

# RR *Regeringsrätten* RÄTTSFALL

## Periodiskt understöd till make

Med anledning av uppkommen diskussion om de rättsfall rörande periodiskt understöd till make, i vilka RR meddelat utslag den 10 juni 1952 och för vilka redogörelse lämnats i denna tidskrift årgång 1952 s. 308 meddelas följande kommentar, som icke gör anspråk på att vara uttömmande.

Av rättsfallen torde framgå, att det för rätt till avdrag för givaren av sådant understöd respektive skattskyldighet för mottagaren fordras, att sammanlevnaden mellan makarna stadigvarande hävts. Detta kommer klart till uttryck i RR:s utslag i målet angående fru J:s inkomsttaxering år 1949. Det räcker icke med enbart den omständigheten, att den ene av makarna flyttat från det gemensamma hemmet. Det måste vara någonting därutöver, som markerar att den ekonomiska gemenskapen mellan makarna definitivt brutits, så att man ej längre kan tala om gemensamma levnadskostnader för dem (jämför det nyss nämnda utslaget). Att så är fallet kan kanske i många fall konstateras först, när hemskillnadsdom föreligger — jämför målet angående fru F:s inkomsttaxering år 1949. Men stundom har mellan makarna träffats ett avtal, som går ut på åtgärder för äktenskapets upplösande eller eljest för sammanlevnads hävande och däri i regel före-

skrivits skyldighet för den ene maken att utgiva underhållsbidrag till den andre maken. Ett sådant avtal kan då indicera, att sammanlevnaden mellan makarna stadigvarande hävts, och detta oberoende av om en rättslig upplösning av äktenskapet sedermera följt — jämför målen angående fru J:s inkomsttaxeringar år 1949 och 1950 — eller icke — jämför målen angående makarna G:s inkomsttaxeringar år 1949. Även om dylikt avtal icke föreligger, kunna emellertid andra omständigheter tyda på att sammanlevnaden stadigvarande hävts. Så var tydligen fallet i målet angående kamreraren E:s inkomsttaxering år 1949. De här berörda fallen äro alla sådana, där söndring i äktenskapet förelegat.

I övrigt hänvisas till Jarnerup i denna tidskrift årgång 1951 s. 4 samt till sambeskattningsakkunnigas betänkande, S. O. U. 1949:47, s. 187 ff och 194 ff och till 1949 års skatteutredning, S. O. U. 1951:51, s. 208.

## Realisation eller löpande försäljning av kreatur?

Besvär av TI och M. kommun angående godsägaren N:s inkomsttaxering år 1945. — Från och med den 1/1 1945 hade N. arrenderat ut sina gårdar. I 1945 års deklaration redovisade N. inkomst av löpande kreatursförsäljning med tillhopa 35.652 kr. Vidare hade N. å auktion den

27/10 1944 sålt kreatur för 61.225 kr, därav 37.250 kr belöpte å tjurar och tjurkalvar. Återstående kreatur hade överlåtit till arrendatorerna mot skuldförbindelser. Försäljningen å auktionen hade N. ansett i sin helhet utgöra icke skattepliktig realisation. Han hade nämligen på grund av ohälsa måst sluta att själv sköta sitt lantbruk och därför beslutat arrendera ut detsamma. För att få kontanter för att likvidera löpande skulder hade han bestämt sig för att en del djur icke skulle ingå i överlåtelser utan i stället omsätta dem i kontanter. Av denna anledning hade han utlyst auktionen. — TN ansåg, att vad som belöpte å tjurar och tjurkalvar vore att hänföra till löpande försäljning (med hänsyn till den deklarerade inkomsten av sådan försäljning bortsågs från de vid auktionen sålda kvigor och korna.)\* TN höjde således taxeringen i socknen med 37.250 kr. PN var i princip av samma uppfattning, men då auktionslikviden influerades under loppet av åren 1944 och 1945, delades beloppet upp så att vid 1945 års taxering till beskattning upptogs endast 10.107 kr, därvid avdrag för auktionskostnader medgavs. Återstoden upptogs till beskattning vid 1946 års taxering. — Hos KR yrkade kommunen att hela beloppet 37.250 skulle beskattas på en gång och N. att det icke skulle beskattas till någon del. KR förklarade, att N:s ifrågakomna intäkt genom försäljning av tjurar och tjurkalvar med hänsyn till omständigheterna utgjort icke skattepliktig realisationsvinst, samt biföll N:s talan. Häröver

\*) Enligt TO hade TN fäst avseende vid det förhållandet att vid starten av tjuruppfödningen åtskilliga år förflutit, innan någon försäljning kunnat ske, under vilka år jordbruket i stället belastats med kostnaderna för djurens uppfödning. När sedan försäljning kom till stånd, måste enligt TN:s uppfattning vad därvid inflöte tagas till beskattning, även om — såsom skett i detta fall — försäljningen anhopats till ett visst år.

klagade såväl TI som kommunen. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 3/9 1952.)

*Anm.: Avgörande för utgången synes vara, att det här gällt försäljning i samband med överlåtelse av jordbruksdriften. Jfr exempelvis RÅ 1942 not. 1011 och 1944 not. 682.*

#### **Kostnad för täckdikning i stället för iordningsställande av öppna åkerdiken**

Besvär av hemmansägaren K. angående inkomsttaxering år 1948. K., som ägde en jordbruksfastighet, yrkade avdrag för underhåll av byggnader och stängsel med 1.717 kr. K. upplyste, att häri inginge dikningskostnader till så stort belopp som en upprepning av de gamla diken skulle ha krävt. Övriga kostnader för täckdikning hade ej medräknats. TN godkände avdragsyrkandet men TI begärde specifikation å avdraget och meddelade, att avdrag för dikningskostnad icke torde kunna medgivas, då K. icke reparerat befintliga diken utan gjort ny täckdikning. K. svarade, att det för dikning avdragna beloppet, syntes utgöra 600 kr. Totalt hade å täckdikningen nedlagts 1.200 å 1.300 kr. Skiftet ifråga hade förut varit dikat med öppna diken, som voro till större delen igenfallna. I stället för uppgrävning av de öppna diken till sitt ursprungliga skick hade företagits täckdikning, således ej nydikning utan endast en omläggning av dikningssystemet. — PN höjde taxeringarna med 600 kr och vägrade således yrkat avdrag för dikningskostnader. Hos KR upplyste TI bl. a., att täckdikena lagts i vinkel mot de förutvarande diken. Således var det nyanläggning av diken. — KR: ej ändring. RR biföll dock K:s talan och medgav avdrag med 600 kr. (RR:s utslag den 3/10 1952.)

#### **Kostnad för brunnsgrävning**

**A.** Besvär av godsägaren L. angående inkomsttaxering år 1946. TN förväg-

rade L. ett med 2.512 kr yrkat avdrag för brunnsgrävning. Hos PN anförde L., att brunnsgrävningen måst företagas för att vidmakthålla egendomens behov av vatten. TO upplyste, att enligt vad han inhämtat, avsåg det yrkade avdraget kostnad för grävning av en brunn vid sommarladugården ett 50-tal meter från en gammal brunn, där vattnet förorenats. PN medgav avdraget. TI klagade och åberopade rättsfall, enligt vilket avdrag för brunnborrning vägrats (RÅ 1946 not. 994). L. åberopade i stället RÅ 1945 not. 1141. KR biföll TI:s talan. RR ansåg emellertid att utgifterna för brunnsgrävning åtminstone till ett belopp av 1.500 kr utgjort avdragsgill omkostnad. (RR:s utslag den 27/6 1952.)

*A n m.: Jämför denna tidskrift årg. 1951 s. 394. Jfr nedan!*

**B.** Besvär av direktören K. angående inkomsttaxering år 1948. — TN vägrade K. ett med 1.501 kr yrkat avdrag för ny brunn. Hos PN anförde K. till stöd för avdragsyrkandet, att vid hans tillträde till gården 1943 funnits en brunn, vilken dock regelmässigt varje sommar sinade från juni månad till hösten. År 1945 hade K. låtit djupborra en ny brunn 32 meter. Denna brunn hade dock icke givit tillräckligt med vatten för gårdens behov. Av denna orsak hade den nya brunnen grävts. PN, KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 3/10 1952.)

*A n m.: I detta fall var den gamla brunnen från början otillräcklig, varför avdrag vägrades.*

#### **Reparation och underhåll**

Besvär av godsägare L. angående inkomsttaxering år 1945. L., som yrkat avdrag för installation av centralvärme med 3.600 kr, motsvarande beräknad kostnad för reparation av 10 kakelugnar och andra uppvärmningsanordningar, förvägrades

detta avdrag av PN. L. framhöll att de gamla uppvärmningsanordningarna varit utsatta för stark förslitning — kakelugnarna sönderbrända — och måste därför utbytas en eller annan gång under byggnadens livslängd. En renovering eller utbyte av värmesystem torde därför, då renoveringen eller utbytet icke droge större kostnader än vad det skulle kosta att återställa den befintliga uppvärmningsanordningen i sitt ursprungliga skick, böra hänföras till avdragsgill underhållskostnad. KR: ej ändring. RR medgav avdraget. (RR:s utslag den 27/6 1952.)

*A n m.: Se Sterner i Svensk Skattetidning 1946 s. 115 ff.*

#### **Föreningsavgifter**

Godsägaren E. erhöll vid inkomsttaxering år 1947 ej avdrag för avgifter till R. L. F., Avelsföreningen, Svensk Utsädesförening, Svensk växtförädling, Uppsala lantbruksklubb och Hushållningssällskapet. (RR:s utslag den 26/9 1952.)

#### **Resor till och från arbetsplatsen**

Besvär av TI angående professorn S:s inkomsttaxering år 1948. — S., som bor på bortre delen av Strandvägen i Stockholm och tjänstgör å Karolinska sjukhuset, yrkade avdrag för bilresor till och från arbetet med 1.500 kr. Härav belöpte omkring 1.000 kr å kostnader för egen bil, motsvarande hälften av de totala kostnaderna, och 500 å droskbilar. TN medgav endast 300 kr i avdrag för reskostnader. PN: ej ändring. Hos KR framhöll S., att, om PN:s beslut skulle vara grundat på tanken, att han kunnat använda sig av spårvagn för mycket lägre kostnad, ville S. påpeka den avsevärda tidsförlust, som därigenom skulle uppstå. Såsom av storleken av hans deklarerade inkomster framginge vore hans tid alltför värdefull för att slösas bort på långa spårvägsresor. TI invände,

att bilkostnaderna, i den mån de överstego utgifter för billigaste fortkaffningsmedel, vore att hänföra till icke avdragsgilla levnadskostnader. Eljest skulle även andra yrkesgrupper med minst samma arbetsbelastning kunna påfordra samma förmån, oaktat andra billigare trafikmedel stå till buds och resesträckan vore lika lång. KR höjde avdraget till 1.200 kr. RR förklarade emellertid S. ej berättigad till avdrag för resekostnader med högre belopp än 500 kr. (RR:s utslag den 23/9 1952.)

#### **Periodiskt understöd?**

Disponenten E. har vid inkomsttaxering år 1946 av PN erhållit ett med 577 kr yrkat avdrag för periodiskt understöd till en dotter. Understödet hade utgått för en tid av tre månader av beskattningsåret, då dottern varit intagen för vård å sjukhus. Hos KR yrkade TI att avdraget måtte förvägras E. KR biföll TI:s talan, enär ifrågavarande understöd icke utgått med sådan varaktighet att detsamma kunde anses såsom periodiskt understöd. E. klagade. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 25/6 1952.)

#### **Periodiskt understöd för allmännyttigt ändamål**

Direktören S. har vid inkomsttaxering år 1946 av PN förvägrats ett med 1.000 kr. yrkat avdrag för periodiskt understöd till "Hemmet för gamla och sjuka" i Uddevalla. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 19/6 1952.)

*A n m.: Avdrag medgives ej för periodiskt understöd till allmännyttigt ändamål, endast för understöd till viss bestämd fysisk person. Jämför Sandström i Svensk Skattetidning 1946 s. 176 ff.*

#### **Skattepliktig intäkt?**

Besvär av byggnadsingenjören N. angående inkomsttaxering år 1945. — N. hyr bostad av ett fastighetsaktiebolag, vars aktier synas innehavas av

N:s moder och syskon. Under beskattningsåret erlade N. emellertid ingen hyra. PN, som inhämtade, att fastighetsaktiebolaget icke uppgivit någon inkomst av den lägenhet N. disponerat, ansåg, att N. borde beskattas för värdet av förmånen av hyresfri bostad. I enlighet därmed taxerades N. för ett belopp av 2.500 kr. Hos KR framhöll N., att han på grund av vissa omständigheter icke haft råd att betala hyran. KR: ej ändring. Hos RR anförde N., att han tidigare ägt 50 av bolagets 270 aktier och varit ledamot av styrelsen. Under beskattningsåret hade han ägt endast två aktier och icke varit styrelseledamot. Att han vid sådant förhållande skulle ha fått en löneförmån genom att under detta år få bo hyresfritt måste betraktas såsom en ren konstruktion från skattemyndigheternas sida. Eftersom hyran icke avskrivits, har hyresskulden kvarstått. RR undanröjde beskattningen, enär mot vad N. hos K. Maj:t uppgivit sådana omständigheter icke visats föreligga, att på grund därav ifrågavarande förmån kunde anses hava utgjort skattepliktig intäkt. (RR:s utslag den 28/8 1952.)

*A n m.: Då N. synes ha bebott lägenheten under flera år och erlagt hyra och då han ej heller under beskattningsåret varit anställd hos eller haft något större intresse i bolaget, har förmånen tydligen icke kunnat anses som intäkt av tjänst i egentlig mening eller som periodiskt understöd. Mellan N. och bolaget har alltså förelegat ett vanligt hyresavtal. Det förefaller som om hyran efterskänkts. Om så skett, d. v. s. bolagets fordran å N. avskrivits utan att densamma kunde anses osäker, borde kanske bolaget ha vägrats avdrag härför. I realiteten blir då bolaget skattskyldigt för hyresvärdet. Jämför RÅ 1949 not. 640, där ägare av fastighet beskattades för hyresvärdet av lägenhet, som han hyresfritt upplåtit till sin moder.*

### **Operasångerskas omkostnader**

Operasångerskan M. har vid inkomsttaxering 1948 icke erhållit större avdrag för operaklaverutdrag, kläder, smink, peruker m. m. än 2.631 kr, motsvarande 20 % av vissa intäkter, och för ökade levnadsomkostnader under turnéer än 2.350 kr, motsvarande 94 dagtraktamenten om 30 kr för dag minus inbesparade levnadsomkostnader efter 5 kr för dag. (RR:s utslag den 9/6 1952.)

### **Fråga om beskattning av hyresbidrag som fastighetsägare uppburit för bekostande av vissa ändringsarbeten å fastighet**

Besvär av TI angående fru L:s inkomsttaxering år 1945. Mellan fru L. såsom ägare av en fastighet, i vilken fanns inrymt ett apotek, och innehavaren av apoteket hade överenskommit, att kostnaden för vissa inredningsarbeten i apotekslokalerna skulle bäras av den senare och erläggas i form av hyresbidrag under fem år med 13.000 kr för år, med vilket belopp hyran efter hyresnämndens godkännande höjdes. Vid taxeringen år 1945 upptog PN som intäkt av fastigheten bl. a. ett belopp av 13.000 kr, som fru L. sålunda uppburit under beskattningsåret, utan att medgiva henne med 13.486 kr yrkat avdrag för vad hon under samma år utgivit för tidigare utförda arbeten i samband med nyinredning av apotekslokalen. Hos KR yrkade fru L. att erhålla avdraget. KR förklarade, att beloppet 13.000 kr. avseende den uppburna ersättningen för verkställda inredningsarbeten, icke utgjort skattepliktig intäkt. TI klagade. RR förklarade beloppet utgöra skattepliktig intäkt, enär detsamma ingått i den hyra å 24.000 kr, som fru L. enligt hyresavtal uppburit för apotekslokalen, och anledning icke visats föreligga, på grund varav beloppet, det oaktat, icke bort upptagas såsom intäkt för henne. Å andra sidan ansåg RR hälften av vad fru L. under be-

skattningsåret utgivit för arbeten i samband med nyinredning av sagda lokal eller 6.743 kr hava hänfört sig till reparationsarbeten och följaktligen bort avdragas vid inkomststopp-skattningen. (RR:s utslag den 23/9 1952.)

### **Förtäckt utdelning**

Besvär av L. & F. Fastighets Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1948. — Bolaget, som icke bedrivit någon verksamhet under beskattningsåret, har beskattats för visst belopp, motsvarande tre procent ränta å kapital, som varit räntefritt utlånat till bolagets två huvudaktieägare. Bolaget invände, att, om ränta utgått, skulle denna ha återgått som pension till de två aktieägarna, vilka varit aktiva medarbetare i bolaget så länge detta bedrivit sin verksamhet. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 25/6 1952.)

*A n m.: Jämför RÅ 1938 ref. 7.*

### **Avskrivning å aktier. Rätt beskattningsår**

Besvär av TI angående Nyköpings Bruks Aktiebolags inkomsttaxering år 1948. — Bolaget har under år 1947 avskrivit ett belopp av 232.193 kr å aktier i ett dotterbolag i likvidation. TN ansåg, att avdrag icke borde medgivas för den förlust, avskrivningen avsåg, vid 1948 års taxering, enär dotterbolaget enligt ingiven balansräkning varit skyldigt att likvidera redan år 1946. Hos PN framhöll nyköpingsbolaget, att det i själva verket redan under 1942 funnits anledning antaga, att en avsevärd del av dotterbolagets aktiekapital, 300.000 kr, gått förlorat. Den 18/9 1942 hade dotterbolaget trätt i likvidation. Enligt balansräkning nästa dag hade förlusten utjort 230.389 kr. Resultatet av likvidationen hade varit beroende av utgången i två olika rättegångar. Indrivningen av fordringar och de olika utmättningsförfaranden, som föranletts av processerna, hade

avslutats först under år 1947. Det var således icke möjligt att förrän detta år fastställa förlusten å dotterbolagets aktier. — TO ifrågasatte, om det varit i överensstämmelse med allmänt vedertagen köpmannased att först år 1947 bokföra en redan år 1942 uppkommen, i stort sett då definitiv, värdeminskning av aktierna. Vederbörande taxeringsrevisor föreslog avdrag med 5.000 kr för den del av förlusten, som kunde anses konstaterad först under 1947. PN följde detta förslag och medgav avdrag med 5.000 kr. Hos KR yrkade nyköpingsbolaget avdrag för hela avskrivningen. I tidigare rättspraxis hade både för avskrivning å fordringar och för förlust å aktier i dotterbolag uppställts mycket stränga krav för att en förlust skulle anses konstaterad. Beträffande aktier hade man varit strängare än beträffande fordringar. Skälet torde väl vara, att, om avskrivna fordringar skulle återfå någon del av sitt värde, de skulle inflyta och bli beskattade, under det att ett likviderat bolag kunde komma att fortleva under obegränsad tid framåt och kanske senare återfå sitt fulla värde utan att det för den skull funnes något som tvingade moderbolaget att skriva upp aktierna igen. KR undanröjde de överklagade taxeringarna, enär nyköpingsbolagets förlust å aktierna i dotterbolaget, vilken förlust framkommit vid likvidation av detta bolag, som påbörjats år 1942 och avslutats år 1947, finge anses i sin helhet avdragsgill sistnämnda

da beskattningsår. — TI klagade och yrkade fastställelse av PN:s beslut. Såsom framginge av utredningen var aktieförlusten tillförlitligen styrkt redan före 1947 års ingång. — RR biföll TI:s talan och vägrade alltså avdraget. (RR:s utslag den 3/10 1952.)

*An m.: Obs. TO:s anförande hos PN.*

#### **Skattskyldighet här i riket?**

Besvär av kokerskan J. angående inkomsttaxering år 1948. — PN taxerade J., som är svensk medborgare, för hennes inkomst av tjänst såsom kokerska hos brasilianske ministern i Stockholm. J. gjorde gällande, att hon tillhört brasilianska beskickningens betjäning och att hon varit avlönad direkt av brasilianska staten. Hennes arbete tillgodosåg huvudsakligen brasilianska statens representation. TI invände, att den omständigheten att J. erhållit sin avlöning direkt från brasilianska utrikesministeriet i stället för från ett till ministrarnas förfogande ställt representationsanslag kunde icke innebära att hon därigenom blev knuten till legationen på sådant sätt, att hon tillhört främmande makts härvarande beskickning. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 25/6 1952.)

*An m.: Jämför RÅ 1942 ref. 39, där utländsk medborgare, som haft anställning som barnsköterska hos belgisk konsul, tillhörande sitt lands härvarande beskickning, gick fri från skattskyldighet för inkomsten av sagda anställning.*