

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Uttag ur byggnadsrörelse genom överlåtelse av fastighet till barn

Besvär av TI och bygmästaren P. angående inkomsttaxering år 1965. — P., som drev byggnadsrörelse och fastighetsförvaltning, sålde 1962 en fastighet till sina 3 barn. På fastigheten uppförde han en byggnad, som sedan också överläts till barnen. Fastigheten hade i rörelsens räkenskaper bokförts som tillgång. I räkenskaperna 31.12.64 redovisades en totallikvid för fastigheten av 3 130 000 kr.

KR yttrade: Av den numera förebragta utredningen framgår, att P. belastat rörelsen med å ifrågavarande fastighets konto direkt förda kostnader med 3 090 572 kr. Emellertid måste en del av rörelsens allmänna kostnader även anses hänförliga till denna fastighet. P:s produktionskostnader för fastigheten bör därför skattas till åtminstone 3 300 000 kr. Med hänsyn till att P. överlätit fastigheten till sina barn omedelbart efter färdigställandet och övriga upplysta omständigheter kan saluvärdet å fastigheten vid överlåtelsen i vart fall inte anses ha understigit P:s produktionskostnader. P. måste därför genom överlåtelsen anses ha gjort ett uttag ur rörelsen med  $(3\,300\,000 - 3\,130\,000 =)$  170 000 kr, med vilket belopp det i deklARATIONEN redovisade resultatet bör ökas. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 23.3.71.)

### Ökade levnadskostnader

Besvär av TI angående bilinspektören B:s inkomsttaxering år 1966. — B. hade familjebostad i Malmö och var anställd vid Väg- och vattenbyggnadsverket. Han var från 1.6.64 stationerad i Vänersborg, där han hyrde bostad. Han hade fått omplaceringstraktamente fram till 1.6.65. B. yrkade avdrag för ökade levnadskostnader under 127 dygn i Vänersborg med 4 925 kr. — TN vägrade avdrag. — B. anförde hos PN att han varit anmäld hos bostadsförmedlingen sedan april 1964 men ej anvisats någon bostad. TI invände att B. endast sökt en enrumslägenhet. En sådan kunde inte vara avsedd till familjebostad. B. framhöll att bostadssituationen i Vänersborg var svår och att det därför var lättare att skaffa en mindre lägenhet. — PN medgav avdrag, eftersom det med hänsyn till de speciella omständigheterna i målet inte skäligen kunde ifrågasättas att familjen skulle flytta till Vänersborg. — TI yrkade i KR = TN. Han anförde att när B. fått tjänsten i Vänersborg hade det återstått nästan 4 år till B:s pensionering. För en så lång tidsperiod fick det anses skäligt att flytta till tjänstgöringsorten. Att B. ägde villa i Malmö utgjorde inte sådan omständighet, som kunde medföra rätt till avdrag för ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning. — KR: ej ändring.

RR biföll TI:s talan och yttrade: Utredningen i målet visar, att B. sedan 1.6.64 varit stationerad i Vänersborg och bott där, medan hans familj bott kvar å hans

föregående tjänstgöringsort i Malmö. Sådana omständigheter har icke visats föreligga, att B. kan anses berättigad till yrkat avdrag för ökad levnadskostnad i anledning av hans och hans familjs skilda bosättning. (RR:s utslag den 10.3.71.)

#### **Ersättning för hyresrätt**

Besvär av TI i mål angående förhandsbesked. — A. och hans far ägde hälften var av aktierna i bolaget B. A. hade genom skriftligt avtal hyrt affärslokaler av ett bolag C., vars aktier han och fadern icke ägde, och hyrde själv ut lokalerna utan skriftligt avtal till bolaget B. Bolaget C. ville att A. personligen skulle stå som hyresgäst men bolaget B., som sköttes av A. och hans hustru, betalade hyran direkt till bolaget C. Nu ville bolaget C. återta lokalerna för egen verksamhet och ämnade därför ge A. (som ej själv drivit rörelse) ett visst belopp. Fråga uppkom om beloppet utgjorde skattepliktig inkomst.

RN yttrade: RN finner att, såvitt visats, hyresrätten till ifrågavarande lokaler icke utgör tillgång i någon av A. bedrivna rörelse. Ifrågakomna ersättning till A. för avstående från hyresrätten skall därför behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst. På grund härav och då A. innehaft hyresrätten till lokalerna mer än 5 år förklarar RN, att ersättningen i fråga icke utgör för A. skattepliktig intäkt. Härvid förutsättes dock, att ersättningen icke inrymmer gottgörelse för flyttningskostnader eller för av B. på lokalerna nedlagda kostnader. (Ordföranden och en ledamot av RN ansåg ersättningen utgöra skattepliktig intäkt av rörelse för A.) — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 30.3.71; en ledamot skiljaktig.)

#### **Rätt beskattningsår för lön eller tantiem från fåmansbolag m m**

A. Besvär av TI angående köpmannen J:s taxering år 1967. — J. ägde samtliga aktier i ett bolag där han med hustruns hjälp drev sportaffär och verkstad. I 1967 års deklaration uppgav J. utom lön även i bokslutet per 31.12.65 avsatt tantiem, 12 500 kr. Av bolagets förvaltningsberättelse för 1966, daterad 2.3.67, och revisionsberättelsen, daterad 15.3.67, framgick att rörelsen belastats, utom med löner, med tantiem om 31 700 kr som upptagits särskilt i utgående balansräkning bland kortfristiga skulder. — TI hävdade att J., som ensam ägde bestämma lörens storlek och tiden för dess utbetalande, borde beskattas för hela den lön och tantiem som belastats bolaget för 1966. Då det avsatta tantiembeloppet om 31 700 kr intjänats under 1966 borde detsamma dessutom upptas som fordran hos J.

RR ogillade TI:s talan, när ifrågavarande inkomst icke varit till sin storlek känd före bokslutets upprättande i mars 1967 och med hänsyn härtill icke kunde anses av J. förvärvat på sådan tid att den bort upptagas till beskattning vid 1967 års taxering. (RR:s utslag den 9.3.71.)

B. Besvär av konditorimästaren S. angående inkomsttaxering år 1967. — RR yttrade: S. har i bolagets räkenskaper för beskattningsåret — utöver deklarerad lön — gottskrivits ett såsom tantiem betecknat belopp av 16 700 kr. Omständigheterna ger emellertid vid handen att beloppet icke blivit till sin storlek bestämt förrän i samband med avslutandet av bolagets räkenskaper för år 1966, vilket skett först i

slutet av febr. 1967. Oavsett att S. under beskattningsåret av bolagets medel utöver lönen gjort uttag med belopp överstigande det honom såsom tantiem gottskrivna, kan ifrågavarande intäkt icke anses ha kommit honom till godo å sådan tid att den skall tagas till beskattning vid 1967 års taxering. (RR:s utslag den 9.3.71; två ledamöter av RR skiljaktiga.)

C. Besvär av TI angående köpmannen J:s inkomsttaxering år 1965. — J., som drev radio- och TV-försäljning, överförde rörelsen till ett bolag som skulle ha brutet räkenskapsår 1.10 — 30.9. J. deklarerade 1965 den hos bolaget under det första räkenskapsåret bokförda lönen på 36 000 kr. J. upplyste på förfrågan att han under sista kvartalet 1964 uttagit 5 587 kr kontant hos bolaget, som dock inte bokförts som lön utan på avräkningskonto för reglering vid bokslutet 1965 med hänsyn till rörelsens resultat. TN tillade nämnda belopp. — PN fann på talan av J. utredningen inte ge tillräckligt stöd för den överklagade beskattningsåtgärden och nedsatte därför taxeringen. — KR: ej ändring. — Hos RR anförde TI bl a att det uttagna beloppet torde väsentligt ha understigit J:s normala lön under ett kvartal och ovedersägligen uppburits av J. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 10.3.71.)

D. Besvär av rörelsenhetsentreprenören B. angående inkomsttaxering år 1968. — B. arbetade i och ägde alla aktier i ett värme- och sanitetsföretag. I deklarationen uppgav B. 42 400 kr som lön från bolaget. På grundval av vad som framkommit vid taxeringsrevision, som även avsåg beskattningsåren 1965 och 1966, yrkade TI hos PN att B:s inkomst av tjänst skulle höjas med (65 304 — 42 400 =) 22 904 kr. Han anförde att utredningen framgick att B:s konto vid bolagets bokslut 31.3.67 krediterats för lön med 42 800 kr. Under tiden 1.4—31.12.67 hade bolaget omkostnadsfört uttag till B. om sammanlagt 29 731 kr. Dessa löneuttag hade vid bokslutet 31.3.68 omförs till lån och 400 kr krediterats löner. Då B. skulle deklarerat lön per kalenderår, borde han för 1967 ha uppgivit lön från bolaget med 65 304 kr (= 42 800 + 29 731 — 7 227). Avdrag med 7 227 kr var en följd av TI:s yrkande om eftertaxering för åren 1966 och 1967 med tillsammans 7 227 kr. (Samma förfaringsätt beträffande löneuttag hade använts av B. under de eftertaxerade beskattningsåren.) I erinringar anförde B. att hans uttag under tiden 1.4—31.12 inte varit avsett som löneuttag, eftersom lönen från bolaget bestämdes i efterhand vid varje års bokslut med hänsyn till rörelseresultatet. Han medgav att de bokförts under fel kontobeteckning, men att detta rättats vid boksluten. — PN biföll TI:s talan. — KR: ej ändring.

RR yttrade: Utredningen ger icke vid handen, att ifrågavarande uttag efter den i bolagets räkenskaper gjorda omföringen belastat rörelsens resultat eller inneburit uttag av vinstmedel. Vid sådant förhållande saknas anledning att vid 1968 års taxering beskatta ifrågavarande belopp å 22 904 kr hos B. (På samma grunder undanröjdes eftertaxeringarna.) (RR:s utslag den 10.3.71.)

E. Besvär av skeppsklareraren R. angående inkomsttaxering år 1967. — R. arbetade i och ägde med sin hustru alla aktier i ett bolag som drev skeppsmäklarirörelse.

RR yttrade: Av handlingarna framgår att bolaget i sitt bokslut för år 1965 redo-

visat en löneskuld å 44 400 kr, innebärande för R. en fordran på lön mot bolaget. Härav synes R. vid förevarande taxering ha deklarerat 3 792 kr. Mot beskattning av ytterligare del av fordringen har R. invänt att denna till större delen härrört från tidigare beskattningsår och att den finge anses ha varit tillgänglig för lyftning i den mån den uppkommit, eftersom den kunnat kvittas mot bolagets lånefordran å honom. Denna invändning står dock i strid mot de av R. och bolaget lämnade deklarationsuppgifter, som legat till grund för deras taxeringar avseende dessa tidigare år. Det föreligger med hänsyn härtill icke anledning att på grund av vad R. anfört frånga den bedömning som gjorts vid dessa taxeringar. R. har ej visat att den återstående lönefordringen icke varit tillgänglig för lyftning under nu ifrågasatt beskattningsår. (RR:s utslag den 10.3.71.)

*Anm.: K. G. A. Sandström, Inkomst av tjänst s. 87—88; Englund: Om rätt beskattningsår vid kontantmässig inkomstberäkning s. 81—85, 89—99, 192—200; K. G. A. Sandström, Om förmögenhetsskatt s. 154, 157, 160, 162—63; Svensk Skattetidning 1968 s. 91 (Nordlund), 307 (Flodhammar och Lindén), 469 (Nordlund).*

#### **Periodiskt understöd till dotter på ungdomshotell**

Besvär av X. angående inkomsttaxering år 1966. — X. hade yrkat avdrag med 6 500 kr för periodiskt understöd till en dotter, född 1946. Understödet avsåg kostnader i samband med dotterns sjukdom och vistelse på ett ungdomshotell. — TN, PN och KR vägrade avdrag.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår, att dottern i maj 1965, då hon var nära 19 år gammal, flyttat från föräldrahemmet till ungdomshotell, att hon fortfarande bodde på ungdomshotell i okt. 1968 samt att hon under 1965 till följd av depression var helt ur stånd till både förvärvsarbete och studier. Dotterns vistelse å ungdomshotell har sålunda icke varit allenast tillfällig och hon kan därför icke anses ha tillhört X:s hushåll efter flyttningen i maj 1965. Då utbetalningarna till dottern ej heller kan anses ha utgått för hennes undervisning eller uppfostran, är X. jämlikt 46 § 2 mom. 1 st. 1) KL berättigad till avdrag för vad som utgjort periodiskt understöd till dottern, eller med åtminstone ett belopp av 5 500 kr. (RR:s utslag den 11.3.71; en ledamot av RR ville vägra avdrag med följande motivering:

Det understöd X. lämnat sin omyndiga dotter har utgått under tid då hon på grund av sjukdom icke kunnat undergå utbildning eller ha förvärvsarbete. Hon har sedermera återupptagit sin utbildning. Med hänsyn härtill måste understödet anses hänförligt till sådant understöd till annans undervisning eller uppfostran, för vilket avdrag icke får åtnjutas enligt 46 § 1 mom. 1 st. 1) KL.)

#### **Handräckning vid taxeringsrevision utan föregående vitesföreläggande**

Besvär av skrothandlaren J. angående handräckning. — TI förordnade 16.9.1970 om taxeringsrevision hos J. beträffande beskattningsåret 1969. Vederbörande taxeringsassistent, som inte tidigare varit i förbindelse med J., infann sig 19.10.1970 vid dennes bostad och bad att få ta del av hans räkenskaper för 1968 och 1969. J.

pekade då på en hög med rivningsvirke från en nedriven byggnad och sade att räkenskaperna låg där. TI bedömde ett vitesföreläggande vara utan gagn och hemställde om handräckning. — Länsstyrelsen (LS): Av handlingarna framgick att J. inte efterkommit begäran att för taxeringsrevision tillhandahålla 1968 och 1969 års räkenskaper för den av honom bedrivna rörelsen. På grund därav och då grundad anledning fanns att anta att J. innehade räkenskaperna, vilka var av väsentlig betydelse för hans taxering, beslöt LS om handräckning för deras eftersökande och omhändertagande. — J:s bostad genomsöktes men några räkenskapshandlingar för 1968 och 1969 kunde inte påträffas. J. uppgav då att dessa förvarats i ett äldre boningshus, som han rivit med lastmaskin. Handlingarna hade följt med rivningsvirket och bränts upp tillsammans med detta.

Hos RR yrkade J. att beslutet skulle undanröjas och åberopade bl a att vitesföreläggande inte föregått handräckningen. LS anförde i yttrande över besvären bl a att fråga varit om en offensiv revision i samband med taxeringsrevision hos ett antal andra skrothandlare i länet och att LS funnit det osannolikt, att J:s räkenskapshandlingar skulle ha förkommit på det sätt som han uppgivit. — RR: utan bifall. (RR:s utslag den 28/1 1971.)

*Anm.: Se även prop. 1961:62 sid. 12—16, 20 och 37—39.*

#### **Fråga om preskription av innehållen, men ej inbetald preliminär A-skatt**

Besvär av Berta P. angående betalningsskyldighet för innehållen preliminärskatt. — Lokala skattemyndigheten fastställde 4.5.1964 att Berta P. i egenskap av arbetsgivare för Gunn P. var betalningsskyldig för verkställda men ej redovisade skatteavdrag avseende preliminär skatt för 1959 och 1960. — Länsstyrelsen och KR: ej ändring. — Hos RR yrkade Berta P. under åberopande av 71 § UF att RR skulle förklara att skatterna inte fick tas ut.

RR lämnade besvären utan bifall samt yttrade: I anledning av gjord invändning om preskription erinras om följande. Berta P:s betalningsskyldighet för ifrågavarande båda skattebelopp har fastställts genom beslut av den lokala skattemyndigheten 4.5.1964. Bestämmelserna i 71 § 2 mom. sista st. UF om förlängd preskriptionstid avser allenast sådana fall, där betalningsansvarigheten ålagts arbetsgivaren först genom KR:s eller RR:s utslag, och är sålunda icke tillämpliga i förevarande fall. Åtgärder för uttagande av skatten må därför icke vidtagas senare än fem år efter utgången av det uppbördsår, under vilket lokala skattemyndigheten fastställde ovannämnda betalningsskyldighet, sålunda icke efter 28.2.1970. (RR:s utslag den 27/1 1971.)

#### **Sam- eller särtaxering samt periodiskt understöd beträffande makar utan gemensamt hushåll**

Besvär av metallarbetaren J. angående inkomsttaxering åren 1965 och 1966. — J. hade gift sig 1963 och hade i äktenskapet en dotter, född 1963. På grund av bostadsbrist hade makarna inte kunnat få någon familjebostad. J., som arbetade i Gimo, hade därför bott tillsammans med tre anhöriga i en enrumslägenhet i Jo-

hannesfors, Östhammar. Hustrun och dottern hade bott i hustruns föräldrahem i Vavd, omkring tre mil från Johannesfors. J. yrkade att bli samtaxerad. Om han inte skulle samtaxeras borde han förutom avdrag för periodiskt understöd till dottern med 1 000 kr få avdrag för belopp, motsvarande återstående del av skillnaden mellan det högre och det lägre ortsavdraget, d v s 1 300 kr, såsom avdrag för antingen periodiskt understöd till hustrun, ökade levnadskostnader på grund av dubbel bosättning eller nedsatt skatteförmåga. — KR lämnade J:s yrkanden utan bifall (särtaxering, ej avdrag för ökade levnadskostnader eller periodiskt understöd; avdrag för underhåll till dottern hade redan medgetts).

RR yttrade: Av handlingarna framgår att makarna före äktenskapet bott på skilda orter och icke haft gemensamt hushåll samt att någon ändring i berörda hänseende ej inträtt under tiden från äktenskapets ingående till beskattningsårets utgång. Makarna får vid sådant förhållande anses ha levt åtskilda under beskattningsåret. Makarna skall därför särtaxeras. På grund härav och med hänsyn till omständigheterna i övrigt får J. anses berättigad till avdrag för periodiskt understöd till hustrun med 1 300 kr och för underhållsbidrag till dottern med tidigare medgivna 1 000 kr. (RR:s utslag den 25.3.71.)

#### **Förutsättningar för eftertaxering**

Besvär av TI angående eftertaxering av byggmästaren O. för år 1959. — PN eftertaxerade O. genom beslut 29.6.64 för inkomst av rörelse med 8 800 kr på grund av verkställd kontantberäkning. — KR undanröjde eftertaxeringen och yttrade: Utredningen giver vid handen, att O:s 1959 avlämnade deklaration varit behäftad med sådana brister, att O:s inkomst av rörelse icke kunnat tillförlitligen beräknas. Den av O. numera ingivna deklarationen får anses utvisa, att O:s inkomst av rörelse vid 1959 års taxering beräknats till ett för lågt belopp. Då emellertid vid den tidpunkt, då PN fattat det överklagade beslutet, det icke kan anses hava varit utrett, att O. lämnat oriktigt meddelande till ledning för sin taxering, har förutsättningar icke förelegat att eftertaxera O. Tiden för åsättande av eftertaxering har numera gått till ända.

RR biföll TI:s yrkande om eftertaxering med 7 200 kr och yttrade: Såsom KR funnit, har O:s inkomst av rörelse vid 1959 års taxering beräknats till för lågt belopp. Av handlingarna i målet får anses framgå, att detta föranletts av att O. lämnat oriktigt meddelande till ledning för taxeringen. Förutsättningar har därför förelegat att åsätta O. eftertaxering för inkomst, och fråga om eftertaxering har prövats inom fem år efter det år, då taxering rätteligen bort verkställas i första instans. De av O. lämnade uppgifterna är icke av beskaffenhet att kunna läggas till grund för en riktig taxering. Inkomsten skall därför beräknas enligt skön, och det av TI yrkade beloppet får anses skäligt. (RR:s utslag den 10.3.71.)

#### **Hemresor vid betydande avstånd till hemmet**

Besvär av överingenjören H. angående inkomsttaxering år 1965. — H., som arbetade i Luleå och hade familjen bosatt i Karlstad, hade fått avdrag för ökade levnads-

kostnader. Han yrkade emellertid även avdrag för två hemresor för månad med flyg.

RR medgav avdrag för en hemresa per månad med tåg. (RR:s utslag den 4.3.71; en ledamot av RR ville medge en hemresa per månad med flyg, då H. fick antas ha varit nödsakad att företa hemresorna med flyg.)

#### **Representation för präst i frikyrka**

Besvär av TI angående pastorn H:s inkomsttaxering år 1965. – H. fick från Filadelfiaförsamlingen, förutom lön, ersättning för representation med 1.500 kr och drog av samma belopp i deklarationen. – KR medgav avdraget och yttrade: H. har uppgivit att representationsersättning utbetalats till honom för att han skulle kunna förse arbetsgivarens gäster med förplägnad och i vissa fall logi. Han har vidare uppgivit nämnat på 42 personer, som besökt församlingen 1964, men ej angivit vare sig vilka tider eller vilka kostnader han haft i samband därmed. Tillräckliga skäl kan dock icke anses föreligga att i denna del frångå deklarationen.

TI yrkade hos RR att avdrag skulle vägras i första hand därför att fråga inte var om representation med affärsförbindelser och i andra hand därför att H. inte lämnat utredning.

RR fann H. icke ha förebragt sådan utredning, som erfordrades för att det av honom i deklarationen gjorda avdraget för representationskostnader skulle kunna godtagas. H. fick emellertid i sådant hänseende skäligen anses berättigad till avdrag med ett till 500 kr uppskattat belopp. (RR:s utslag den 23.2.71.)

#### **Ränteavdrag för medlem i bostadsrättsförening?**

Besvär av TI i mål angående förhandsbesked. – X. hade erbjudits bostadsrätt till en lägenhet i en nyuppförd fastighet. Köpeskillingen 253.294 kr skulle erläggas genom att X. tog två lån på tillsammans 204.400 kr och betalade 48.894 kr kontant. Bottenlånen hade fördelats på bostadsrätterna i proportion till resp. lägenhets andelstal. Lånen skulle bli personliga och föreningen skulle teckna borgen för skuldförbindelsen. Enligt bostadsrättsföreningens stadgar skulle bostadsrättshavare som upptagit lån med föreningens borgen, när så föreningen beslutade, vara skyldig bl a att låta föreningen eller annan som föreningen därtill utsåg förmedla inbetalning av ränta och amortering till vederbörande kreditinstitut. X. anhöll om besked om han var berättigad till avdrag för räntorna på lånen.

RN fann att lånen i fråga – oavsett att bostadsrättsföreningen tecknat borgen för lånen samt beträffande det ena lånet även ställt säkerhet i form av in-teckning i föreningens fastighet – var X:s personliga lån för vilka han var skyldig att er-lägga amortering och ränta. Vid sådant förhållande saknades laga grund att vägra X. avdrag för ränta på lånen. – RR: ej ändring. (RR:s utslag den 22.2.71; två ledamöter av RR ville vägra avdrag då lånen enligt deras mening i realiteten måste anses utgöra en föreningens egen lånefinansiering av dess fastighetsförvärv. De ansåg att den här valda lånekonstruktionen framstod som ett kringgående av den i KL stadgade schab-lontaxeringen för innehav av bostadsrättslägenheter.)

*Jfr också s 643 i detta nummer.*

### Nedläggande av rörelse eller ej?

Besvär av köpmannen J. angående skatteberäkning för ackumulerad inkomst vid 1964 års taxering. – J. hade en följd av år drivit en mindre herrkonfektion med några anställda, bl a en ändringsskräddare. Under räkenskapsåret 16.2.63–29.2.64 avvecklade han 15.2.64 den gamla rörelsen genom att försälja hela varulagret med undantag för ett fåtal inkuranta plagg och säga upp sina anställda. Han höll stängt 15.2–3.3.64, då han i samma lokal men under nytt firmanamn öppnade herrekipering efter s k lågprissystem med begränsat sortiment. Den tidigare föreståndaren återanställdes. Ändringsskrädderiet återupptogs ej. – J. redovisade vid 1964 års taxering 76.536 kr såsom framtagen dold reserv vid försäljningen av lagret och ansökte hos PN med hänvisning till att den gamla rörelsen nedlagts, att beloppet 76.536 kr skulle fördelas såsom ackumulerad inkomst på 10 år. TI ansåg att någon verklig avveckling av den tidigare rörelsen inte skett och bestred bifall. – PN biföll J:s ansökan men KR upphävde PN:s beslut.

RR fastställde dock PN:s beslut och yttrade: Av handlingarna framgår att J. lagt ner den av honom bedrivna herrekiperingsrörelsen under det beskattningsår som slutade 29.2.64 och att han börjat ny rörelse först efter beskattningsårets utgång. Vid sådant förhållande saknas skäl att beträffande ifrågavarande belopp å 76.536 kr vägra honom skatteberäkning för ackumulerad inkomst. (RR:s utslag den 18.2.71.)

### Uttag av skogskontomedel

Besvär av Karin E. angående inkomsttaxering år 1964. – Karin E. hade vid beskattningsårets ingång skogskontomedel på fem olika konton i tre banker till ett sammanlagt belopp av 20.248 kr. För att samla skogskontomedlen till ett konto tog hon ut 7.686 kr som fanns på konto i en bank och överförde återstående medel hos de båda andra bankerna, 12.562 kr, till ett nyöppnat skogskonto hos en fjärde bank samt tog därifrån ut 8.000 kr. – Under året upplät Karin E. avverkningsrätt till skog för 6.313 kr.

RR ansåg Karin E. skattskyldig för intäkt genom uttag från skogskonton med 20.248 kr och medgav henne (kvittningsvis) avdrag för 3.700 kr, för vilket belopp hon ansågs berättigad till uppskov med beskattningen (60 % av 6.313 kr). (RR:s utslag den 18.2.71.)

*Anm.: Se även RÅ 1970 ref 35 (Skattenytt 1971 sid 104). Överföring från skogskonto i en bank till skogskonto i annan bank anses alltså som skattepliktigt uttag. Det saknar betydelse om vanligt uttag sker med därefter följande insättning eller om medlen överförs mellan två banker eller mellan två avdelningskontor inom samma bank.*

### Förutsättningar för eftertaxering?

Besvär av B. angående eftertaxering för år 1958. – B. hade tagit upp ett antal aktier i förmögenhetsbilagan till 1958 års självdeklaration och angett deras värde i formuläret. Men på raden ”summa tillgångar” i samma kolumn hade B. endast tagit upp summan av övriga redovisade tillgångar, inte aktiernas totalvärde. TN godtog dekla-

rationen men PN eftertaxerade B. för belopp motsvarande aktiernas värde. – KR fastställde PN:s beslut, då i målet fick anses utrett att B. obehörigen undgått beskattning för förmögenhet och att detta föranletts av oriktiga uppgifter i deklarationen. – RR: ej ändring. (RR:s utslag den 17.2.71.)

#### **Delgivning av KR:s utslag med TI**

Besvär av TI angående H:s inkomsttaxering år 1965. – RR yttrade: H. har i första hand bestritt, att besvärerna upptages till prövning, enär de enligt hans mening inkommit för sent till finansdepartementet. – I målet är utrett, att H. besökt 1:e TI i länet den 14.10.68 och då för honom uppvisat KR:s överklagade utslag. Sedan 1:e TI genomläst utslagen och därunder gjort vissa noteringar, hade utslagen vid besöket återlämnats till H. Det för vederbörande TI avsedda exemplaret av KR:s utslag hade inkommit till tax.sektionen den 22.10.68. – Enär besvärstiden för TI bör räknas från sistnämnda tidpunkt och besvärsskriften inkommit till finansdepartementet den 19.12.68 eller alltså före besvärstidens utgång, lämnar RR H:s invändning utan avseende. (RR:s utslag den 23.2.71.)

#### **Talan mot KR:s besvärshänvisning**

Besvär av TI angående KR:s besvärshänvisning i mål om R:s inkomsttaxering år 1967. – Enligt besvärshänvisningen till KR:s utslag ägde R. rätt att utan prövningstillstånd föra talan hos RR. – Hos RR yrkade TI att KR:s besvärshänvisning skulle undanröjas.

RR yttrade: Enligt 98 § 6 mom 2 st TF äger klagande, som anser att KR:s under rättelse angående prövningstillstånd är oriktig, påkalla prövning av frågan i samband med besvär över utslaget. Stadgandet får anses innebära att frågan om vad part tappat i KR icke kan i annat fall komma under RR:s bedömande. På grund härav, och då TI ej fört talan mot KR:s avgörande i sak, upptager RR icke TI:s besvär till prövning. (RR:s utslag den 3.3.71.)

*Anm.: Se Welamson i Svensk Juristtidning 1953 s 713, Lagergren-Wennergren: Skatteprocess s 188–189 och RÅ 1964 ref 45 samt RB 54: 15 2 st jfr 98 § 6 mom 2 st TF i dess lydelse före den 1.1.72.*

#### **Övergång från bokföringsmässig till kontantmässig inkomstredovisning i jordbruk**

Besvär av agronomen P. angående inkomsttaxering år 1961. — KR yttrade: Av utredningen i målet framgår att P., som i bolag med andra personer arrenderat vissa jordbruksfastigheter, efter skifte mellan delägarna av huvuddelen av de döda inventarierna i bolaget övertagit arrendet till två av de av bolaget tidigare arrenderade jordbruksfastigheterna samt att inkomsten av det av bolaget bedrivna jordbruket beräknats enligt bokföringsmässiga grunder. Vid nämnda förhållande kan P. icke anses berättigad att beräkna inkomsten av det av honom bedrivna jordbruket enligt kontantprincipen med mindre inkomsten ökas i enlighet med bestämmelserna i 3 p. 3 st. av anv. till 21 § KL. Härvid bör de utskiftade inventarierna i enlighet med av RN fastställda normer värderas till 294 936 kr, varav en

tredjedel belöper på P. Då de av P. övertagna inventarierna enligt P:s deklARATION upptagits till 1/3 av 91 361 kr, skall tillägg vid taxeringarna ske med  $(294\,936 - 91\,361) : 3 = 67\,858$  kr.

RR lämnade P:s besvär utan bifall, enär såsom KR funnit, bestämmelserna i 3 p. 3 st. av anv. till 21 § KL i förevarande fall var tillämpliga och P. enligt den föreliggande utredningen icke kunde anses ha blivit för högt taxerad. (RR:s utslag den 4/5 1971.)

#### **Ersättningsanskaffning av häst**

Besvär av arrendatorn B. angående inkomsttaxering år 1963. Under den tid då B. arrenderade ett jordbruk i R. kommun sålde B. en häst och uppgav likviden som inkomst. I stället hyrde han en sk ackordshäst. Fr o m den 14/3 1961 frånträdde B. arrendet i R. och arrenderade en fastighet i H. kommun, därvid han medförde levande och döda inventarier från den förra gården. I 1963 års deklARATION yrkade B. avdrag med 1 950 kr för inköp av en häst. — PN och KR vägrade avdrag.

Hos RR uppgav B. att inköpet avsåg en unghäst som anskaffats såsom ersättning för ackordshästen. Först 1964 hade unghästen blivit inkörd och klar att använda i jordbruksdriften. Samtidigt hade ackordshästen övergått i B:s ägo efter ett tioårigt innehav. Den hade då sålts till slakt och likviden hade deklarerats som intäkt.

RR biföll B:s talan och yttrade: I målet är upplyst att B. vid tillträdet av arrendet den 14/3 1961 medförde samtliga levande och döda inventarier från den tidigare arrenderade gården. Med hänsyn härtill och då B. fortlöpande haft en häst i jordbruksdriften får förvärvet av unghästen anses utgöra ersättningsanskaffning. B. är därför berättigad till avdrag för inköpet med 1 950 kr. (RR:s utslag den 4/5 1971.)

#### **Försäljning av göddjur — realisation eller löpande försäljning?**

Besvär av lantbrukaren X angående förhandsbesked. — X redovisade inkomst genom arrende av jordbruk som han tillträtt 1966, då han köpt nötkreatur för ca 60 000 kr som han ej fått avdrag för. I samband med arrendets upphörande avsåg X att sälja samtliga Aberdeen-Angusdjur, 2 tjurar, 60 kor och ca 45 kvigor.

RN fann att X — såvitt av utredningen framgick — sedan arrendet tillträdtes 1966 icke bedrivit mjölkproduktion utan endast uppfödning för köttproduktion. Vid sådant förhållande förklarade RN att, om X sålde nötkreatursbesättningen, avyttringen var att anse såsom löpande försäljning och att intäkten därav jämlikt 21 § första st b) KL utgjorde för X skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet.

RR yttrade: Av utredningen i målet framgår icke, att uppfödningen av göddjursbesättningen bedrivits på sådant sätt, att i besättningen ingående djur till någon del är att hänföra till stamdjur. Vid försäljning av besättningen skall därför, såsom RN funnit, intäkten upptagas som skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet. (RR:s utslag den 18/5 1971.)

### **Bostadshus och ekonomibyggnader som behållits vid försäljning av jordbruk — vilaschablon eller konventionell metod?**

Besvär av lantbrukaren C. angående inkomsttaxering år 1965. — C. hade vid försäljning av huvuddelen av sitt jordbruk behållit bostadshuset, som var inrättat till bostad åt en familj, samt ekonomibyggnader och tillhörande tomtmark. C. arrenderade den sålda marken och drev jordbruk. — TN och PN beräknade inkomsten av bostadsfastigheten enligt schablonmetoden. — KR fastställde beslutet bl a då på fastigheten fanns ett bostadshus som stadigvarande nyttjades som bostad åt C. och hans familj och icke heller någon del av fastigheten användes i av fastighetsägaren bedriven rörelse.

Enligt RR måste emellertid anses att fastigheten i mer än ringa omfattning brukar utnyttjas i förvärvssyfte på annat sätt än för uthyrning till stadigvarande bostad eller såsom bostad för C. RR förklarade att nettointäkten av fastigheten därför bort beräknas med tillämpning av bestämmelserna i 24 § 1 mom. och 25 § 1 och 2 mom. KL (konventionell metod). (RR:s utslag den 11/5 1971.)

### **Förlust på inteckningsfordran**

Besvär av B. angående inkomsttaxering år 1963. — B. innehade inteckningsfordringar i en fastighet. Sedan fastighetsägaren kommit på obestånd bildade hon tillsammans med vissa andra inteckningshavare en intresseförening i form av en fastighetsförening med visst andelskapital. Föreningen köpte 1951 fastigheten på exekutiv auktion. Till ett belopp av 6 500 kr täcktes emellertid B:s inteckningar inte av köpeskillingen. Sedan fastighetsföreningen sålt fastigheten med vinst utskiftades vinstmedlen i samband med föreningens likvidation. B. beskattades därvid för den del av det utskiftade beloppet 17 500 kr, som översteg den inbetalda insatsen på 700 kr för 7 andelar. B. yrkade avdrag för förlusten på de intecknade fordringarna eftersom inteckningarna utgjort en förutsättning för andelsteckningen. — PN vägrade avdrag, enär beloppet inte utgjorde till föreningen inbetald insats, bokförd som andelskapital i föreningens räkenskaper, och ej heller återbetalning av skuld, som föreningen haft till henne. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 20/4 1971.)

### **Räntefritt lån till huvudaktieägare — förtäckt utdelning?**

Besvär av TI angående Aktiebolaget M:s inkomsttaxering år 1961. — W. som ägde bolagets aktier och var dess verkst. direktör hade genom lån från bolaget inlöst gåvoreverser om ca 1/2 milj. kr till sina tre barn, födda 1941—1944. Barnen hade i stället fått en fordran på bolaget. Bolaget betalade ränta till barnen, under beskattningsåret 26 250 kr, medan W. inte erlade någon ränta till bolaget. — TN beskattade bolaget för 20 000 kr, motsvarande en efter 4 % beräknad ränta på lånet till W. Bolaget invände att ränteintäkten fick anses kvittad mot ett motsvarande högre löneuttag av W. — PN avslog bolagets talan, enär ifrågavarande upplåning och utlåning inte kunde anses företagna i bolagets rörelse. — KR biföll bolagets talan. TI anförde under åberopande av RÅ 1967 not. 1114 att uttag i

form av räntefritt lån inte borde betraktas som lön utan som förtäckt utdelning. — RR lämnade TI:s besvär häröver utan bifall. (RR:s utslag den 21/4 1971.)

#### **Periodiskt understöd i form av gåvopaket till utlandet**

Besvär av makarna X angående inkomsttaxering år 1966. — Makarna hade yrkat avdrag för periodiskt understöd i form av gåvor av kläder till anhöriga i Ungern, mannen med 1 700 kr och hustrun med 1 500 kr. — TN vägrade men PN medgav avdrag.

TI yrkade hos KR att avdragen skulle nedsättas till vad som kunde anses rimligt för gåvopaket eller till 600 kr för vardera maken. Enligt TI hade makarna endast företett intyg från personer som påstått ha besökt Ungern och därvid medfört kläder. Att de anhöriga mottagit kläderna framgick inte ens av intygen. — KR biföll TI:s talan. — RR lämnade makarnas besvär häröver utan bifall. (RR:s utslag den 4/5 1971.)

*Anm.: Se även RÅ 1948 not. 1015, där avdrag medgavs för periodiskt understöd i form av gåvopaket till föräldrar i utlandet.*

#### **Tid för yrkande om avdrag för nedsatt skatteförmåga**

Besvär av N. angående inkomsttaxering år 1966. — N:s hustru, som uppburit folkpension, hade inte deklarerat. — TN medgav N. Ortsavdrag med 4 500 kr. — På yrkande av TI beskattade PN enligt beslut vid sammanträde den 28/6 — 30/6 1967 hustrun för pensionen, därvid den taxerade inkomsten bestämdes till 2 110 kr. Till följd härav höjdes N:s beskattningsbara inkomst med 2 100 kr, motsvarande av hustrun numera utnyttjat Ortsavdrag. — Hos KR yrkade N. den 21/7 1967 inom i 96 § TF angiven besvärstid, att få extra avdrag med motsvarande belopp. KR återförvisade till PN, enär yrkande om extra avdrag i första hand skulle prövas av PN. — PN prövade inte framställningen, enär den gjorts efter utgången av den i 50 § KL angivna tiden, senast 30/6 året näst efter taxeringsåret.

RR yttrade i plenum: Bestämmelsen i 50 § 2 mom. KL angående sista dag för särskild framställning till PN om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga utgör icke hinder för skattskyldig att i den utsträckning som följer av 95 § TF få senare framfört besvärsyrkande om nedsättning av taxering på grund av nedsatt skatteförmåga. På grund härav och då N:s yrkande i sådant hänseende bör i första hand bedömas av PN, undanröjer RR KR:s och PN:s nu förevarande beslut och visar målet åter till PN för ny behandling. (RR:s utslag den 27/4 1971; två ledamöter av RR skiljaktiga.)

#### **Investeringsfond: inestående medel som fått lyftas ej lika med inbetalning för ny avsättning**

Besvär av Aktiebolaget G. angående inkomsttaxering år 1964. — Bolaget hade i sitt bokslut per 31/3 1963 belastat rörelsen för avsättning till investeringsfond med 296 000 kr och yrkade i 1964 års deklaration avdrag härför. Inbetalningen till riksbanken hade gjorts först 20.5.64. Samtliga instanser vägrade detta avdrag, enär

inbetalningen inte skett inom lagstadgad tid (4 § 1955 års förordning). — Alternativt yrkade bolaget hos PN avdrag för sådan avsättning enligt följande. Bolaget hade enligt beslut den 26/4 1963 fått tillstånd av arbetsmarknadsstyrelsen att ta i anspråk 234 931 kr av tidigare i riksbanken avsatta medel till sådan fond. Bolaget hade emellertid fram till den 17/2 1964 endast lyft 175 000 kr. Återstående 59 931 kr, som bolaget ägt ta i anspråk, borde bolaget få tillgodoräkna sig såsom insatta för den i deklARATIONEN yrkade avsättningen. — PN medgav avdrag för avsättning till investeringsfond med 130 285 kr, enär 59 931 kr (= 46 % av 130 285 kr) ansetts inbetalda och grunda avdragsrätt jämlikt 3 § 3 st 1955 års förordning. — KR biföll TI:s talan och fastställde TN:s beskattningsåtgärder. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 21/4 1971.)

**Fartygsfond: fråga om fonden tagits i anspråk för sitt ändamål (köp av "bohussnipa")**

Besvär av fiskaren B. angående inkomsttaxering år 1964. — B. sålde 1960 sin andel i fiskefartyget G. G. 41 "Polarö" samt medgavs vid 1961 års taxering avdrag med 20 000 kr för avsättning till särskild investeringsfond för avyttrat fartyg. År 1963 köpte B. en s k bohussnipa för 7 050 kr och yrkade vid 1964 års taxering att beloppet omedelbart skulle avskrivas med anlitande av investeringsfonden. — TN medgav inte att fondmedlen togs i anspråk för avskrivningen.

PN biföll däremot B:s yrkande samt yttrade: PN finner att den inköpta bohussnipan är att anse som fartyg enligt förordningen om investeringsfond. Det får anses sannolikt att B. avser att använda detta fartyg för hemmafiske. Den omständigheten att B. på grund av storsjöfiske varit förhindrad att bedriva hemmafiske bör enligt PN inte anses förta honom rätten att utnyttja investeringsfonden på avsett sätt. PN finner sålunda att B. insatt fartyget i rörelsen och att han därvid är berättigad att taga i anspråk 7 050 kr av investeringsfonden.

Hos KR yrkade TI att TN:s beslut skulle fastställas, eftersom B. inte använt bohussnipan för yrkesmässigt fiske vare sig under 1963 eller 1964. KR biföll TI:s talan.

RR fann dock i likhet med PN B. berättigad att ta i anspråk 7 050 kr av investeringsfonden. (RR:s utslag den 4/5 1971; en ledamot av RR ville lämna besvären utan bifall.)

**Utskiftningsskatt**

Besvär av Stockholms Rederi AB Svea angående utskiftningsskatt som år 1966 påförts Malmö Rederi AB. — Svea hade alltsedan den 1/1 1940 ägt aktierna i Rederi AB Staffan, Gävle. Det senare hade i sin tur ägt aktierna i Malmö Rederi AB alltsedan dess bildande 1946. Moderbolaget hade enligt avtal med ettvarrt av dessa bolag efter vederbörligt tillstånd av resp. rådhusrätter enligt 174 § 1 mom. ABL 1965 fusionerat de båda bolagen med sig. — På talan av TI åsatte PN Malmö-bolaget taxering till utskiftningsskatt 1966 för ett beskattningsbart belopp av 43 000 kr. Som skäl anförde PN i huvudsak att, enär moderbolaget inte haft

den omedelbara äganderätten till aktierna i Malmö-bolaget, befrielse från sådan skatt inte kunde medges. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 30/3 1971.)

*Anm.: Se SOU 1949: 56 s. 65—70, prop. 1950: 240 s. 68—72; K. G. A. Sandström, Aktiebolagens utskiftningsskatt, s. 169—178, RÅ 1952 not. 730 (= RN 1952 nr 5: 8) och 1955 not. 860.*

#### **Förlustutjämning — extraordinär besvärsmät?**

Besvär av lantbrukaren A. angående inkomsttaxering år 1961. — A. hade av TN medgivits visst förlustavdrag. Hos PN åberopade emellertid A. i en i juli 1965 inkommen skrift 100 § TF och yrkade ytterligare förlustavdrag med 14 000 kr. Till stöd för yrkandet anförde A. att han i 1960 års deklARATION, som utvisat under-skott, uppgivit ett periodiskt understöd från sin son. För detta understöd hade so-nen enligt RR:s utslag i maj 1964 vägrats avdrag, varför understödsbeloppet inte heller utgjorde skattepliktig inkomst för A. TI invände hos PN att bestämmelsen i 10 § förlustutjämningsförordningen om ändring av taxering som föranledes av sådana ändringar som beslutats av PN, KR eller RR endast kunde avse ändring i skattskyldigs egen taxering (RR:s utslag avsåg ju sonens taxering). Även om 10 § var tillämplig hade besvärstiden överskridits. Om 100 § TF skulle tillämpas, var det enligt TI ej ursäktligt att A. inte tidigare yrkat förlustavdrag. PN och KR: ej prövning i enlighet med TI:s yrkande.

RR fastställde det slut vartill KR kommit i målet och yttrade: Med hänsyn till innehållet i 5 § KF om rätt till förlustutjämning kan hinder icke anses föreligga mot att anföra besvär enligt 100 § TF i sådant fall, varom i målet är fråga. Såvitt i målet upplysta förhållanden ger vid handen, kan A. till grund för sin talan åbero-pa endast omständighet som avses i 100 § 1 st. 6) eller 7) TF. Då det icke fram-står såsom ursäktligt, att A. underlåtit att i 1961 års deklARATION yrka avdrag för ifrågakomna förlust, kan emellertid jämlikt 2 st i sistnämnda paragraf hans talan icke upptagas till prövning. (RR:s utslag den 1/4 1971.)

#### **Besvär till KR i rätt tid?**

Besvär av L. angående inkomsttaxering år 1967. — L. fick del av PN:s beslut den 29/7 1968. Hans besvär till KR, dagtecknade den 28/9 1968, stämplades i PN:s kansli såsom inkomna den 1/10 1968. TI invände att besvären inkommit för sent. L. genmålde, att han personligen måndagen den 30/9 lagt besvärsskrivelsen i LS:s brevkast i dess byggnad vid Rösjörtorget i Malmö. — KR deserterade.

RR fastställde KR:s slut på följande skäl: De till KR ställda besvären har stämplats såsom inkomna den 1.10.68 till "Länsstyrelsen, Malmö, PN:s kansli." L. har gjort gällande att han den 30/9 1968, som var sista besvärsmät, nedlagt be-svärsskriften i LS:s brevkast. L. har dock inte styrkt att besvären sistnämnda dag inkommit till vederbörande myndighet före expeditionstidens slut eller eljest samma dag mottagits av behörig tjänsteman hos myndigheten. Besvären måste därför anses

ha inkommit den dag de stämplats såsom inkomna och således efter besvärstidens utgång. (RR:s utslag den 4/5 1971.)

#### **Eftertaxering för flera år i rad — ringa belopp?**

Besvär av TI angående eftertaxering av T. för år 1962. — T. hade av PN eftertaxerats för åren 1961—1964 för belopp varierande mellan 430 kr och 807 kr. Det för år 1962 eftertaxerade beloppet uppgick till 445 kr och avsåg liksom delvis de för 1961 och 1963 eftertaxerade beloppen kostnader som T. beräknat för extrainkomster vilka därigenom bortkvittats. — KR undanröjde eftertaxeringarna för 1962 och 1964, enär de belopp som undgått beskattning fick anses vara ringa.

RR fastställde dock PN:s beslut och förklarade bl. a. att det vid 1962 års taxering undanhållna beloppet, 445 kr, med hänsyn till vad som framkommit i mål angående eftertaxering för åren 1961 och 1963 ej kunde anses såsom ringa. (RR:s utslag den 29/4 1971.)

#### **Förutsättningar för eftertaxering av hyresbillig bostadsförmån**

Besvär av chefsingenjören B. angående eftertaxering åren 1961—65. — B., som av sin arbetsgivare för en årshyra av 1 972 kr hyrt en fullt modern bostad om 5 rum och kök (170 kvm) i en villa, hade inte i sina självdeklARATIONER upplyst om bostadsförmånen. I kontrolluppgift hade dock uppgivits årshyran exkl. bränsle. — PN eftertaxerade B. för 1 500 kr för år. — Hos KR yrkade B. att eftertaxeringen skulle undanröjas och hänvisade bl a till kontrolluppgifterna, som enligt B. måste anses utgöra en väsentlig del av taxeringsmaterialet, varför formella förutsättningar saknades för eftertaxering.

KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/5 1971; en ledamot av RR framhöll bl a att arbetsgivarens kontrolluppgifter med däri lämnade upplysningar icke utgjorde tillräcklig grund för antagande att det oriktiga meddelandet i deklARATIONERNA icke föranlett den för låga taxeringen; två ledamöter ville undanröja eftertaxeringarna bl a med hänsyn till att B:s uppfattning att hyran ungefär motsvarat bostadsförmånens värde icke kunde anses orimlig och att det därför var tveksamt om han genom att icke upptaga något värde för bostadssubvention kunde sägas ha lämnat en oriktig uppgift.)