Kammarrätterna

Rättsfall

Som ränte- och kreditivkostnader betecknade belopp i samband med villabyggnad — avdragsrätt?

Besvär av K angående inkomsttaxering 1974. —

K förvärvade genom köpekontrakt den 11 dec 1972 av H Fastighets AB ett område om ca 429 kvadratmeter av fastigheten B 3:23, för en köpeskilling av 17 000 kr. Enligt ett av K samma dag tecknat entreprenadkontrakt med AB Skånska Cementgjuteriet åtog sig detta bolag att på marken uppföra en villabyggnad. I § 7 entreprenadkontraktet angavs att kontraktssumman var 168 000 kr samt "Ränte- och kreditivkostnader, som belastar objektet och som fram till tillträdesdagen utgör 3 000 kr, ingår ej i kontraktssumman utan detta belopp skall på tillträdesdagen erläggas till H Fastighets AB, som för beställarens räkning svarat för finansieringen under byggnadstiden". I betalningsplan föreskrevs bl a att K på tillträdesdagen hade att erlägga den H Fastighets AB tillkommande räntan enligt § 7 entreprenadkontraktet till entreprenören.

I sin deklaration yrkade K under inkomst av en- och tvåfamiljsfastighet avdrag för ränte- och kreditivkostnader med 3 000 kr. — TN vägrade avdraget.

Hos LSR yrkade K att erhålla avdraget och åberopade bl a en skrivelse från AB Skånska Cementgjuteriet vari intygades att bolaget den 13 april 1973 uppburit 3 000 kr i ränta enligt entreprenadkontraktet. K anförde vidare att fastigheten vid förvärvet var obebyggd och att han därigenom i egenskap av byggherre var berättigad erhålla avdraget.

LSR vägrade avdrag för beloppet 3 000 kr då det var att hänföra till anskaffningskostnaden för fastigheten och såsom sådant avdragsgillt först vid beräkning av inkomst genom försäljning av fastigheten.

KR yttrade: Av utredningen i målet framgår att ifrågavarande belopp om 3 000 kr icke utgjort kostnader för något lån för vilken K stått som låntagare. Beloppet får i stället anses ha ingått i produktionskostnaden för den av entreprenören uppförda byggnaden på fastigheten och således ha utgjort del av köpeskillingen härför. K är därför ej berättigad till avdrag för beloppet. (KR i Sthlm 2.4.1976)

Anm.: Se RÅ 1967 ref 54, 1967 not 1898 ref 72, 1969 ref 64 (SN 1968 s. 220 och s. 276, 1969 s. 308 och 1970 s. 294).

Fråga om avdrag för avskrivning innebärande rättelse av tidigare för högt upptagna kundfordringar

Besvär av Södra Växelkontoret AB angående inkomsttaxering 1973. —

Bolaget uppgav i 1973 års deklaration ingen bibehållen nettointäkt av rörelse. I bifogat räkenskapsutdrag för 1972 angavs i vinst- och förlusträkningen såsom intäkter förutom rörelsens bruttointäkt ett "tillskott av aktieägarna" om 35 000 kr. Bland kostnaderna redovisades

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10

"kundförluster" med 34 483 kr. I deklarationens rörelsebilaga tillgodoförde sig bolaget avdrag för avskrivning på fordringar för beloppet 34 483 kr. Vidare avdrogs beloppet 35 000 kr avseende tillskottet.

TN vägrade avdrag för beloppet 34 483 kr, enär bolaget ej visat eller gjort sannolikt att förlusten på fordringar skulle vara av avdragsgill natur.

Hos LSR vidhöll bolaget sitt yrkande om avdrag för sistnämnda belopp. — LSR fann ej att bolaget förebragt utredning som kunde föranleda ändring av TN:s beslut i vidare mån än att avdrag medgavs med 1 809 kr avseende avskrivning för oinlösta penninglotter.

Hos KR vidhöll bolaget sitt yrkande om avdrag för hela beloppet 34 483 kr.

Bolaget anförde bl a att bolaget 1972 överlåtits till ny ägare och att vid upprättandet av bokslutet för samma år upptäckts att kundfordringarna upptagits till ett 34 483 kr för högt belopp. Samma fel visade sig föreligga även vid 1972 års ingång. Med hänsyn till bristfälligheter i tidigare redovisningsmaterial överenskoms enligt bolaget att den uppkomna förlusten skulle täckas genom ett "ägaretillskott" på 35 000 kr (vilket belopp i vinst- och förlustuträkningen redovisats bland intäkterna och i deklarationen uppvägts av ett motsvarande avdrag). Verkställda undersökningar hade enligt bolaget icke givit vid handen att oegentligheter förekommit. Troligaste orsaken till felen var enligt bolaget att en sammanblandning skett på sådant sätt att influtna amorteringar bokförts såsom ränteintäkt i stället för att krediteras kundkontot. Därigenom kom resultaten att redovisas med 34 483 kr för högt belopp. Den bokföringsåtgärd som vidtogs i bokslutet 1972 innebar alltså endast att tidigare felaktiga bokföringsåtgärder rättades. Om rättelserna kunnat ske i direkt anslutning till respektive post skulle de varit helt avdragsgilla. Anledning att avvika härifrån därför att ett antal felaktigheter rättats samtidigt syntes ej föreligga.

TI ansåg att den uppgivna orsaken till felen i bokföringen inte styrkts. Eftersom samma fel fanns vid beskattningsårets ingång har i vart fall de överklagade taxeringarna inte visats vara för högt beräknade. Han avstyrkte bifall till besvären.

KR yttrade: I målet har icke förekommit sådana omständigheter som är ägnade att förta trovärdigheten av vad bolaget uppgivit om de för högt upptagna kundfordringarna och om syftet med den avskrivning för "kundförluster" som bolaget verkställt i 1972 års bokslut. — Den sistnämnda bokföringsåtgärden måste därför anses ha inneburit rättelse av en eller flera tidigare vidtagna felaktiga sådana. Vad i målet förekommit ger således icke anledning att vid förevarande taxeringar frångå de sålunda rättade räkenskaperna. — KR bifaller bolagets talan och undanröjer, med ändring av LSR:s beslut, de överklagade taxeringarna. (KR i Sthlm 15.10.1976.)

Anm.: Jämför RÅ 1957 not 2029 (Skattenytt 1958 s. 33) och 1962 not Fi 1066.

Nedsättning av taxering till skattskyldigs förmån enligt 29 § förvaltningsprocesslagen (trots att han ej fört talan hos LSR) — ingångsvärde för skördetröska vid övergång till bokföringsmässiga grunder

Besvär av S angående inkomsttaxering 1971. —

S, som ägde en jordsbruksfastighet, övergick till att beräkna inkomsten därav enligt bokföringsmässiga grunder. Han tillgodoförde sig i deklarationen avdrag för värdeminskning på döda inventarier enligt bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10

TN avvek från deklarationen bl a genom att uppta ingångsvärdena på vissa maskiner, om vilka ej var fråga hos överinstanserna, till ett sammanlagt 4 000 kr lägre belopp än S gjort i deklarationen. Det enligt bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning beräknade avdraget för värdeminskning på döda inventarier bestämdes därigenom till 16 714 kr i stället för 20 714 kr.

Hos LSR besvärade sig TI men inte S. TI anförde bl a följande. En år 1968 förvärvad skördetröska, för vilken S upptagit ett ingångsvärde av 28 880 kr, syntes ha varit i det närmaste utrangerad redan vid inköpet men kunde möjligen anses som reservmaskin. Ingångsvärdet för tröskan borde då beräknas till en tredjedel av eljest gällande schablonvärde eller till 9 630 kr, innebärande en nedsättning av värdet med 19 250 kr. Då denna reducering av inventariernas ingångsvärde översteg det medgivna värdeminskningsavdraget, nödgades han hemställa att S skulle frånkännas rätten till räkenskapsenlig avskrivning och att avdraget för värdeminskning i stället skulle beräknas enligt planenlig metod. Avdrag borde då medges med 12 990 kr, motsvarande femton procent av 86 610 kr, och nettointäkten av fastigheten höjas med (16 714 — 12 990=) 3 724 kr. Sedan TI upptäckt att han av förbiseende underlåtit att medtaga värdet av de under räkenskapsåret inköpta inventarierna i avskrivningsunderlaget anförde han, att avdraget för värdeminskning borde beräknas till 18 420 kr, motsvarande femton procent av 122 804 kr, samt att nettointäkten av fastigheten således i stället borde nedsättas med (18 420 — 16 714=) 1 706 kr.

LSR nedsatte taxeringarna med 3 606 kr, varav 1 706 kr avseende värdeminskning på döda inventarier i jordbruk och 1 900 kr med bifall till ett TI:s yrkande avseende inkomst av tjänst.

Hos KR yrkade S att ingångsvärdet på skördetröskan skulle upptas till det i deklarationen angivna beloppet 28 880 kr och att därav föranledd nedsättning av taxeringarna skulle ske.

KR yttrade: S har i målet uppgivit i huvudsak följande. Han har endast en självgående tröska på sin fastighet. Han har haft självgående tröska sedan 1965 och sedan dess varje år tröskat med en sådan. Under de fyra första säsonger han använde den skördetröska, som han förvärvat 1968, behövde han endast reparera en startmotor. — Vad S sålunda uppgivit har lämnats obestritt och förtjänar tilltro. — Under angivna omständigheter får det anses i målet utrett att ifrågavarande skördetröska — oavsett att den förvärvats för så lågt pris som 1 000 kr — vid räkenskapsårets ingång tillhört de på fastigheten i bruk varande inventarierna. Ingångsvärde för tröskan skall därför enligt övergångsbestämmelserna till lagen (1951:790) om ändring i KL i den lydelse de erhållit genom lagen den 5 juni 1970 nr 232 upptagas till belopp som fastställts av dåvarande RN. Ett på sagda sätt bestämt ingångsvärde uppgår ostridigt till 28 880 kr. — Vid nämnda förhållanden uppgår avskrivningsunderlaget till (122 804 + 28 880 — 9 630=) 142 054 kr och är S berättigad till avdrag för värdeminskning av döda inventarier med femton procent därav eller med 21 308 kr i stället för av LSR medgivna 18 420 kr. KR nedsätter, med tillämpning av 29 § förvaltningsprocesslagen och med ändring av LSR:s beslut, taxeringarna till (beloppen här uteslutna). (KR i Sthlm 29.7.1976.)

Anm.: Angående de processuella synpunkterna på KR:s dom, se Wennergren, Förvaltningsprocess s 246—250. Angående betydelsen av för högt ingångsvärde vid övergång till bokföringsmässiga grunder jämför bl a med RR:s dom 22.6. 1976 i mål angående hemmansägaren O:s inkomsttaxering 1971.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10

Villkor vid fastighetsförsäljning om förvärvstillstånd — villkorets inverkan på säljarens förmögenhetstaxering

Besvär av L angående förmögenhetstaxering 1969. —

En jordbruksfastighet, i vilken L var delägare, såldes genom köpekontrakt den 10 nov 1967. Köpeskillingen uppgick till 1 650 000 kr. Taxeringsvärdet utgjorde 265 100 kr. Vid kontraktets undertecknande erlades 165 000 kr i handpenning. Tillträde skulle ske så snart erforderligt förvärvstillstånd erhållits då även resterande köpeskilling skulle erläggas. Enligt kontraktet gällde vidare att ett villkor för köpet var att köparen erhöll förvärvstillstånd och att därest köparen genom lagakraftvunnet beslut hos myndighet, som utgör slutlig instans, förvägrats rätt att förvärva fastigheterna, säljarna genast till köparen skulle återbetala kontantlikviden. Kungl Maj:t vägrade den 8 mars 1974 köparen förvärvstillstånd och köpet gick därefter åter.

L upptog i sin deklaration vid beräkning av förmögenhet vid 1969 års taxering sin andel av fordran på köparen. TN följde deklarationen.

I besvär till LSR, som inkom den 7 maj 1974, yrkade L nedsättning av sin taxerade förmögenhet med 292 010 kr och anförde. Sedan förvärvstillstånd vägrats köparen hade köpet gått tillbaka. Som tillgång skulle rätteligen ha upptagits hans andel i fastigheternas taxeringsvärde i stället för hans andel i fordran på köparen.

LSR avslog besvären och yttrade: I köpekontraktet finns ingen föreskrift om att äganderätten till fastigheterna skulle övergå till köparen först vid framtida tidpunkt. Äganderätten får därför anses ha övergått i och med köpekontraktets upprättande. Då L således inte varit ägare till andel av ifrågavarande fastigheter under beskattningsåret, beslutar LSR lämna besvären utan bifall.

KR yttrade: I köpekontraktet angivet villkor för köpet att köparen erhåller vederbörligt förvärvstillstånd får anses innebära att äganderätten skulle övergå på köparen först sedan förvärvstillstånd meddelats. — Vid sådant förhållande skall vid förmögenhetsberäkningen rätteligen upptas L:s andel av fastighetens taxeringsvärde. (KR i Sthlm 7.5.1976.)

Anm.: Se NJA 1968 s 451 samt RÅ 1950 ref 5:I, 1965 not 239, 1968 not 1441, 1969 ref 59. Se vidare Svensk Skattetidning 1964 s 323 f (Lagergren), 1964 s 162 f (Ljungberg), 1969 s 1 (Fogelklou). Skattenytt 1967 s 365—366 (KGA Sandström), 1968 s 172—173 (KGA Sandström) och RN 1960 3:2.

Arbetsgivares ansvar för skatt — fråga om utbetalningar verkställts så regelbundet att avdrag bort göras som för veckolön

Besvär av allmänna ombudet i uppbördsfrågor angående arbetsgivares ansvar. —

G arbetade under 1969 som kursledare åt Svenska Frisörföreningen u p a. Förutom traktamenten uppbar hon kontant lön från föreningen med 49 295 kr. Föreningen, som ansåg av föreningen verkställda utbetalningar till G utgöra inkomst av tjänst som inte uppbärs vid regelbundet återkommande tillfällen, verkställde skatteavdrag å utbetalningarna med sammanlagt 15 433 kr eller med ca 30 procent vid varje utbetalningstillfälle.

Enligt granskningsrapport den 14 mars 1974 hade föreningen bort verkställa skatteavdrag med ytterligare 8 063 kr. Lokala skattemyndigheten (LSM) fann föreningen jämte G ansvarig för detta belopp jämte restavgift.

Hos LSR yrkade föreningen att befrias från ansvarigheten. Föreningen upplyste genom ombud muntligen att utbetalningarna, på vilka specifikation

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10

lämnats, skett oregelbundet och svårligen kunnat ordnas mera regelbundet. — LSR befriade med avseende på vad dåmera upplysts föreningen från ansvarighet för G:s skatt jämte restavgift.

Hos KR yrkade allmänna ombudet att LSM:s beslut skulle fastställas.

KR biföll besvären och yttrade, såvitt nu är i fråga: Av specifikationen över utbetalningarna framgår, att utbetalningarna skett i stort sett varje vecka med uppehåll under sommarmånaderna. Med hänsyn till denna regelbundenhet är 7 § uppbördslagen inte tillämplig i detta fall. Skatteavdrag borde därför ha skett såsom veckolön. Med upphävande av LSR:s beslut fastställer KR LSM:s beslut. (KR:Sthlm 11.5.1976.)

Skattetillägg på grund av skönstaxering sedan deklaration inkommit.

Besvär av TI angående skattetillägg för W. —

TN taxerade W, som ej avlämnat självdeklaration, för en skönsmässigt beräknad inkomst. — Lokala skattemyndigheten (LSM) beslöt påföra W skattetillägg med 50 procent av statlig och kommunal inkomstskatt enligt åsatt taxering.

Hos LSR yrkade W i rätt tid nedsättning av taxeringarna enligt en då avlämnad självdeklaration. — TI tillstyrkte i yttrande, som inkom till LSR den 28 febr 1975, dels att taxeringarna bestämdes enligt deklarationerna med vissa ändringar, bl a beträffande yrkat avdrag för resekostnader, dels att skattetillägget undanröjdes samt anförde: Genom dubbelavdrag och felaktig uppgift angående antal resdagar har avdrag för resor gjorts med 3 021 kr för högt belopp. W får härigenom anses ha lämnat sådan oriktig uppgift, som bör föranleda att skattetillägg påförs enligt 116 a § första stycket TL. Kvittningsvis yrkas därför att skattetillägg påförs och att underlaget härför bestämmes till 3 021 kr.

LSR yttrade: Författningsenligt skall LSR undanröja LSM:s beslut efter av TI med stöd av 116 a § TL gjord anmälan. LSR beslutar därför undanröja LSM:s beslut om skattetillägg. Vid sådant förhållande föreligger enligt LSR:s mening inte någon förutsättning för kvittning. På grund härav och då TI:s yrkande framställts efter utgången av den för honom gällande besvärstiden, lämnas kvittningsyrkandet utan bifall.

Hos KR yrkade TI att skattetillägg kvittningsvis skulle påföras W. Han anförde: W har av TN i avsaknad av deklaration åsatts taxering efter skön. LSM har i följd härav påfört W skattetillägg med åsatt taxering som underlag. Inkommen deklaration har upptagits som besvär över åsatt taxering. Jag har i yttrande till LSR tillstyrkt att avlämnad deklaration efter vissa ändringar läggs till grund för taxeringen. LSR har beslutat att åsätta taxering i enlighet med mitt yttrande. Beträffande påfört skattetillägg har jag anmält undanröjande enligt bestämmelserna i 116 a § fjärde stycket TL, men jag har samtidigt kvittningsvis yrkat att skattetillägg bör påföras avseende för högt avdrag för resor och att underlaget bör bestämmas till 3 021 kr. LSR har emellertid inte bifallit detta yrkande. W får genom dubbelavdrag och felaktig uppgift angående antal resdagar anses ha lämnat sådan oriktig uppgift, som bör föranleda att skattetillägg påförs enligt 116 a § första stycket TL. Yrkat skattetillägg ligger inom ramen för det skattetillägg som påförts av LSM. Den omständigheten att skattetillägg påförts med stöd av 116 a § tredje stycket TL på grund av utebliven deklaration och att sådant beslut härefter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10

undanröjts enligt anmälan jämlikt 116 a § fjärde stycket TL bör inte medföra att kvittningsvis framställda yrkanden om skattetillägg på annan grund inte skall kunna ske. Det kan vidare framhållas att förutsättningar för påförande av skattetillägg enligt reglerna för eftertaxering torde ha förelegat, om jag i mitt yttrande över besvären inte föreslagit någon ändring av avdraget för resor utan i stället samtidigt i särskild framställning yrkat att W skulle eftertaxeras för ifrågavarande belopp. Ett sådant tillvägagångssätt för att kunna framställa yrkande om skattetillägg komplicerar emellertid taxeringsprocessen och medför ett avsevärt administrativt merarbete, som kan undvikas om kvittningsförfarandet godtas.

KR: ej ändring. (KR i Sthlm 8.9.1976).

Ej undertecknat beslut om skattetillägg

Besvär av K angående skattetillägg. — Lokala skattemyndigheten (LSM) påförde K skattetillägg. — Hos LSR yrkade K att LSM:s beslut skulle undanröjas och uppgav bl a att beslutet ej var underskrivet. — LSR fann ej sådana skäl föreligga, som enligt 116 d § TL kunde medföra befrielse från skattetillägg.

Hos KR fullföljde K sin talan och påtalade ånyo att det henne tillställda "beslutet" ej var undertecknat. — TI tillstyrkte besvären därest K:s uppgift att beslutet ej undertecknats var riktig.

KR begärde yttrande från RSV, som anförde. Beslut om skattetillägg fattas på blankettset bestående av fyra blad med mellanliggande karbonpapper. Som regel har namnuppgifter, koder o d förtryckts genom dataenhetens försorg. I vissa fall, såsom när deklarationsmaterialet är sent inkommet, kan maskinell framställning av blankettset inte ske utan uppgifterna får ifyllas manuellt. Det första bladet i blankettsetet utgör det preliminära beslutet om avgift. Sedan det preliminära beslutet skrivits på detta blad, rivs det av och undertecknas av vederbörande handläggare. När slutligt beslut skall fattas görs det tillägg i texten som erfordras på blad nr två. Beslutet undertecknas av handläggaren. All nytillkommen text kommer då att synas på de återstående två bladen i setet. Originalet sänds till den skattskyldige och kopia av beslutet läggs in i deklarationen. Den blankett som har rubriken "Registreringsunderlag" sänds till dataenheten för registrering av beslutet. Sedan registrering skett återkommer registreringsunderlaget till lokala skattemyndigheten och arkiveras där. Något annat undertecknat beslut om skattetillägg än det nu nämnda skall inte förekomma. Inte heller skall besluten protokollföras. Vid förfrågan hos LSM har upplysts att registreringsunderlaget i det aktuella fallet saknar underskrift. Med hänsyn till upplysta omständigheter har enligt RSV:s uppfattning något giltigt beslut om skattetillägg inte fattats.

KR yttrade: Något undertecknat beslut av LSM om påföring av skattetillägg föreligger ej. Med ändring av LSR:s beslut förklarar KR att K icke är skyldig att utge skattetillägg. (KR i Sthlm 9.9.1976.)

Anm.: Se RÅ 1951 ref 40 och 1971 ref 44. Se även Förvaltningsrättslig tidskrift 1955 s 116, Wennberg, Prövningsnämndsprocessen s 100.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:10