Kammarrätten

Rättsfall

Tillämpning av danska dubbelbeskattningsavtalet

A — dansk medicine studerande — förordnades av medicinalstyrelsen som vikarierande underläkare vid ett centrallasarett, och tjänstgjorde vid röntgenavdelningen där 7/1—17/3 och 1—30/9 1965. A uppbar i lön 12.206 kr och som inkomst av patientmottagning inom lasarettet 21.708 kr. Lokala skattemyndigheten medgav A med hänsyn till det mellan Sverige och Danmark gällande dubbelbeskattningsavtalet befrielse från skyldighet att vidkännas avdrag för prel. skatt på en beräknad sammanlagd inkomst av 19.500 kr från lasarettet under nämnda tid.

TN som inte fann dubbelbeskattningsavtalet tillämpligt, taxerade A år 1966 för inkomsterna.

Hos PN yrkade A undanröjande av taxeringarna. A åberopade att han varit studerande vid ett universitet i Danmark och fullgjort ifrågavarande tjänstgöring som praktikant samt att han inte hade att betala skatt för anställning i Sverige, enär densamma varat kortare tid än 100 dagar.

PN undanröjde taxeringarna, enär anställningen i Sverige under beskattningsåret med hänsyn till i målet upplysta förhållanden fick anses ha innehafts för att A skulle erhålla för sina studier erforderlig praktisk utbildning och anställningen inte varat mer än 100 dagar.

Hos KR yrkade TI att A inte skulle vara befriad från skattskyldighet för ovannämnda inkomst och anförde. Enligt bestämmelserna i artikel 11 punkt 3 e) i avtalet 12/12 1958 mellan Sverige och Danmark för undvikande av dubbelbeskattning (SFS 1958:653) skall studerande vid universitet eller högskola i en av staterna inte vara skattskyldig för ersättning på grund av tjänst i andra staten om anställningen tagits för att erhålla för studierna erforderlig praktisk utbildning och anställningen varat i högst 100 dagar under samma kalenderår. A har av medicinalstyrelsen förordnats att uppehålla tjänst som vikarierande underläkare vid lasarettet. Det får härav anses framgå att det inte är fråga om anställning för erhållande av praktisk utbildning utan om tagande av tjänst. A har ej heller visat att han varit i behov av tjänstgöringen för att erhålla den praktiska utbildning, som erfordras för examens avläggande. Då enligt ordalydelsen i bestämmelserna i artikel 11 punkt 3 e) i avtalet skattefrihet i Sverige endast kan medges om det är fråga om sådan praktiktjänst, synes bestämmelserna inte ge stöd för skattefrihet i detta fall. Under tjänstgöringen vid lasarettet har A dels haft lön som underläkare med 12.206 kr dels haft inkomst av patientmottagning med 21.708 kr. Den omständigheten att han ägt befogenhet att på egen hand mottaga patienter och att detta skett i den omfattning, som inkomsten anger, får även anses visa att det inte varit fråga om praktikanttjänstgöring.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:14:28

KR yttrade. Skattefrihet i Sverige kan enligt artikel 11 punkt 3 e) ovannämnda avtal åtnjutas om anställningen innehafts för att erhålla för studierna erforderlig praktisk utbildning. Vad handlingarna innehåller föranleder icke till antagande att fråga varit om sådan anställning. A har endast uppgivit att han för sina medicinska studier måst ha praktisk tjänstgöring i röntgen minst 14 dagar. A har vidare icke lämnat uppgift huruvida inkomsten tagits till beskattning i Danmark, där han är bosatt. Vid angivna förhållanden förklarar KR A skattskyldig på grund av taxering år 1966 till Si och Ki. (KR:s utslag 1/3 1968).

Restavgift

1) Det ålåg ett A/B att under uppbördsterminen i maj 1966 erlägga till betalning förfallande prel. A-skatt å 66.862 kr. — Emellertid kom beloppet att bokföras vid postgirokontoret först den 23 maj.

Med anledning härav förklarades bol skyldigt erlägga restavgift med 2.674 kr.

Hos ÖÄ anhöll bol om befrielse från skyldighet gälda restavgiften.

ÖÄ fann med avseende å riksrevisionsverkets särskilda föreskrifter ang. tillämpningen av 58 § 2 mom UF skäligt på det sätt bifalla framställningen, att restavgiften nedsattes till 500 kr.

Hos KR fullföljde bol sin talan, i vad den inte bifallits.

Postverkets skatteavdelning uppgav i avgivet yttrande, att gireringen syntes ha fördröjts genom försening i postbefordran.

KR fann med avseende å vad i målet förekommit skäligt att befria bol från skyldighet att erlägga restavgiften. (KR:s utslag den 5/3 1968.)

2) Ett A/B ämnade till statsverket inleverera ett till betalning förfallande prel. A-skattebelopp på 1.234 kr. under tredje uppbördsterminen 1967. – Bol. inlämnade i sådant syfte den 13/7 inbetalningskort å beloppet. Genom förbiseende försågs emellertid kortet inte med namnunderskrift, varför detsamma återsändes till bol. På grund av semester blev kortet liggande till den 24/7. Skattebeloppet bokfördes vid postgirokontoret först påföljande dag.

Bol förpliktades med anledning härav utge 49 kr i restavgift.

LS biföll inte en hemställan från bol om befrielse från restavgiften.

Hos KR fullföljde bol sin talan.

KR fann med avseende å i målet förekomna särskilda omständigheter skäligt befria bol från skyldighet att erlägga restavgiften. (KR:s utslag den 5/3 1968.)

En led var dock skiljaktig och fann för sin del inte skäl att göra ändring i LS:s beslut, enär bol inte förebragt sådana särskilda omständigheter, vilka jml av riksrevisionsverket med stöd av 58 § 2 mom UF meddelade särskilda föreskrifter kunde föranleda befrielse från restavgift helt eller delvis.

3) Ett A/B hemställde hos LS om befrielse från skyldighet att erlägga restavgift, 4.489 kr, för ett prel skattebelopp av 112.224 kr, som skulle ha inbetalts under 3:e uppbördsterminen 1966 men som influtit först 20/7. Tillika åberopade bol följande. Bol:s verkställande direktör var på semester på annan ort och skulle planenligt återkomma till Stockholm för att underteckna inbetalningsavin. På grund av familjeskäl blev han emellertid tvungen att uppskjuta resan. Handlingarna skickades därför i expressbrev till semsterorten, vilket borde ha möjliggjort att de efter underskrift kunnat inkom-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:14:28

ma i rätt tid. Av skäl som ej kunde förklaras blev expressbrevet dock försenat.

LS fann med hänsyn till innehållet i 58 § 2 mom UF samt i de av riksrevisionsverket med stöd därav lämnade föreskrifterna ang befrielse från skyldighet att erlägga restavgift skäligt, endast såtillvida bifalla framställningen, att bol befriades från erläggande av restavgiften till ett belopp av 3.989 kr.

Hos KR fullföljde bol sin talan.

KR: ej ändring. (KR:s utslag den 14/3 1968.)

Vite för underlåtenhet inkomma med självdeklaration

R anmanades 30/5 1967 av TO att vid vite av 500 kr inom fem dagar efter delgivningen inkomma med deklaration till ledning för taxering 1967. Anmaningen delgavs R 5/6. — Då deklarationen inte inkom anmälde TI 7/6 det förelagda vitet till utdömande. R bereddes tillfälle avge yttrande enl LS:s skrivelse 13/7 varav R erhöll del 25/7. R lät sig inte avhöra.

LS förordnade om uttagande av vitet.

Hos KR yrkade R upphävande av LS:s beslut eller i allt fall nedsättning av vitet till 100 kr samt anförde. Vid tiden för inlämnande av deklarationen 1967 hade R:s revisor ej varit frisk men lovat att snarast hjälpa R. De anmaningar och vitesföreläggande m. m., som delgivits R under juni och juli månader hade omgående överlämnats till deklarationsmedhjälparen med anmodan att denne skulle få fram bokslutet och deklarationen. R hade varit övertygad om att medhjälparen besvarat dessa skrivelser från myndigheterna. Då R sent omsider fått klart för sig att denne inte tycktes ha för avsikt att efterkomma anmaningarna, uppstod svårigheter att få tillbaka det bokföringsmaterial, som inlämnats till bokföringsbyrån och utan vilket det varit omöjligt att deklarera. R hade — efter det revisorn avlidit — själv fått leta fram dagböcker m. m. Deklarationer för såväl 1966 som 1967 ämnade R inlämna senast i medio av okt 1967.

TI uppgav, att R i avsaknad av deklaration år 1967 taxerats för inkomst till belopp av 45.000 kr samt att R. enär han underlåtit avge deklaration även vid 1966 års taxering, då blivit taxerad efter skön för en inkomst av 30.000 kr. LS yttrade. De av R lämnade uppgifterna om deklarationsmedhjälparen vitsordades av TI. Vad R sålunda anfört kan emellertid inte fritaga R från ansvaret för underlåtenheten att avge deklarationen. Vid bedömningen av vitets storlek synes dock nämnda omständigheter böra anses såsom förmildrande. I motsatt riktning talar de av TI åberopade förhållandena och storleken av R:s inkomster. Efter övervägande av vad sålunda förekommit finner LS inte skäl för nedsättning av det utdömda vitet.

KR: ej ändring. (KR:s utslag den 6/2 1968.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:14:28