# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Realisation eller löpande försäljning av kreatur?

Besvär av TI angående hemmansägaren P:s inkomsttaxering år 1960. — P. hade under åren 1954—1958 inköpt djur för 8 970 kr, 0 kr., 0 kr., 11.560 kr., 4 200 kr. samt sålt djur för 11 591 kr., 4 903 kr., 4 116 kr., 14 001 kr., 10 642 kr. Under 1959 sålde P. nötkreatur för 24 142 kr.; en ko behölls kvar på gården. Som löpande försäljning uppgav P. ersättning för 12 djur 10 192 kr., och som realisation ersättning för 10 djur 8 720 kr. Hos PN yrkade TI, att all försäljning skulle betraktas som löpande, enär P. drivit handel med djur. — PN biföll yrkandet och hänförde hela beloppet 24 192 kr. till löpande försäljning.

KR ansåg, att ersättningen för 22 djur, 18 912 kr., utgjorde löpande försäljning och ersättningen för 6 djur, 5 230 kr., realisation. KR yttrade: Med hänsyn till vad som blivit upplyst rörande P:s inköp och försäljningar av nötkreatur under åren 1954—1959 måste antagas, att han vid sidan av mjölkproduktion bedrivit handel med nötkreatur i större omfattning än som normalt är förenad med en mjölkdjursbesättning av ifrågavarande storlek. Den under beskattningsåret företagna avyttringen får förty — oaktat P. redan under år 1958 upphört med mjölkproduktion — anses innefatta dels realisation av levande inventarier, dels ock försäljning av djur, vilka är att betrakta som produkter från jordbruket. Avyttringen av 6 djur kan anses såsom sådan realisation, därav intäkten icke skall upptagas som intäkt av jordbruksfastighet, medan avyttringen av övriga 22 djur är att hänföra till löpande försäljning.

— RR: ej ändring. (RR:s utslag den 8/10 1968.)

### Fråga om av mannen bedriven rörelse ingått i dödsboet efter hustrun

Besvär av TI angående tandläkaren Sven B:s inkomsttaxering år 1966. — RR yttrade: Sven B. ingick äktenskap med Karin B. år 1931 och öppnade egen tandläkarpraktik år 1940. Äktenskapet upplöstes genom hustruns död år 1953. — Karin B. har såvitt visats ej varit verksam i mannens rörelse eller ägt del i denna. Oaktat i bouppteckningen efter hustrun åtskillnad ej gjorts mellan mannens och hustruns giftorättsgods, måste därför antagas att i bouppteckningen förtecknade inventarier i tandläkarpraktiken samt övriga till denna hörande tillgångar — i den mån de ej varit att anse som Sven B:s enskilda egendom — utgjort hans giftorättsgods. Vid sådant förhållande saknas stöd för att anse tandläkarpraktiken såsom ingående i dödsboet efter Karin B. — Med hänsyn till sålunda och i övrigt föreliggande omständigheter — särskilt att avkastningen av tandläkarpraktiken till allt övervägande del får antagas härröra från Sven B:s personliga



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

arbetsinsats — kan avkastningen icke anses utgöra intäkt för dödsboet utan är i sin helhet att betrakta som rörelseinkomst för Sven B. (RR:s utslag den 9/10 1068.)

**Förlust genom utrangering av personalbostäder**

Besvär av TI angående Aktiebolaget SK:s inkomsttaxering år 1963. — Vid beräkning av sin rörelseinkomst yrkade bolaget avdrag för avdrag för förlust med 450 252 kr. vid utrangering av till personalbostäder använda bostadsfastigheter, vilka ägts direkt eller genom ett dotterbolag. TN vägrade avdraget.

Hos PN anförde bolaget. Under åren 1945—1953, då bostadsbristen i Borås hotade att omintetgöra bolagets strävanden att anskaffa erforderlig arbetskraft från andra delar av landet, tvingades bolaget att anskaffa ett betydande bestånd av bostäder för nyanställd personal. För detta ändamål bildade bolaget ett helägt dotterbolag med uppgift att uppföra och förvalta bostadsfastigheter för bolagets anställda. Vidare uppfördes av bolaget direkt två större bostadskomplex och slutligen förvärvade bolaget några mindre bostadsfastigheter. Sedan läget på bostadsmarknaden i Borås under senare år väsentligt förbättrats, hade bolaget icke längre ansett det motiverat att tillhandahålla och förvalta personalbostäder. De av bolaget förvärvade bostadsfastigheterna ävensom aktierna i dotterbolaget hade därför under år 1962 utrangerats ur bolagets anläggningstillgångar och avyttrats. — PN ogillade avdragsyrkandet men KR biföll detsamma.

RR yttrade: Avyttringen av ifrågavarande av bolaget direkt eller genom förmedling av ett dotterbolag ägda fastigheter har icke, såvitt visats, föranletts därav att byggnaderna blivit obrukbara eller eljest olämpliga såsom bostäder. Enligt bolagets uppgift har avyttringen i stället skett på grund av ändrade förhållanden på bostadsmarknaden och för att undvika fortsatt förlust på uthyrningen. Vad sålunda uppgivits utgör icke tillräcklig grund för att betrakta förlusten vid avyttringen av de direktägda fastigheterna såsom utrangeringsförlust eller förlusten på försäljningen av aktierna i dotterbolaget såsom driftkostnad i rörelsen. (RR:s utslag den 1/10 1968.)

*Anm.: Företagsskatteutredningen har i SOU 1968:26 inte föreslagit någon ändring beträffande rätten till utrangeringsavdrag. Men många remissinstanser anser att en uppmjukning av nuvarande praxis, som i praktiken bara tar hänsyn till den faktiska förslitningen, bör ske så att utrangeringsavdrag kan medges, när den ekonomiska användningstiden för en tillgång tagit slut, och detta även om byggnaden inte rivits utan står kvar.*

**I anskaffningskostnad för bil har inräknats allmän varuskatt, kalkylerad ränta, expeditionskostnader och avbetalningstillägg**

Besvär av åkeriägaren W. angående inkomsttaxering år 1962. — W. köpte i januari 1961 en lastbil på avbetalning. Enligt köpekontraktet utgjorde köpeskillingen — tillika kontantpriset — 30.000 kr. Då W. såsom bytesvaluta överlämnade en lastbil, värderad till 8.000 kr, återstod en nettoskuld å 22.000 kr. Till nämnda belopp lades allmän varuskatt 1.296 kr, avbetalningstillägg 220 kr, ränta under 30 månader 2.852 kr samt expeditionskostnader 90 kr. Sålunda erhållet belopp, betecknat kvarstående kontraktsbelopp,



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

26.458 kr skulle amorteras i viss ordning. — I sin deklaration yrkade W. vid beräkning av sin inkomst av åkerirörelse avdrag för varuskatt 1.296 kr samt för avbetalningstillägg, ränta och expeditionskostnader, tillhopa 3.162 kr. Avdrag för värdeminskning av bilen yrkades med 25 % av en anskaffningskostnad av 30.000 kr. — TI ansåg i första hand att beloppet 3.162 kr var avdragsgillt endast till 25 % d. v. s. med 791 kr. Enligt TI borde beloppet betraktas som en del av köpeskillingen för den nya bilen och avdrag därför medges i form av årliga värdeminskningsavdrag. — KR beslöt i enlighet med TI:s uppfattning. I enlighet därmed förklarade KR att bilens anskaffningskostnad utgjorde 34.458 kr. (30.000 + 1.296 + 220 + 2.852 + 90). — RR — där W. yrkade att få avdrag för hela beloppet 3.162 kr på en gång — lämnade W:s besvär utan bifall. (RR:s utslag den 26/9 1968.)

*Anm.: Att "ränta" m. m. inräknats i anskaffningskostnaden i detta fall torde få ses mot bakgrunden av det träffade försäljningsavtalet.*

Se SN 69:6 s. 243

**Avsättning till pensionsstiftelse av medel som återlånats**

Besvär av direktören S. angående inkomsttaxering år 1959. — S. och hans barn och en broder till S. och dennes barn ägde, vardera gruppen till hälften, ett kommanditbolag. Bolaget hade år 1958 bildat en pensionsstiftelse. ÖÄ hade godkänt stiftelsens stadgar och inregistrerat den. Enligt stadgarna skulle bolaget kunna få mot avlämnande av skuldebrev återlåna avsatta kontanta medel, om säkerhet lämnades i form av solidarisk proprieborgen av komplementär i bolaget. — I bolagets bokslut för år 1958 (räkenskapsår = kalenderår) avsattes till stiftelsen 100 000 kr. Denna avsättning inbetalades kontant till stiftelsen den 22/12 1958 men hela beloppet återlånades samma år. Senare inbetalades 20 000 kr. till stiftelsen, och det återlånade beloppet uppgick alltså till 80 000 kr. Det för stiftelsen gällande "skattetaket" var 276 350 kr.

I sin deklaration redovisade S. viss inkomst från bolaget. Vid beräkning av denna inkomst hade avdrag skett bl. a. för avsättning till stiftelsen med 100 000 kr. — TN följde deklarationen i denna del.

Hos PN yrkade TI, att S:s inkomst från bolaget måtte höjas med 50 000., enär de till stiftelsen avsatta medlen, 100 000 kr., visserligen kontant inbetalats men samma år återlånats till bolaget och avsättningen därför ej skett i överensstämmelse med bestämmelserna i p. 2 av anv. till 29 § KL, andra st. — S. bestred höjning och anförde: Återlånet hade skett med stöd av stadgarna. ÖÄ:s avdelning för tillsyn av stiftelser hade på fråga om stiftelsen fick låna till bolaget mot proprieborgen svarat, att detta kunde tillåtas, om bröderna S:s ekonomiska resurser i fråga om borgensåtagandet kunde styrkas genom ett s. k. vederhäftighetsbevis. Sådant bevis hade anskaffats och det visade, att bröderna var för sig ansågs vederhäftiga för borgen å 100 000 kr. — PN godtog som avdragsgill avsättning 20 000 kr. och höjde S:s inkomst från bolaget med (1/2 x 80 000 =) 40 000 kr.

Hos KR yrkade S., att hela avsättningen till stiftelsen skulle anses avdragsgill. KR lämnade besvären utan bifall: Bröderna S. är redan solidariskt ansvariga för bolagets förbindelser i egenskap av komplementärer. Detta är likartat med fallet, att ett företag vid bildande av en pensions-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

stiftelse förbehåller sig att få låna medel utan säkerhet. Jämligt grunderna för p. 2 av anv. till 29 § KL föreligger ej avdragsrätt för beloppet 80 000 kr.

S. åberopade hos RR en av bolaget till stiftelsen den 26/6 1964 utställd revers å 90 914 kr. jämte 3 % ränta fr. o. m. den 1/1 1964 och förfallande till betalning den 1/7 1965 samt upplyste, att en bank gått i borgen såsom för egen skuld för fullgörande av låntagarens nämnda förpliktelser. TI hemställde om avslag och anförde bl. a. att bolaget kunde underlåta att förnya borgen vid omsättning av reversen.

RR yttrade: Enligt stiftelsens stadgar har kommanditbolaget rätt att mot revers låna stiftelsens kapital utan annan säkerhet än proprieborgen av en eller flera komplementärer. Såsom KR funnit, kan sådan borgen icke anses innebära ställande av säkerhet. Att kommanditbolaget — utan att gentemot stiftelsen vara förpliktad därtill — ställt säkerhet för omförmälda, den 26/6 1964 dagtecknad revers, kan icke anses ha skapat sådan garanti för uppfyllandet av ändamålet med bolagets avsättning till pensionsstiftelse som enligt grunderna för p. 2 av anv. till 29 § KL utgör förutsättning för avdragsrätt för avsatt belopp. På grund härav fastställer RR det slut, vartill KR kommit i målet. (RR:s utslag den 8/10 1968.)

*Anm.; Se SOU 1954:19 s. 296, 297 och prop. 1955:100 s. 354, 355. Jämför även de nya bestämmelser på området som gäller fr. o. m. 1969 års taxering bl. a. tryggandelagen 11* §

**Realisationsförluster på utländska obligationer m. h. t. omräkning av försäljningslikvid till svenska kronor**

Besvär av allmänna ombudet hos MKPN angående fru W:s inkomsttaxering år 1960. — Fru W. tillgodoförde sig i sin deklaration avdrag från vinst på försålda svenska aktier för realisationsförluster på utländska obligationer, som huvudsakligen köpts och sålts samma dag. — TN följde deklarationen. På förfrågan uppgav fru W. att förlusterna betingats därav att obligationerna inköpts i Sverige och betalats i svenska kronor, medan de sålts på utländska, framför allt tyska börser, varvid försäljningslikviden erhållits i fri utländsk valuta. AO invände att marknadskursen i Sverige för dessa valutor, som användes för inköp av utländska aktier eller andra värdepapper, var högre än de officiella valutanoteringarna. Någon verklig förlust på dessa affärer hade därför ej uppstått utan förlusten var endast skenbar och hade stått i samband med fru W:s förvärv av utländska aktier, i följd varav ifrågavarande kostnader i stället borde inräknas i anskaffningskostnaden för de sålda förvärvade utländska aktierna. — PN vägrade avdrag för förlust på dessa obligationsaffärer.

KR yttrade: Fru W. har vid beräkning av förlust vid avyttring av ifrågavarande obligationer omräknat den i utländsk valuta erhållna likviden efter gällande växelkurs. Tillräckliga skäl att värdera likviden vid avyttringen efter annan grund har icke förekommit. Vid sådant förhållande får anses, att för fru W. genom avyttring av ifrågavarande obligationer uppkommit en realisationsförlust å 17.466 kr, vilken fru W. äger avräkna mot åtnjuten realisationsvinst i enlighet med deklarationen. — RR: ej ändring.

(RR:s utslag den 25/9 1968.)



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

**Skattskyldighet för arvode från USA**

Besvär av ingenjören S. angående inkomsttaxering år 1963. — RR yttrade: S., som är medborgare i USA, har under beskattningsåret varit bosatt i Sverige och anställd hos Svenska Esso Aktiebolag. Han har samtidigt enligt egen uppgift under vistelsen i Sverige varit knuten till Standard Oil Company i Amerika och därifrån erhållit ett årligt fast arvode av 16.000 dollar som ersättning för att han när som helst under året kunde bli kallad till Amerika för konsultationer hos det amerikanska bolaget. Arvodet har utgått oberoende av om S. under visst år behövt resa till Amerika för konsultationer med samma bolag. — Enligt ett mellan Sverige och USA den 23/3 1939 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning skall ersättning för personligt arbete, med vissa undantag varom här ej är fråga, beskattas allenast i den av de avtalsslutande staterna, där arbetet utförts. — S. har visserligen påstått, att arvodet från det amerikanska bolaget under beskattningsåret skulle hänföras till arbete, som han utfört under vistelse i Amerika under tolv dagar. — Med hänsyn till den korta tid S. under beskattningsåret vistats i Amerika och till vad avtalet med det amerikanska bolaget enligt S:s egen uppgift innehåller kan icke anses tillförlitligen utrett, att det arvode, som under beskattningsåret utgått från det amerikanska bolaget, avsett arbete som utförts under nämnda tid. — På grund härav lämnar RR S:s talan utan bifall. (RR:s utslag den 24/9 1968.)

**Ökade levnadskostnader eller flyttning till verksamhetsorten?**

Besvär av stationsinspektoren E. angående inkomsttaxering år 1964. — E., som med sin familj var bosatt i Malmö, tillträdde den 1/12 1962 en tjänst som stationsinspektor vid SJ i Trelleborg. Trots att han där fick bostad för familjen den 1/2 1963, flyttade familjen dit först sedan E:s två äldsta söner avlagt examina vid läroverk i Malmö på våren 1963.

RR yttrade: När E. den 1/2 1963 fick familjebostad i Trelleborg var två söner till honom elever vid läroverk i Malmö. De beräknades där avlägga examen under våren samma år, den ene studentexamen och den andre realexamen. — Med hänsyn till de olägenheter som under angivna förhållanden skulle ha uppkommit om E:s familj under vårterminen flyttat till Trelleborg, har det icke skäligen kunnat ifrågasättas att familjen bort avflytta till Trelleborg tidigare än som skett. E. är därför, jämlikt p. 3 fjärde st. av anv. till 33 § KL, berättigad till avdrag för den ökning av levnadskostnaden som föranletts av den skilda bosättningen. — Anledning föreligger icke till erinran mot det av E. i sådant hänseende yrkade beloppet, 1.500 kr. (RR:s utslag den 26/9 1968.)

**Periodiskt understöd till sons undervisning**

Besvär av TI angående L:s inkomsttaxering år 1964. — TN förvägrade L. avdrag för periodiskt understöd om 5.400 kr till en son, då understödet ansågs ha utgått till sonens utbildning.

PN, där L. klagade, lämnade L:s talan utan bifall och yttrade: I målet är upplyst, att sonen som är född 1928 avlagt examen såsom gymnasieingenjör och därefter under åren 1955—1962 innehaft anställning vid Kungl. Vattenfallsstyrelsen. De nu påbörjade studierna avsåg utbildning till psykolog. Vidare är upplyst, att sonen under beskattningsåret haft viss in-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47

komst av förvärvsarbete. Oaktat vad L. anfört i målet att utbetalningarna till sonen skulle avsett hans levnadskostnader och icke hans egentliga studiekostnader måste utbetalningarna likväl anses utgöra periodiska understöd till sonens utbildning, och är förty icke avdragsgilla.

KR medgav avdraget, men RR fastställde PN:s beslut, enär det periodiska understödet utgått till sonens undervisning. (RR:s utslag den 24/9 1968.)

**Ersättning vid frånträdande av anställning — ackumulerad inkomst?**

Besvär av ingenjören P. angående skatteberäkning för ackumulerad inkomst. — P. slutade sin anställning som flygnavigatör hos SAS den 31/5 1962 efter 17 års tjänst hos företaget. Anledningen var att det uppstått överskott på flygnavigatörer hos SAS. Den 1/6 1962 anställdes P. hos ett annat företag mot lägre lön. När han slutade hos SAS fick han 17 348 kr., motsvarande 6 månaders lön. Avsikten med denna ersättning var att möjliggöra en mjuk övergång till ett sämre betalt arbete. — Hos PN yrkade P., att beloppet 17 348 kr. skulle fördelas som ackumulerad inkomst på 10 år. — PN ogillade yrkandet. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 8/10 1968.)

*Anm.: SAS synes ha garanterat friställd flygnavigatör 3 månaders lön samt lämnat 6 månaders lön vid längre anställningstid. —. Jfr. RÅ 1958 not. 2310. Som ackumulerad inkomst är i princip att anse inkomst som, trots att den uppburits under ett visst år, intjänats under mer än ett år.*



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:47