Regeringsrätten

Rättsfall

Övergång till bokföringsmässig redovisning — ingångsvärde för stamdjur inkl. rekryteringsunderlag.

Besvär av N angående inkomsttaxering 1972. — N övergick vid beskattningsårets ingång till att redovisa sin inkomst från jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder.

I deklarationen upptog N värde å stamdjursbesättning av svin vid beskattningsårets ingång på följande sätt:

5 galtar	16 400 kr
avelssuggor	68 300 kr
16 ungsuggor	14 900 kr

Till stöd för att värdena uppgick till redovisade belopp åberopade N ett av lantbrukskonsulenten Sven Thorsson utfärdat intyg.

Taxeringsnämnden medgav ingångsvärde för galtarna med 7 500 kr, för avelssuggorna med 40 800 kr samt vägrade ingångsvärde för rekryteringsunderlag (ungsuggor).

N yrkade i besvär hos LSR att i deklarationen angivna ingångsvärden skulle godtagas samt yrkade därutöver att ingångsvärde skulle medges för två unggaltar med sammanlagt 4 000 kr.

LSR bestämde ingångsvärdet för galtarna till 12 500 kr, för avelssuggorna till yrkat belopp 68 300 kr och vägrade ingångsvärde för rekryteringsunderlag — 16 ungsuggor och två unggaltar. — KR i Gbg: ej ändring.

Hos RR yrkade N i första hand följande. Ingångsvärdet för de fem avelsgaltarna skulle bestämmas till 16 400 kr. Vidare skulle ingångsvärde upptas för två för avelsändamål använda unggaltar samt för sexton ungsuggor. Därvid yrkades att värdet för unggaltarna bestämdes till 4 000 kr och för ungsuggorna till 14 900 kr. — I andra hand yrkade N — såvitt avsåg ungsuggorna — att ingångsvärde i vart fall skulle upptas för två vid övergångstillfället dräktiga ungsuggor, därvid värdet skulle fastställas till 3 000 kr.

RR yttrade: Till stöd för sitt yrkande om att ingångsvärdet för de fem stamgaltarna skall beräknas till sammanlagt 16 400 kr i stället för medgivet belopp av 12 500 kr har N åberopat ett vid deklarationen fogat intyg av lantbrukskonsulenten Sven Thorsson. I intyget anges att värderingen skett individuellt med hänsyn till djurens avelsvärde och ålder. Thorsson har i målet uppgivit att han väl känner besättningarna över hela länet och att det värde han utgått från är det allmänna saluvärdet. I målet är icke visat att tillräcklig grund finns att frångå den av den sakkunnige gjorda värderingen. Med hänsyn härtill finner RR att ingångsvärde för de fem galtarna skall upptas till det av N yrkade beloppet, 16 400 kr. — N:s svinbesättning är ansluten till svinstamkontrollen. Som villkor för anslutning till kontrollen gällde enligt lantbruksstyrelsens cirkulär att besättningen bestod av minst två galtar och 12 suggor av samma ras jämte för rekrytering erforderligt antal ungdjur. Som krav för fortsatt anslutning föreskrevs att besättningen i genomsnitt under de senaste tre åren prövat minst tre nya suggor och en ny galt per år. Om innehavare av besättning, som var ansluten till svinstamkontrollen, underlät att fullgöra sina åligganden ägde lantbruksstyrelsen omedelbart utesluta eller avstänga besättningen från deltagande i kontrollen. — Enligt de för svinstamkontrollen gällande bestämmelserna utgjorde sålunda hållandet av ett erforderligt rekryteringsunderlag i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

besättningen en förutsättning för verksamhetens bedrivande. I avelssvinbesättningar av det slag varom nu är fråga bör därför till begreppet stamdjur i beskattningshänseende även räknas visst rekryteringsunderlag för vilket ingångsvärde skall tillgodoföras vid övergång till bokföringsmässig redovisning. — N:s besättning bestod — bortsett från ungdjur — av 5 galtar och 36 suggor. Utredningen i målet föranleder till antagande, att härför erfordrades yrkat rekryteringsunderlag om sexton ungsuggor och två unggaltar. Vid angivna förhållande och då yrkat värde för ungdjuren synes skäligt skall N tillgodoföras ingångsvärde för två unggaltar och sexton ungsuggor med 18 900 kr. (RR föredr. 17.11; dom 30.11.1976).

Anm.: Se prop 1970:129 s 25, prop 1972:120 s 236—238. RSV Dt 1975:28 s 3, 6 och 12, lag 1967:393 angående ändring i lagen den 14 juni 1928 (nr 196) om galtbesiktningstvång, Lantbruksstyrelsens kungörelse (1968:3) om prövning av galt för betäckningsändamål och galtregister, Lantbruksstyrelsens cirkulär 1968:4 beträffande svinstamkontrollens utförande.

Fråga om vanlig verksamhetsort för vägarbetare m fl med traktamenten.

A. Besvär av P angående inkomsttaxering 1972.—

P var gift och hade familjebostad i Nyköping. Han var sedan den 1 juni 1970 anställd hos Svenska Vägaktiebolaget som reparatör. Han tjänstgjorde månaderna april—december vid ett asfaltsverk och övrig del av åren vid en maskinverkstad. Såväl asfaltsverket som verkstaden låg inom Stockholmsområdet. P hyrde bostad i Stockholm och åkte till familjen i Nyköping varje veckoslut. Under 1972 uppbar han resekostnadsersättning med 230 kr och traktamenten för långtidsförrättning med 331 övernattningar med 13 240 kr. Traktamentena uppgavs ha utgått i enlighet ned kollektivavtal.

TN vägrade avdrag för ökade levnadskostnader, enär P syntes stadigvarande ha förlagt sin verksamhet till Stockholm, samt medgav avdrag för hemresor med 2 088 kr, beräknat efter kostnad för resa med tåg. — LSR och KR i Sthlm fastställde TN:s beslut.

Hos RR anförde P att han inte hade fast arbetsplats, eftersom han skickades ut till olika arbetsplatser varje dag.

RR yttrade: Av utredningen i målet framgår, att P:s anställning inom Stockholmsområdet varit av så stadigvarande natur, att detta område får anses ha utgjort hans vanliga verksamhetsort. Den utredning som P förebragt om hans hustrus och sons hälsotillstånd visar icke att sådana omständigheter förelegat, på grund av vilka avflyttning icke skäligen kunde ifrågasättas. P är således, enligt bestämmelserna i punkt 3 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 33 § KL, ej berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader på vistelseorten. — Avdrag för hemresor bör, såsom domstolarna funnit, icke bestämmas högre än till vad som svarar mot kostnaderna för resor med billigaste färdsätt. — Emellertid äger P åtnjuta avdrag för resor mellan arbetsplatserna och den tillfälliga bostaden i Stockholm. Kostnaderna för sådana resor, vilka uppenbarligen inräknats i det av P yrkade avdraget för ökade levnadskostnader, kan i brist på närmare utredning skäligen antagas ha uppgått till 1 000 kr. (RR föredr. 3.11; dom 29.11.1976).

B. Besvär av A angående inkomsttaxering 1973.—

A var gift och hade familjebostad i Nyköping. Han var vägarbetare och hade en lång följd

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

av år haft olika arbetsgivare och olika arbetsplatser i och omkring Stockholm. Anställningarna hade karaktär av säsongarbete, och A var vissa tider utan anställning. Han hyrde bostad i Stockholm och åkte till familjen i Nyköping varje veckoslut. Han var under 1972 anställd hos Statens Vägverk och hos AB Armerad Betong. Vid anställningen hos Statens Vägverk, vilken varade den 15 februari — den 30 mars, uppbar han inte något traktamente. Från AB Armerad Betong uppbar han traktamente för långtidsförrättning med 216 övernattningar med 8 895 kr.

A yrkade i självdeklarationen 1973 avdrag för ökade levnadskostnader med 8 895 kr och för kostnader för bilresor mellan olika arbetsplatser med 3 243 kr. Han bifogade en förteckning över sina arbetsplatser tiden den 4 april — den 16 december 1972. — TN godtog deklarationen, men LSR medgav avdrag endast för 48 veckoslutsresor till familjen med 1 642 kr. — KR i Sthlm: ej ändring.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att A en följd av år fortlöpande tagit anställning som vägarbetare hos olika arbetsgivare med arbetsplatser inom det såsom tätort betecknade Stockholmsområdet och inom närbelägna tätorter, bl a Upplands Väsby, Kungsängen och Värmdö. Med hänsyn härtill och övriga omständigheter får han anses ha förlagt sin yrkesverksamhet till Stockholmsområdet, vilket vid sådant förhållande utgjort hans vanliga verksamhetsort under beskattningsåret. Han är därför inte berättigad till avdrag enligt punkt 3 första eller andra stycket anvisningarna till 33 § KL för ökade levnadskostnader inom Stockholmsområdet. Däremot får han anses berättigad till avdrag enligt första stycket nämnda anvisningspunkt för ökade levnadskostnader på arbetsorter utanför Stockholmsområdet. — Av handlingarna i målet kan utläsas att A under beskattningsåret arbetat 120 dagar i orter utanför Stockholmsområdet och att han därvid inte behövt övernatta på dessa orter. Dessa förrättningar får således betraktas som endagsförrättningar. De kan antagas ha varat mer än tio timmar. Enligt andra stycket av nämnda anvisningspunkt skall avdrag bestämmas till samma belopp som A uppburit i traktamente dock högst till av RSV bestämt normalbelopp. A har uppburit traktamente med omkring 40 kr per dygn. I RSV:s anvisningar om normalbelopp anges beloppet för högsta normala ökning av levnadskostnaderna till 36 kr under endagsförrättning, som varat mer än tio timmar i följd. A får därför anses berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader under endagsförrättningar utanför Stockholmsområdet med (120 x 36 =) 4 320 kr. — Sådana omständigheter föreligger inte att A är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader enligt tredje eller fjärde stycket av anvisningspunkten eller till ytterligare avdrag för kostnader för besök av familjen i Nyköping. (RR föredr. 3.11; dom 29.11.1976).

C. Besvär av A angående inkomsttaxering 1972.—

A var gift och hade familjebostad i Göteborg. Han var sedan mars 1958 — med vissa avbrott — till den 28 maj 1971 anställd som förman hos Wani Rör och Maskin Aktiebolag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

Arbetsgivaren utförde entreprenadarbeten och A hade sin arbetsplats huvudsakligen i Hallstavik men även på andra orter. Under 1971 arbetade han fram till den 28 maj endast i Hallstavik och uppbar traktamente med (1 800 + 7 728 =) 9 528 kr. Härav avsåg, enligt kontrolluppgift, 1 800 kr korttidsförrättning med 30 övernattningar, vilket motsvarar 60 kr per dygn, och 7 728 kr långtidsförrättning med 130 övernattningar, vilket motsvarar omkring 59 kr per dygn. — Den 14 juni 1971 började A anställning hos en annan arbetsgivare och hade då sin arbetsplats i Vargön i Älvsborgs län. Från denne arbetsgivare uppbar han traktamente med 11 220 kr.

A yrkade i självdeklarationen 1972 avdrag för ökade levnadskostnader med samma belopp som han uppburit i traktamenten eller med (9 528 + 11 220 =) 20 748 kr.

Han lämnade följande upplysningar till TN. Min tjänstgöring i Hallstavik började redan 1958. Den ingick i ett uppbyggnadsprogram för Holmens Bruk på i runt tal 1 miljard kr. Firman där jag är anställd hade under åren fram till 1971 ett flertal entreprenadarbeten där jag tjänstgjorde som lagförman varför jag mestadels var i Hallstavik men under årens lopp arbetade jag även i Luleå, Sundsvall, Söderhamn, Borlänge, Hofors, Avesta, Stockholm, Norrköping, Malmö, Falkenberg, Göteborg, Uddevalla samt Vargön. Alla arbeten utfördes på entreprenad och varje arbetes varaktighet rörde sig mellan tre veckor och sex månader. Under sådana omständigheter var det för mig omöjligt att flytta familj med fem barn runt hela landet. I Hallstavik utgjordes bostaden av barackförläggning, där familjen över huvud taget inte kunde bo.

LSR medgav avdrag för ökade levnadskostnader med 7 645 kr, motsvarande beräknad faktisk fördyring av A:s levnadskostnader. Härav belöpte 3 760 kr på vistelsen i Hallstavik och 3 885 kr på vistelsen i Vargön.

KR i Gbg fann att A:s bostadsort Göteborg varit hans vanliga verksamhetsort under den tid han arbetat i Vargön och medgav avdrag för ökade levnadskostnader där med 10 716 kr, motsvarande av RN angivna belopp för normal ökning av levnadskostnaderna under ifrågavarande antal förrättningar. I fråga om vistelsen i Hallstavik fann KR ej skäl att frångå LSR:s bedömning.

Hos RR yrkade A att få avdrag för ökade levnadskostnader i Hallstavik enligt deklarationen.

RR yttrade: A har under en lång följd av år haft Hallstavik som sin huvudsakliga arbetsplats. Denna ort måste därför anses under beskattningsåret till och med den 28 maj ha utgjort hans vanliga verksamhetsort. Enär A på grund härav icke är berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa och icke heller visat annat skäl för ändring av KR:s dom, lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 3.11; dom 29.11.1976).

D. Besvär av F angående inkomsttaxering, 1972.—

F var gift och hade familjebostad i Uddevalla. Han var rörmontör och hade beskattningsåret 1971 arbetsplats i Göteborg. Han hade haft arbetsplats där sedan aug 1970. År 1962 hade han arbete i Uddevalla, varefter han hade arbetsplatser på andra orter, först i Trollhättan och Alingsås. Han arbetade i Göteborg maj — dec 1966, i Kungälv jan 1967 — febr 1968, i Göteborg mars 1968 — febr 1970 och i Kungälv febr — aug 1970.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

I sin självdeklaration yrkade F avdrag för ökade levnadskostnader med 12 064 kr, motsvarande vad han uppburit i traktamente för långtidsförrättningar med 340 övernattningar.

TN vägrade avdrag för ökade levnadskostnader men LSR fann F berättigad till avdrag för fördyrade levnadskostnader med belopp motsvarande uppburna traktamenten.

I besvär över LSR:s beslut yrkade TI att avdrag för ökade levnadskostnader skulle vägras, dock att avdrag skulle medges för kostnader för hemresor med 1 680 kr. — KR i Gbg biföll TI:s talan.

RR yttrade: F är verksam som rörmontör med arbetet förlagt till olika byggnadsplatser. Beträffande dessa är upplyst att F, som fram till 1962 hade arbete på byggnadsplatser i Uddevalla, därefter på olika andra orter haft arbeten med en varaktighet av minst cirka 6 månader och högst cirka tre år åt gången på varje ort. Även om F sedan maj 1966 endast haft arbete i Göteborg och Kungälv har arbetsplatserna växlat mellan dessa båda orter. Tillräckliga skäl kan vid angivna förhållanden ej anses föreligga att anse annan ort än Uddevalla, där F hela tiden varit bosatt, som hans vanliga verksamhetsort. — F är därför berättigad till avdrag för ökning i levnadskostnaderna enligt punkt 3 andra stycket anv till 33 § KL. Det traktamente F uppburit från arbetsgivaren har ej överstigit av RSV fastställt normalbelopp. — På grund härav fastställer RR, med ändring av KR:s dom, det slut LSR:s beslut innehåller. (RR föredr. 3.11; dom 29.11.1976).

En ledamot av RR var skiljaktig och anförde: Under tiden maj 1966 — semestern 1972 har F haft Göteborg som sin huvudsakliga arbetsplats. Denna ort måste därför anses utgöra hans vanliga verksamhetsort under beskattningsåret. F är därför icke berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa. Med hänsyn härtill och till att vad F i övrigt anfört inte utgör skäl för avdrag enligt tredje eller fjärde stycket av anv till 33 § KL lämnar jag besvären utan bifall.

Nyttjanderättshavare till skog likställd med ägare?

Besvär av T angående inkomsttaxering 1968. —

T tillades enligt testamentariskt förordnande efter sin fader, som avled år 1954, livstids nyttjanderätt till del av vissa angivna fastigheter. Återstoden av fastigheterna tillades med enahanda rätt brodern Gustaf T. Äganderätten till gården i dess helhet skulle enligt testamentet tillkomma T:s son Carl.

PN yttrade: Rätt till avdrag för värdeminskning av skog i anledning av skogsavverkning tillkommer fastighetens ägare. Av 64 § 1 mom första stycket och 47 § första stycket KL framgår att med ägare likställes bl a den som utan vederlag besitter fastighet på grund av testamentariskt förordnande. T, som på grund av testamente erhållit nyttjanderätt under sin livstid till skogen på den fastighet, varom i målet är fråga, under villkor bl a att han skall utge visst årligt vederlag, är inte enligt KL att likställa med ägare av fastighet. Då T på grund härav inte är berättigad till avdrag för värdeminsk-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

ning av skogen, lämnar PN besvären utan bifall. — KR i Gbg och RR: ej ändring. (RR föredr. 2.11; dom 30.11.1976).

Anm.: Se RÅ 1965 not 1308. Jämför vidare 1917 års förslag till lag om kommunal taxering och skattskyldighet, Eiserman Wolcker s 326—330, 338, 353, prop 1920:21 s 418—432, prop 1927: 102 s 333—334, prop 1927:103 s 30—31, Eberstein. Om skatt till stat och kommun (1932), s 762—763, KGA Sandström, Om förmögenhetsskatt m m (1945) s. 82—84, 183—187, Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet Del 1 (1975) s 30—31, Walin, Ärvdabalken (1973) s 166, 176, 266, 280 f.

Bolags innehav av blott 25 % av aktierna i annat bolag — organisationsaktier?

Besvär av allmänna ombudet hos MKSR angående G C Faxe AB:s inkomsttaxering 1971. —G C Faxe Aktiebolag, här nedan kallat Faxebolaget, vars aktier i huvudsak ägdes av en familj, innehade fram till år 1962 agentur för försäljning av syrgas för det franska företaget S A L'Air Liquide. Nämnda år bildade de båda företagen ett bolag, Alfax Aktiebolag, för tillverkning av flytsyre, som uteslutande skulle försäljas av Faxebolaget som kommissionär på provisionsbasis. Av aktierna i det nybildade bolaget erhöll Faxebolaget 25 %, medan det franska företaget blev ägare till återstoden. — De båda svenska företagen, Faxebolaget och Alfaxbolaget, har gemensam ledning. — MKSR beskattade Faxebolaget för utdelning från Alfax AB om 18 000 kr. — KR i Gbg undanröjde beskattningen.

RR yttrade: Faxebolagets aktier innehas ostridigt av ett fåtal fysiska personer. Bolaget har icke förmått visa att det under tiden närmast före beskattningsåret utdelat vinstmedel i skälig omfattning till sina aktieägare. Avgörande blir sålunda om aktierna i Alfax AB är i Faxebolagets ägo att anse som organisationsaktier. — Frågan om av ett aktiebolag innehavda aktier i annat bolag skall anses som organisationsaktier bör enligt ett av vederbörande departementschef vid införande av detta begrepp i 39 § KL gjort uttalande (prop 1953:28 s 41—42) avgöras från de av utredningsmannen i det dåvarande ärendet avgivna allmänna synpunkterna och med beaktande jämväl av i det enskilda fallet föreliggande särskilda omständigheter. Utredningsmannens synpunkter (se samma prop s 32) utgår från koncernbegreppet i 221 § 1 mom aktiebolagslagen. För bedömning av begreppet organisationsaktier synes även i förevarande sammanhang, då fråga är om tillämpning av 54 § KL, ovanstående departementschefsuttalande kunna bilda utgångspunkt. — I målet är, såvitt nu är i fråga, följande att anteckna. Det franska moderbolaget äger 75 % av aktierna i Alfax AB och Faxebolaget 25 %. Faxebolagets verkställande direktör har samma befattning i Alfax AB, och företagen har gemensam ledning. Produktionsverksamheten i Alfax AB och försäljnings- och distributionsverksamheten i Faxebolaget är helt integrerade med varandra. Alfax AB försäljer hela sin produktion genom Faxebolaget och Faxebolaget driver ingen annan rörelse än försäljning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17

och distribution av Alfax-bolagets produkter. Försäljningen och distributionen av produkten flytande syre fordrar en kostsam maskinell utrustning och en speciell transportapparat som Faxebolaget anskaffat för ändamålet. Samarbetet på området mellan det franska bolaget och Faxebolaget och dess föregångare har pågått oavbrutet sedan 1911. — Under angivna omständigheter får Faxebolaget anses inneha aktierna i Alfax AB såsom ett led i organisationen av sin verksamhet. — Allmänna ombudets besvär lämnas därför utan bifall. (RR föredr. 10.11; dom 25.11.1976; en ledamot av RR ville fastställa MKSR:s beslut.)

Anm.: Se RÅ 1960 not 589, 1961 not 203, 1964 not 264, RRK R 76 1:16. Se vidare RN 1953 nr 3:1 och nr 7:3, RN 1959 nr 3:10 och nr 5:6, prop 1953: 28 s 40, 41 samt prop 1960: 162 s 8, 9, 29, 30, 36, 37.

Förmögenhetsvärde på fartygskontrakt som varit föremål för avskrivning vid inkomstbeskattning

Besvär av F angående förmögenhetstaxering 1972. — F var delägare i ett partrederi, som enligt köpekontrakt den 11 okt 1971 förvärvade rätt till leverans den 1 juli 1973 av ett nybyggt tankfartyg på ca 8 000 dödviktston. Den på F belöpande andelen av köpeskillingen för fartyget enligt kontraktet utgjorde 1 021 760 kr.

Vid inkomsttaxeringen 1972 fick F avdrag för avskrivning på fartygskontraktet med yrkade 30 procent av hans ovannämnda andel av köpeskillingen för fartyget eller sålunda med 306 528 kr. Avskrivningens storlek grundades på bestämmelsen i 1 § första stycket förordningen om avdrag vid inkomsttaxeringen för avskrivning på köpekontrakt som avser fartyg m m.

Vid förmögenhetstaxeringen upptog LSR — på talan av TI — F:s andel i kontraktet till 1 021 760 kr eller till 306 528 kr högre än det i deklarationen redovisade beloppet.

Hos KR yrkade F att hans andel i kontraktet skulle upptagas till det i deklarationen angivna värdet.

KR i Sthlm yttrade: ”Enligt bestämmelsen i 4 § sista stycket lagen om statlig förmögenhetsskatt skall tillgång av ifrågavarande slag upptas till det värde som den kan anses ha betingat vid försäljning under normala förhållanden. Den omständigheten att värdet av F:s andel i fartygskontraktet i räkenskaperna nedskrivits med 30 procent och att denna nedskrivning godtagits vid inkomsttaxeringen utgör i och för sig icke skäl för att jämväl vid förmögenhetstaxeringen uppta andelen till samma värde som vid inkomsttaxeringen. I målet har icke heller anförts sådana omständigheter som kan grunda antagande att värdet av andelen i kontraktet under 1971 gått ner i värde och vid årets utgång understigit F:s andel av den i kontraktet angivna köpeskillingen för fartyget. — KR lämnar besvären utan bifall. — RR: ej ändring. (RR föredr. 2.11; dom 30.11.1976.)

Anm.: Se K. G. A. Sandström, Om beskattning av inkomst av rörelse enligt svensk rätt tredje upplagan s 336—337, prop 1966:88 s 8—9. Ds Fi 1972:8. Skattenytt 1973 s 199 (Atterwall).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:17