster uppmärksamheten på detta därför, att det finns fall, där exempelvis en fader skänkt fastigheten till sina barn men förbehållit sig nyttjanderätten till fastigheten. Av honom yrkat avdrag för värdeminskning av byggnader kan under sådana förhållanden icke godkännas. Han får ej heller åtnjuta det s. k. procentavdraget vid taxeringen till kommunal inkomstskatt.

I allmänhet medgives värdeminskningsavdrag med 1 % av det taxerade jordbruksvärdet. Om emellertid i detta värde ingår ett större belopp, som utgör skogsvärde, så skall man nedsätta avdraget efter skäliga grunder.

Annan fastighet.

Jag övergår nu till några synpunkter i fråga om annan fastighet än jordbruksfastighet. En skönsmässig uppskattning äger där rum bl. a. i fråga om beräkningen av hyresvärdet för bostad åt fastighetsägaren och hans familj. Den grundläggande principen är, att hyresvärdet skall motsvara ortens pris på likvärdiga bostäder. Det finns här olika metoder, som man kan använda sig av. Man kan beräkna hyresvärdet efter en viss procent på fastighetens taxeringsvärde. En förutsättning för att denna metod skall ge ett något så när rättvisande resultat är, att taxeringsvärdet är riktigt åsatt. Jag har också varit med att tillämpa en annan metod, nämligen en viss zonindelning av en stad, där hyresvärdet bestämdes efter antalet rum med högre värde per rumsenhet i det inre av staden och lägre i de närmaste zonerna och lägst i ytterområdena. Denna metod hade emellertid den nackdelen, att man inom varje zon var tvungen att röra sig med ett högre och ett lägre värde allt efter bostadens beskaffenhet. I det enskilda fallet måste man därför ha kännedom om beskaffenheten av bostaden för att kunna få fram ett lämpligt hyresvärde. För några år sedan undersöktes möjligheten att bestämma hyresvärdet efter den golvyta, som bostaden innehöll. Denna metod skulle utan tvivel vara att föredraga, då man har relativt god kännedom om à-priset per kvm. golvyta inom olika delar av en stad. Svårigheter ansågos emellertid föreligga för fastighetsägaren att lämna så noggranna upplysningar, att metoden skulle kunna genomföras. Det skulle också bli mycket omständligt för taxeringsnämnderna att kontrollera, att de lämnade uppgifterna voro riktiga. Dessutom tillkom, att den nuvarande bilagan till annan fastighet icke lämnar utrymme för en sådan uppgift, som skulle vara erforderlig. Dessa

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

och andra skäl gjorde, att frågan icke fördes vidare.

Beträffande särskilt sommarvillorna på landet vill jag framhålla, att åtskilliga taxeringsnämnder begagna sig av den metoden att beräkna hydet. Även här är naturligtvis lämpligheten av denna metod beroende som har åsatts sommarvillan. Det kan tänkas, att denna metod icke går att använda i sådana fall, där taxeringsvärdet är lågt, t. ex. ett till två tusen kronor, eller där detsamma är relativt högt, t. ex. trettio till fyrtio tusen kronor. I allt fall skall det vara ortens pris, som är det avgörande. För min personliga del tror jag nog, att det bästa är, om taxeringsnämnden eller någon dess ledamot hade tillfälle att närmare undersöka beskaffenheten av dessa sommarvillor och att, om det därvid uppskattade värdet ligger över 4 % av taxeringsvärdet, särskild motivering lämnas för detta högre värde. Prövningsnämnden har visat en viss benägenhet att hålla fast vid den schablonmässiga 4-procentvärderingen men har också i några fall, då en mycket detaljerad och ingående utredning förebragts av ordföranden, lämnat anförda besvär utan avseende.

En skönsmässig uppskattning kan beträffande dessa sommarvillor också sägas föreligga, då taxeringsnämnden finner utgifterna ha överstigit inkomsterna och därefter vägrat avdrag för det uppkomna underskottet på fastigheten. En sådan åtgärd är emellertid knappast hållbar. Vill man få bort eller åtminstone minska underskottet, måste man göra anmärkning emot antingen de på inkomstsidan upptagna posterna eller också mot de på utgiftssidan avdragna beloppen. Jag känner mycket väl till taxeringsnämndernas obenägenhet att medgiva avdrag för underskott på sommarvillor, enär, såsom det brukar heta, sommarvillan icke är något annat än den skattskyldiges nöje, och för sådana kostnader bör avdrag icke medgivas. Resonemanget är emellertid oriktigt. Sommarvillorna äro såsom tillhörande annan fastighet att anse såsom särskild förvärvskälla. Denna synpunkt godtages nog gärna, då dessa sommarvillor lämna överskott, som ju upptages till beskattning. Men sommarvillans karaktär av förvärvskälla upphör icke därför, att denna förvärvskälla visar underskott.

Inkomst av rörelse.

Beträffande förvärvskällan rörelse gälla alldeles särskilda svårigheter vid skönstaxeringen. Jag skall såsom exempel härpå nämna ett fall, där en, låt oss kalla honom fabrikör, 1946 såsom inkomst från en verkstad deklarerade 18.388 kronor. 1947 lämnades icke någon deklaration, utan taxeringsnämnden skönstaxerade honom till 40.000 kronor. I samband med påföringen av skatt enligt övergångsbestämmelserna till uppbördsförordningen måste fabrikörens bokföring, som var i stor oordning, klaras upp. En auktoriserad revisor fick i uppdrag att gå igenom bokföringen, och resultatet av hans granskning blev en nettointäkt av inte mindre än 81.830 kronor. Detta exempel belyser rätt bra de risker, som kunna vara förenade med en skönstaxering. I detta fall hade den skattskyldige sluppit för lindrigt undan, men det finns också fall, där skönstaxeringar måste nedsättas av prövningsnämnden.

En metod har varit att vid förvärvskällan rörelse jämföra olika företagares deklarerade inkomster i samma bransch. Denna metod anser jag vara rätt vansklig att rekommendera. Det ekonomiska resultatet av en rörelse är beroende av så mångskiftande faktorer, att en jämförelse med andra rörelseidkare knappast kan bli tillförlitlig. Det kan vara driftigheten hos företagaren själv, de lokala förhållandena med avseende på butiks- och fabriksförhållanden, kundkrets m. m., som spela in. Under inga förhållanden får jämförelse göras mellan nettovinsten hos de

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

olika rörelseidkarna. Nettovinsten är beroende av de olika omkostnader, som kunna finnas i rörelsen, och dessa omkostnader variera avsevärt i olika företag. Bättre är då att jämförelsen får avse bruttovinsten. Tidigare utgick man ifrån en viss procent på den totala omsättningen i företaget och menade därmed, att man hade kommit sanningen nära. Rent teoretiskt kan mot denna beräkningsmetod invändas, att då ingen anmärkning kunnat göras mot utgifterna, anmärkningen måste anses riktad mot inkomsterna, vilka emellertid vid denna procentberäkning likväl anses som godtagbara. I praktiken har man emellertid använt denna metod i brist på lämpligare.

Vid de bokgranskningar, som företagas på taxeringsavdelningen, brukar man emellertid numera, därest räkenskaperna icke anses vara i det skick, att de kunna godkännas, utgå från viss bruttovinstprocent för de olika varusortiment, varav varulagret består. Denna metod är givetvis tillförlitligare än den förra, men den kan icke användas i sådana fall, då företaget självt tillverkar de varor, som skola säljas, eller då lagret omfattar en mångfald olika varuslag. Vid bokgranskningen föreligga också ofta andra möjligheter att komma till rätta med en felaktig deklaration.

Bruttovinsten är emellertid också beroende av det värde, vartill det utgående lagret upptages. Redan av denna anledning kunde för övrigt den förutnämnda metoden att beräkna bruttovinsten i förhållande till omsättningen icke vara principiellt riktig. Jag vill emellertid i detta sammanhang be ordförandena i de särskilda nämnderna och rörelsenämnderna samt taxeringskonsulenterna att alltid hålla ett öga på varulagrets omsättningshastighet, och där densamma avviker från det normala, och man sålunda kan antaga, att dold reserv i varulagret föreligger i större utsträckning, anmäla detta till taxeringsintendenten i och för eventuell närmare undersökning. Särskilt uppmärksam bör man vara beträffande sådana branscher, där de nu medgivna prisförhöjningarna fått slå igenom, såsom förhållandet är exempelvis beträffande skor och kläder.

Resekostnader.

I fråga om förvärvskällan tjänst förekommer skönsmässig beräkning bl. a. av värdet av kost eller fritt vivre, varom jag hänvisar till prövningsnämndens anvisningar. Från anvisningarna ha avvikelse gjorts av ett par taxeringsnämnder, där man upptagit värdet av fritt vivre till 900 kronor i stället för 960 kronor, synbarligen beroende på det lägre värde, som där åsättes för bostadsförmån. Skönsmässig beräkning förekommer också i stor utsträckning beträffande avdrag under denna förvärvskälla. Detta gäller framförallt olika slag av resekostnader. Först måste emellertid framhållas, att om en skattskyldig för betryggande och specificerade anteckningar över sina resekostnader, vilka dessutom beträffande viktigare utgiftsposter kunna styrkas genom verifikationer, så bör som regel de därpå grundade yrkandena om avdrag godkännas. Vid den schablonmässiga beräkningen måste man i varje fall se till, att den, som icke fört sådana anteckningar, icke kommer i bättre ställning än den förre. I praktiken blir emellertid en viss skönsmässig beräkning tyvärr ofrånkomlig. Då det emellertid är önskvärt, att denna sker efter så enhetliga principer som möjligt, skall jag här ge några riktlinjer för frågans bedömande.

Beträffande utgifterna för själva resan kan en schablon icke uppställas, utom när det gäller kostnader för resor med egen bil. I tidskriften "Motor" nr 1 och 2 år 1950 återfinns en utredning om normalkostnaden för hållande av bil. Den beräkning, som där gjorts, avser emellertid endast genomsnittskostnader, som kun-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

na avvika rätt betydligt från de verkliga kostnaderna, bl. a. på grund av bilens ålder, motorns beskaffenhet och därmed sammanhängande åtgång på bensin och olja samt utgifter för reparationer. En viss ledning torde dock kunna erhållas för bedömandet av skäligheten av de yrkade avdragen.

Vid beräknandet av fördyrade levnadskostnader brukar man av praktiska skäl fastställa totalkostnaderna för kost och logi och därifrån avdraga den inbesparing i hemmet, som har uppkommit under resorna.

Utgifterna för kost och logi påverkas av ett flertal faktorer. Principiellt bör en skattskyldig vara berättigad till motsvarande levnadsstandard under sina resor, som på grund av inkomstförhållande, tjänsteställning m. m. får anses normal för honom å hemorten. Denna princip bör desto lättare kunna godtagas som, då det gäller beräknad inbesparing av levnadskostnaderna å hemorten, hänsyn tages bl. a. till inkomstens storlek. Men det är inte endast vid den egna normala levnadsstandarden, som man bör fästa avseende, utan även vid det krav, som av företaget kan resas mot honom att hålla en representativ livsföring. Den skattskyldiges ställning inom företaget måste också beaktas. Man bör skilja mellan olika kategorier av anställda, nämligen dels sådana som tillhöra företagsledningen, dels resande, agenter, försäljare m. fl. dels slutligen förmän och arbetare. Över huvud torde man kunna utgå ifrån att, där det ej är fråga om familje- eller enmansföretag, den av företaget utbetalda ersättningen såsom regel icke innebär någon löneförmån, utan endast är avsedd att täcka de verkliga kostnaderna.

En schablonmässig beräkning av de totala utgifterna för kost och logi blir emellertid nödvändig, när den skattskyldige icke kan styrka sina verkliga utgifter. Ett förslag har diskuterats av prövningsnämnden och ansetts kunna godtagas såsom en allmän norm. Förslaget avviker ifrån de tidigare anvisningarna också så tillvida, att vid desammas upprättande man har utgått ifrån, icke det statliga besparingsreglementet utan från det allmänna resereglementet, som medgiver högre traktamentsersättning än besparingsreglementena. Då utgifterna icke kunna styrkas, böra desamma icke anses ha överstigit följande belopp, som närmast gälla handelsresande och likställda, nämligen:

Ungefärlig årsinkomst	Traktamentsersättning		
	Dag	Natt	Summa
6.000	10	7	17
6.000 — 9.500	12	8	20
9.500 — 16.500	14	9	23
16.500	17	10	27

Beträffande storleken av inbesparingen i hemmet bör hänsyn tagas till två faktorer, nämligen dels till antalet resdagar per år, dels till det antal dagar, varje resa omfattat. Man kan räkna med fyra grupper, varvid i gränsfallen mellan de olika grupperna ett medelvärde lämpligen kan användas.

Till den första gruppen hänföres person, som har ett mindre antal resdagar än 30 per år räknat. Här torde i regel vara fråga om kortare resor, varför den totala inbesparingen i hemmet torde vara tämligen obetydlig. Jag har tänkt, att man där icke skall åsätta någon taxering för inbesparingen. Om en sammanhängande resa på några veckor eller mer skulle förekomma, kan det dock tagas under övervägande, om den skattskyldige bör hänföras till grupp 2.

Till grupp 2 räknas person, som har 30—90 resdagar per år. Är varje resa långvarig, och antalet resdagar närmar sig den övre gränsen, skulle jag vilja tillämpa ett medelvärde mellan vad som gäller för grupp 2 och grupp 3.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

Till grupp 3 hör sådana personer, som resa mellan 90—180 dagar per år, varvid motsvarande jämkning kan företagas, som nyss sagts beträffande grupp 2, i vilket fall medelvärdet mellan besparingarna för grupp 3 och 4 böra gälla.

terna för logi icke behöva uppgå till något mera avsevärt belopp.

Till grupp 4 slutligen hänföras skattskyldiga med mer än 180 resdagar. Över den sålunda beräknade besparingen har upprättats följande tabell.

Besparingsgrupp	Årsinkomst kronor	Antal hushållsmedlemmar 1	2	3—4	> 4	Årsinkomst kronor	Besparingsgrupp
II	< 6.000	2:50	1:—	—	—	—	
i regel	6.000— 9.500	3:—	1:50	—	—	—	
30—90	6.000— 9.500	3:50	2:—	1:50	1:—	> 6.000	III
resdagar	> 16.500	4:—	2:50	2:—	1:50	6.000— 9.000	i regel
IV	< 6.000	4:50	3:—	2:50	2:—	9.500—16.500	90—180
i regel	6.000— 9.500	5:—	3:50	3:—	2:50	< 16.500	resdagar
> 180	9.500—16.500	5:50	4:—	3:50	3:—	—	
resdagar	> 16.500	6:—	4:50	4:—	3:50	—	

Såvitt jag förstår måste icke endast företagsledare och handelsresande utan även förmän och arbetare bli beskattade för inbesparingen i levnadskostnaderna på hemorten under resor. För de sistnämnda bestämmas ersättningarna i kollektivavtal, vilkas innehåll är rätt varierande med avseende på ersättningens storlek. I allmänhet synas ersättningarna hålla sig omkring 10 kronor till 13 kronor 50 öre. Det synes mig vara klart, att om de faktiska utgifterna på arbetsorten icke överstiga traktamentsersättningens storlek, så måste en viss inbesparing i hemmet ha gjorts, nämligen beträffande den kost, som eljest skulle ha åtgått i hemmet. Man torde också lägga märke till, att i vissa fall ersättning utgår, även om arbetet är förlagt till en ort, belägen några kilometer utanför bostadsorten, ehuru i sådant fall ersättningen brukar röra sig om ett mindre belopp upp till några kronor. Förhållandena äro emellertid som sagt olika i de olika kollektivavtalen. Såsom ett kuriosum kan jag nämna, att enligt ett avtal traktamentsersättningen skall minskas med 1 krona 50 öre per natt, om arbetaren erhåller fritt logi, som dock enligt avtalet skall vara av tillfredsställande beskaffenhet. Att döma av denna siffra synas utgif-

Under inkomst av tjänst brukar också avdrag göras för facklitteratur. För min del har jag intet emot, att avdrag medgives med 100 kronor för läroverkslärare, 50 kronor för folkskollärare och 25 kronor för småskollärare utan att specifikation behöver företes. Frågan om avdrag för facklitteratur har vid flera tillfällen varit under diskussion i prövningsnämnden, men det synes vara svårt att komma fram till några närmare riktlinjer för bedömandet av frågan. Beträffande andra yrkeskategorier torde man böra vara på sin vakt, då det gäller dessa avdrag, som många gånger synas vara att hänföra till kostnad för utbildning, vilken som bekant icke är avdragsgill.

Under inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet kan också dessa avdrag för facklitteratur förekomma, t. ex. vid inkomster av föreläsningsverksamhet, författarskap etc. Här kan också förekomma avdrag för resor m. m., varom jag ber att få hänvisa till det föregående.

Beträffande inkomst av kapital kan skönsmässig beräkning äga rum exempelvis, då fråga är om förtäckt aktieutdelning och dess storlek. Under avdragen kunna förvaltningskostnader understundom skönsmäs-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

sigt beräknas. Dessa frågor äro emellertid av tämligen speciell natur, och jag skall icke närmare uppehålla mig vid desamma.

Ansedd inkomst.

Sedan jag nu gått igenom de olika förvärvskällorna, ber jag att något få beröra förfaringssättet, då en deklaration icke föreligger, eller, om sådan föreligger, densamma befinnes vara sådan, att den icke kan läggas till grund för taxeringen. Ett sådant fall är kanske för taxeringsnämnden svårast att behandla, eftersom nämnden har så få utgångspunkter att hålla sig till. Emellertid kunna eventuellt tidigare års deklarationer och åsatta taxeringar ge viss vägledning, ävensom eventuellt kända förmögenhetsförhållanden och ändringar däri, levnadsstandard etc. Då en skattskyldig icke deklarerat, torde han också få finna sig i, att jämförelse göres med sådan yrkeskategori, som han själv tillhör. Om det förhåller sig så, att den skattskyldige underlåter att år ifrån år avgiva deklaration trots anmaning, eller insänder deklaration, som är bristfällig, så bör taxeringsnämnden icke nöja sig med att åsätta samma taxering som ett föregående år utan se till, att taxeringen blir högre och väsentligt högre än det tidigare årets taxering. Skönsmässig taxering bör emellertid icke åsättas med mindre att ordföranden anmanat den skattskyldige att inkomma med deklaration. Det är av vikt i detta liksom i vissa andra fall, att dessa anmaningar avsändas i rekommenderat brev och att ordföranden förvarar kvittona på breven för framtiden, för att ha dem till hands, då den skattskyldige eventuellt anför besvär.

Vid taxeringen av förmögenhet förekommer också skönsmässig uppskattning i stor utsträckning. Bortsett från fastigheter kan man säga, att tillgångarna under förmögenheten i stort sett skola upptagas till sitt allmänna försäljningsvärde.

Extra avdrag.

Vid medgivandet av extra avdrag äger också en skönsmässig bedömning rum. Extra avdrag får medgivas, om den skattskyldiges skatteförmåga är väsentligen nedsatt till följd av vissa i lagen närmare angivna omständigheter. Svårigheten är då att avgöra, när skatteförmågan är så nedsatt, att man kan tala om en väsentlig nedsättning. Därvidlag måste hänsyn tagas till den skattskyldiges inkomstförhållanden men också till hans förmögenhetsförhållanden. Andra omständigheter kunna också ha betydelse, såsom förhållandet är, om den skattskyldige har egen bostad eller åtnjuter fria naturaprodukter. Ett i och för sig relativt högt inkomstläge hindrar icke extra avdrag, men det måste då förutsättas, att utgifterna varit särskilt betungande för den skattskyldige. Sålunda har prövningsnämnden i ett fall, där inkomsten utgjorde 13.000 kronor, medgivit högsta extra avdrag, sedan det styrkts, att utgifterna på grund av sjukdom uppgått till över 4.000 kronor eller omkring en tredjedel av inkomsten. Man kan icke heller undgå att vid bedömandet av extra avdrag i högre inkomstlägen beakta den starka progression i skatteskalan, som där kan vara rådande.

Beträffande särskilt folkpensionärerna gäller som bekant, att folkpensionär skall anses ha sådan nedsatt skatteförmåga, som berättigar till extra avdrag, såvida icke särskilda omständigheter till annat föranleda. Till ledning vid 1949 års taxering utsändes vissa tabeller, som skulle underlätta bedömandet av dessa frågor för folkpensionärerna. Dessa tabeller äga fortfarande sin giltighet, men jag vill påpeka, att desamma endast äro avsedda såsom riktlinjer och icke ovillkorligen behöva följas i ett enskilt fall. En synpunkt, som kanske kan läggas på dessa frågor om extra avdrag men som likväl kan vara diskutabel är den att om mannen har

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57

hög inkomst och hustrun låg, exempelvis folkpension, så skall, eftersom samtaxering äger rum, det extra avdraget medgivas makarna gemensamt, vilket medför att endast en mindre del av det extra avdraget faller på hustrun, medan den större delen tillfaller mannen, som har den större inkomsten.

Slutligen borde här också beröras frågan om skattebefrielse för dödsbon. Till denna fråga skall jag emellertid be att få återkomma i annat sammanhang.

Till sist skulle jag vilja rekomendera, att vid skönsmässiga bedömanden flera metoder såvitt möjligt samtidigt komma till användning. Därigenom kan man uppnå ett något tillförlitligare resultat än eljest. Sålunda kan hyresvärdet för egen bostad bedömas bättre, än om detsamma blott upptages till en viss procent av taxeringsvärdet utan beaktande av andra beräkningsgrunder. För aktievärderingen m. fl. frågor gälla liknande synpunkter.

Vill Ni vara säker på att erhålla alla nummer av

SKATTENYTT

från början bör prenumeration ske omedelbart genom inbetalning av kr. 10:— på postgirokonto
37 29 45, Fack 5, Leksand.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:57