Rättsfall från Regeringsrätten

Statlig kostnadsersättning

Besvär av TI angående inkomsteftertaxering av H för 1970—1973. — H utförde under en följd av år, vid sidan av sin huvudsakliga anställning, personundersökningar i brottmål.

Vid eftergranskning av H:s deklarationer för åren 1970—1973 iakttogs att han från arvoden för uppdragen som personundersökare medgivits yrkade avdrag för kostnader enligt följande

Taxering	Arvode	Avdrag för kostnader
1970	10 805 kr	2 560 kr
1971	10 385 kr	2 480 kr
1972	10 220 kr	2 445 kr
1973	11 580 kr	2 475 kr

I 1970 och 1971 års deklarationer hade H angivit att avdraget avsåg 'utlägg för resor, telefon m m' utan närmare specifikation. I 1972 och 1973 års deklarationer hade avdraget fördelats med angivande av belopp på kostnader för resor, för telefon och porto samt för skrivmateriel och utskrift m m.

TI yrkade i framställning om eftertaxering att H skulle eftertaxeras för de belopp han sålunda fått avdragna. Till stöd härför anförde intendenten bl a att H erhållit särskild, skattefri ersättning från staten för sina kostnader och att avdrag ej fick göras även om kostnaderna översteg ersättningen. — LSR biföll framställningen.

Hos KR yrkade H att eftertaxeringarna skulle undanröjas.

KR i Jönköping yttrade: TI har som grund för sitt yrkande om eftertaxering i första hand åberopat följande. H har för utförda personundersökningar uppburit — förutom arvode — statlig kostnadsersättning med visst belopp. Denna kostnadsersättning har till fullo täckt de med uppdragen förenade kostnaderna. Det i självdeklarationen yrkade avdraget innebär därför dubbelavdrag. — I andra hand har TI åberopat att fråga är om sådan statlig kostnadsersättning som enligt punkt 4 av anv till 32 § KL inte skall tas upp som intäkt, liksom å andra sidan de kostnader som skall bestridas med ersättningen ej får avföras som utgift, även om ersättningen ej förslår till täckande av kostnaderna. — H har uppgivit bland annat följande. Han har endast fått ersättning för kostnader för längre resor och mer kostnadskrävande telefonsamtal. De kostnader för vilka han yrkat avdrag avser bland annat telefonsamtal, lokala resor, portokostnader, underhåll och avskrivning av skrivmaskin, inköp av skrivmateriel samt fickpengar till häktade. De faktiska kostnaderna kunde uträknas först vid årets slut och därvid regleras när deklarationen skrevs. — KR finner att den av H uppburna kostnadsersättningen ej är att anse som sådan statlig kostnadsersättning som enligt 32 § KL utesluter att avdrag medges för de med uppdraget förenade verkliga kostnaderna. Inte heller kan det anses tillförlitligen visat att H uppburit ersättning för de kostnader som avses med det i självdeklarationerna yrkade avdraget eller att han på annan grund ej skulle vara berättigad till dessa avdrag, frånsett fickpengar. Det är därför inte utrett att H i si-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

na självdeklarationer lämnat sådan oriktig uppgift som utgör förutsättning för eftertaxering. — Med ändring av LSR:s beslut undanröjer KR de H åsatta eftertaxeringarna.

I besvär hos RR yrkade TI att LSR:s eftertaxeringsåtgärder skulle fastställas.

RR yttrade: Enligt 32 § 3 mom KL skall såsom intäkt av tjänst inte tas upp vad som av staten anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader. Som exempel härpå nämns bl a resekostnads- och traktamentsersättning. Vidare föreskrivs att skattskyldig i följd härav inte äger göra avdrag för underskott, som kan uppkomma därigenom, att sålunda anvisat anslag inte förslår till täckande av därmed avsedda utgifter. Enligt dåvarande 13 § kungörelsen (1964:567) med vissa bestämmelser angående tillämpningen av lagen om personundersökning i brottmål ägde personundersökare av allmänna medel uppbära, förutom skäligt arvode för utfört arbete, gottgörelse för nödvändiga utgifter. Motsvarande bestämmelse finns nu i 14 §. Fråga är i målet om sådan gottgörelse utgör ersättning som enligt kommunalskattelagen icke är skattepliktig och om detta i så fall får till följd att kostnader för fullgörande av uppdrag som personundersökare ej är avdragsgilla.

Skälen till den skatterättsliga behandlingen av statliga kostnadsersättningar framgår av följande uttalande av bevillningsutskottet (BevU 1910:29 s 21): 'Då staten genom bestämmelserna i resereglementet eller annorledes i vederbörlig ordning bestämt det belopp vartill kostnaderna exempelvis för resor eller för uppehälle utom den vanliga boningsorten böra beräknas, synes detta innebära giltig anledning att vid taxeringarna utgå från det antagandet, att det beräknade beloppet också verkligen i varje särskilt fall åtgått, varemot, då reseersättningens belopp bestämts av enskild arbetsgivare, det synes icke utan vidare kunna antagas, att ersättningens belopp icke överstigit de verkliga av resorna föranledda kostnaderna. Å andra sidan synes i de fall, då ersättning för bestridande av utgifter av nu ifrågavarande slag blivit av staten anvisad, avdrag för utgifterna ej böra medgivas även om dessa i särskilda fall till beloppet överstigit den uppburna ersättningen.'

Beloppen för gottgörelse till personundersökare för nödvändiga utgifter är då det gäller resekostnader bestämda i det allmänna resereglementet. En personundersökares utgifter i övrigt torde huvudsakligen hänföra sig till kostnader som ej lämpligen kan beloppsbestämmas på förhand i reglemente eller dylikt, t ex kostnader för telefon, porto och skrivhjälp. Med hänsyn till föreskriften i 13 § nyssnämnda kungörelse måste det oaktat den ersättning som av allmänna medel uppbärs för sådana utgifter också vara att hänföra till vad staten anvisat till bestridande av särskilda med uppdraget förenade kostnader, och ersättningen måste anses avsedd att täcka utgifterna i fråga.

På grund av det anförda är den av H uppburna gottgörelsen i sin helhet att anse som sådan ersättning som enligt 32 § 3 mom KL ej är skattepliktig, och detta förhållande utesluter enligt samma lagrum avdrag för utgifterna, vare sig de täckts av någon utgiftsgottgörelse eller inte. H kan därför inte få avdrag för de utgifter han haft för uppdragen som personundersökare.

Genom att yrka avdrag för utgifterna utan att samtidigt lämna för åsättande av en riktig taxering erforderliga upplysningar har H lämnat oriktigt meddelande och detta har följts. Förutsättningar föreligger i enlighet härmed enligt 114 § TL för eftertaxering.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

Med bifall till TI:s besvär och ändring av KR:s dom fastställer RR LSR:s eftertaxeringsåtgärder. (RR föredr. 9.5; dom 29.5.1978.)

Anm.: Se KGA Sandström, Beskattning av inkomst av tjänst s 107, tidskriften Taxeringsnämnden 1974 s 1 (H. Björne, Avdragen i förvärvskällan tjänst).

Bestämmelserna i 65 § KL om samtaxering av ogifta tillämpliga på fosterföräldrar

Besvär av TI angående K:s inkomsttaxering 1973. — I sin deklaration uppgav Tage K att han var ogift, att han sammanbodde med Ulla L och att de inte hade egna barn men att de sedan nov 1969 hade ett gemensamt fosterbarn, fött 1967. Han yrkade ej förvärvsavdrag. Ulla L deklarerade inte.

TN särtaxerade K och Ulla L, varvid barnet ansågs hemmavarande hos Ulla L.

Hos LSR yrkade K att bli tillgodoförd skattereduktion.

TI anförde: Vid utredning i målet har framkommit att både K och Ulla L är godtagna som barnets fosterföräldrar. — Fråga uppkommer om reglerna om sambeskattning av personer, vilka utan att vara gifta lever tillsammans och har gemensamt barn, skall äga tillämpning i fråga om dem som har gemensamt fosterbarn. Bestämmelsen om att med barn avses jämväl styvbarn och fosterbarn synes i första hand ha avseende på frågan om skattskyldigs rätt till förvärvsavdrag, högre avdrag för försäkringspremier samt skattereduktion. Däremot synes det tveksamt om lagstiftaren avsett att två personer som har ett gemensamt fosterbarn i beskattningshänseende skall jämställas med makar eller sammanlevande personer med gemensamma egna barn. — Även om en strikt lagtolkning kan tyda på att sambeskattning skall ske av två personer som gemensamt har ett fosterbarn synes enligt min mening lagstiftarens avsikt inte ha varit denna. Jag vill i stället hävda att sambeskattning inte skall äga rum. — Vid sådant förhållande och då i förevarande fall K är den ende som haft inkomster under beskattningsåret, bör han taxeras som ensamstående med barn och medges förvärvsavdrag.

LSR yttrade: I målet är utrett att barnet är fosterbarn till både K och Ulla L. Vid sådant förhållande finner LSR att ordalagen i 65 § KL inte ger utrymme för annan tolkning än att de för gifta skattskyldiga gällande reglerna skall tillämpas vid taxering av K och Ulla L. LSR beslutar därför bifalla besvären på så sätt att kontrahenterna sambeskattas.

TI yrkade i besvär att K skulle taxeras som ensamstående med barn och anförde: Om gemensamt — före beskattningsåret fött — fosterbarn medför att sambeskattning skall ske i de fall fosterföräldrarna sammanlevt vid ingången av och under större delen av beskattningsåret skulle teoretiskt sambeskattning kunna ske även av två personer som t ex är syskon eller besläktade men tillhör olika generationer. Enligt vad jag underhand erfarit från barnavårdskonsulenten vid länsstyrelsen förekommer nämligen fall, där barn placeras som fosterbarn i hem hos t ex två syskon eller hos två personer i olika generationer. Därvid kan båda dessa personer bli antagna som fosterföräldrar till barnet. Det kan till och med hända att tre personer får fosterföräldraskap för ett och samma barn. Jag vill hävda att sambeskattning av personer som bor i s k samvetsäktenskap förbehålls sådana sammanlevande personer som gemensamt har egna barn och i vart fall inte sammanlevande personer som har gemensamt fosterbarn.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

KR i Jönköping: ej ändring.

I besvär hos RR fullföljde TI sin talan.

RR lämnade besvären utan bifall och yttrade: Enligt 65 § femte st KL skall lagens bestämmelser om gift skattskyldig äga tillämpning jämväl i fråga om dem som, utan att vara gifta, lever tillsammans, om de tidigare varit förenade i äktenskap eller gemensamt har eller har haft barn. Med barn avses enligt första stycket av samma paragraf jämväl styvbarn och fosterbarn. I följd härav skall, såsom LSR och KR funnit, K och Ulla L sambeskattas. (RR föredr. 12.4; dom 11.5.1978.)

Skattetillägg — eftergift på grund av ålder och sjukdom

Besvär av B angående skattetillägg vid 1974 års inkomsttaxering.

RR yttrade: I sin till 1974 års taxering avgivna deklaration upptog B inkomster av tjänst, kapital och annan fastighet med tillhopa 39 439 kr. Därav utgjordes 7 680 kr av pension och 31 169 kr av övriga tjänsteinkomster. B yrkade avdrag för bl a räntekostnader, dels under inkomst av kapital med 1 600 kr mot rätteligen 131 kr, dels under inkomst av annan fastighet med likaledes 1 600 kr mot rätteligen 1 340 kr. På grund härav har — som LSR och KR funnit — förutsättningar enligt 116 a § TL förelegat för att påföra B skattetillägg beräknat på ett underlag av 1 729 kr.

Enligt 116 d § TL får skattetillägg helt eftergivas bl a om felaktigheten är att anse som ursäktlig med hänsyn till den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet. Vidare stadgas i 116 j § att närmare föreskrifter om påföring av avgift och befrielse från avgift meddelas av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer. Sådana föreskrifter har meddelats av riksskatteverket. (Angående de för taxeringsåret 1974 gällande föreskrifterna, se RSV Dt 1974:19.) B har i målet uppgivit att han under inkomståret 1973 fyllt 67 år, att han lider av sviter av en knäoperation samt att det i januari 1974 uppdagats att han har sockersjuka. Dessa uppgifter har lämnats obestridda av TI.

De av B anförda förhållandena får sammantagna bedömas utgöra omständigheter som gör att de av B i deklarationen begångna felaktigheterna är att anse som ursäktliga. Skattetillägget skall därför eftergivas.

Med hänsyn till det anförda undanröjer RR med ändring av KR:s dom det B påförda skattetillägget. (RR föredr. 13.4; dom 27.4.1978.)

Anm.: Se JO:s ämbetsberättelse 1975 s 376.

Förtäckt utdelning genom utköp av aktier till underpris från eget bolag — ej hänsyn till påstått underpris vid bolagets förvärv av samma aktier från den skattskyldige

Besvär av L angående inkomsteftertaxering för 1969. L, som sedan 1964 var huvudaktieägare i bolaget T, sålde den 31 dec 1964 till nämnda bolag 100 aktier i AB Betongmaskiner för dåvarande deklarationskurs 1 800 kr per styck eller för sammanlagt 180 000 kr. Han återköpte aktierna den 31 maj 1968 för samma pris 180 000 kr enligt likaledes då gällande deklara-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

tionskurs. — I sin deklaration till ledning för taxering 1969 redovisade L innehavet av de inköpta aktierna till ett värde av 4 400 kr per styck. Han uppgav därvid icke något om omständigheterna vid förvärvet.

På talan av TI beslöt LSR att eftertaxera L för utdelning på aktier på skillnadsbeloppet (4 400 — 1 800 =) 2 600 kr per aktie.

KR i Sthlm — där L klagade — yttrade: Visserligen har L 1964 till bolaget T, där han var huvudaktieägare, sålt ifrågavarande aktier till samma pris, 1 800 kr, som han betalt vid återköpet 1968. Aktiernas förmögenhetsvärde har emellertid däremellan ostridigt ökat från 3 600 kr till 4 400 kr. L:s besvärsyrkande innebär att eftertaxeringen skall begränsas till att endast avse värdeökningen eller 800 kr per aktie. — Vid bedömning av frågan om storleken av L:s uttag av tillgångar hos T Aktiebolag kan hänsyn inte tas till det pris bolaget betalt vid förvärvet av samma tillgångar. L kan därför ej undgå beskattning såsom för förtäckt utdelning för det belopp om (4 400 — 1 800 =) 2 600 kr per aktie varmed det verkliga aktievärdet överstigit vad L betalt vid sitt förvärv 1968. — Det får anses ha ålegat L att i sin självdeklaration 1969 eller i bilaga därtill lämna sådana uppgifter om ifrågavarande aktieförvärv, att TN med ledning därav kunnat bedöma huruvida L med transaktionen berett sig förtäckt utdelning. De av honom för förmögenhetsberäkningen lämnade uppgifterna om antal aktier och deras värde vid beskattningsårets utgång kan inte anses ha varit tillfyllest för sådan bedömning. Förutsättningar för eftertaxering får därför anses föreligga. — KR lämnar besvären utan bifall.

RR: ej ändring. (RR föredr. 14.3; dom 13.4. 1978.)

Anm.: Se RÅ 1959 not. 962, 1963 not 1196 och RN 1960 ser. I nr 2:6. Se vidare Geijer-Rosenqvist-Sterner, Skattehandbok Del 1. 8:e uppl s 502—505, SOU 1963:52 s 192, 195—196, 209—211, samt K.G.A. Sandström, Beskattning av aktieutdelning s 457.

Fråga om beskattningsår enligt dubbelbeskattningsavtal

Besvär av TI angående G:s inkomsttaxering 1973. — G hade arbetat åt AB Karlstads Mekaniska Verkstad i Sydafrika under tiden den 5 febr — den 3 juli 1972 och därefter åt annan arbetsgivare t o m den 8 aug 1972, summa 185 dagar. Fråga uppkom om G vistats i Sydafrika under mer än 183 dagar ”under beskattningsåret” och därmed vara fri från beskattning i Sverige för sin inkomst under nämnda tid. Beskattningsår i Sydafrika löper från den 1 juli — den 30 juni.

RR yttrade: Beskattningsår i Sydafrikanska unionen omfattar tiden från och med den 1 juli ena året till och med den 30 juni påföljande år. — G:s vistelse i unionen, som omfattat tiden den 5 febr — den 8 aug 1972, har, om unionens lagstiftning tillämpas, infallit under två på varandra följande be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

skattningsår och har ej överstigit 183 dagar något av dessa år. Enär vid tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet begreppet beskattningsår bör bestämmas enligt reglerna i det land där den skattskyldige tillfälligt vistats, har G:s vistelse i unionen ej överstigit den i artikel XII i dubbelbeskattningsavtalet angivna tiden ”183 dagar under beskattningsåret”. Med hänsyn härtill och då även i övrigt förutsättningar för befrielse är för handen, är G enligt avtalet befriad från skatt i unionen för inkomsten ifråga.— Vid angivna förhållanden möter enligt avtalet ej hinder att taga inkomsten till beskattning i Sverige. — Med bifall till besvären och ändring av KR:s dom fastställer RR TN:s beskattningsåtgärder, vilka LSR lämnat utan ändring. (RR föredr. 28.2; dom 20.3.1978.)

Anm.: Jämför RÅ 1968 ref 49 (Skattenytt 1969 s 151). Se även prop 1955:200 s 35, 39—40 samt Skattenytt 1973 s 536—538 (Francke).

Fråga om skattetillägg p g a för hög lön till hustru i fåmansbolag

Besvär av P angående inkomsttaxering 1974.

P var huvuddelägare och verkst direktör i ett fåmansbolag. Vid taxeringsrevisioner hos P och bolaget hade framkommit, att bolaget beskattningsåret 1973 under fem månader utbetalt lön till P:s hustru med 1 000 kr per månad, under fyra månader med 3 000 kr per månad, under en månad med 4 000 kr och under en månad med 20 000 kr tillsammans 41 000 kr. Det antal arbetade timmar, som bolaget angivit i kontrolluppgiften, angavs vara uppskattade i efterhand. Allt arbete hustrun utfört åt bolaget hade utförts i makarnas bostad. Hustruns arbetsuppgifter hade varit att i hemmet kontrollera uträkningen av löner, kontrollera fakturor m m. Det utreddes att hustrun var sjukskriven under tiden den 5 juni — den 14 oktober 1973 (131 dagar) och då uppbar ersättning från försäkringskassan.

På talan av TI beskattade LSR 30 000 kr av hustruns lön hos P och endast resterande 11 000 kr hos hustrun. P påfördes skattetillägg på beloppet 30 000 kr + ytterligare ett belopp av 9 296 kr, varom ej är fråga här.

KR i Sthlm ansåg att 24 000 kr skulle beskattas hos hustrun som lön, dvs ytterligare 13 000 kr, som i motsvarande mån skulle avräknas från mannens taxering. Skattetillägget justerades i motsvarande grad.

RR yttrade angående skattetillägget: Även om P:s hustru, såsom KR funnit, av bolaget uppburit ersättning utöver vad som svarar mot det arbete hon utfört för bolaget, är omständigheterna ej sådana att det kan hållas för visst att vad hon må ha uppburit för mycket är att anse som en P tillkommande lön från bolaget och att P således i sin deklaration lämnat oriktig uppgift i detta hänseende. Med ändring av KR:s dom nedsätter RR underlaget för beräkning av skattetillägget till 9 296 kr. (RR föredr. 21.2; dom 20.3.1978.)

Anm.: Se SOU 1975:54 s 81—91.

Ej avdrag för kostnad för uttagande av pantbrev

Besvär av Bostadsrättsföreningen B i likvidation angående inkomsttaxe-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

ring 1973. — Föreningen överlät vid början av ett beskattningsår 14 föreningen tillhöriga bostadsfastigheter till resp bostadsrättshavare för en köpeskilling om 115 000 kr per fastighet. Varje köpare övertog betalningsansvaret för lån i fastigheten och överlämnade till föreningen ett skuldebrev på 46 100 kr löpande med fem procent årlig ränta. — I sin deklaration för år 1973 redovisade föreningen sina ränteintäkter som inkomst av rörelse, varvid någon inkomst att taxera ej uppkom.

TN hänförde ränteintäkterna till inkomst av kapital och beskattade föreningen för 37 082 kr.

Hos LSR yrkade föreningen i första hand att bli taxerad enligt sin deklaration. Om likväl föreningen skulle anses skattskyldig för sina ränteintäkter yrkade föreningen i andra hand avdrag för skatter, lagfarts- och inteckningskostnader, arvoden och viss utjämningskostnad med tillhopa 44 885 kr.

LSR fann att föreningen var skattskyldig för sina ränteintäkter och ej berättigad till avdrag för annat än förvaltningskostnader. LSR beräknade dessa till 1 854 kr motsvarande fem procent av kapitalinkomsterna.

I besvär hos KR yrkade föreningen avdrag för inteckningskostnaden med 2 216 kr och för förvaltningskostnader med 3 708 kr utgörande tio procent av kapitalinkomsterna. — KR i Sthlm: ej ändring.

Föreningen överklagade hos RR, som yttrade: I målet är upplyst följande. I samband med likvidation av föreningen överlät denna under beskattningsåret, vilket omfattade tiden den 1 okt 1971 — den 30 sept 1972, fjorton föreningen tillhöriga bostadsfastigheter till respektive bostadsrättshavare med tillträde den 15 okt 1971. Köpeskillingen för var och en av fastigheterna var 115 000 kr och betalades genom att var och en av köparna dels övertog betalningsansvaret för lån på tillhopa 68 900 kr, dels till föreningen överlämnade ett skuldebrev på 46 100 kr löpande med fem procent årlig ränta och förenat med säkerhet i form av panträtt i fastigheten. Föreningen ägde därefter endast sådan fast egendom som avsågs skola disponeras för köparnas gemensamma behov. — Den verksamhet föreningen bedrivit har varit att hänföra till förvaltning av sådan fastighet som avses i 24 § 3 mom KL samt till förvaltning av kapitaltillgångar. Såvitt framgår av tillgängliga handlingar har föreningen inte bedrivit rörelse; ej heller har fastighetsförsäljningarna inbragt något belopp att beskatta såsom realisationsvinst. — Kostnaden för uttagande av pantbrev är inte att anse som en omkostnad för förvärv av kapitalinkomsterna utan avser omplacering av de i fastigheterna nedlagda tillgångarna till fordringar och andra kapitalobjekt. Sådan kostnad är inte avdragsgill vid beräkning av inkomsten från någon av föreningen bedriven verksamhet. — Med beaktande av att de särskilda utgifter, som möjligen uppkommit för föreningen till följd av likvidationen, inte heller är avdragsgilla, kan det inte anses klarlagt att förvaltningen av kapitalet medfört större avdragsgilla kostna-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

der än som svarar mot det i sådant hänseende redan medgivna avdraget. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 26.4; dom 25.5.1978.)

Anm.: Ang. inteckningskostnader o d se t ex Svensk Skattetidning 1959 s. 41 (Bylin).

Skattetillägg för underlåtenhet att deklarera hemmavarande barns förmögenhet

Besvär av N angående förmögenhetstaxering 1974. — Sedan TI anfört besvär hos LSR biföll LSR dessa besvär och anförde som skäl: Då N:s son Per M vid taxering till statlig inkomstskatt ej påförts en beskattningsbar inkomst på minst 100 kr skall hans förmögenhet i enlighet med bestämmelserna i 8 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt tilläggas faderns. — Såvitt framgår av förmögenhetsbilaga har N ej redovisat hemmavarande barns förmögenhet som skall deklareras av honom och ej heller uppgivit att han har hemmavarande barn under 20 år som själv deklarerat sin förmögenhet. — Härigenom har N lämnat sådan oriktig uppgift som enligt 116 a § TF utgör förutsättning för påförande av skattetillägg. — Skäl att efterge skattetillägget har ej visats föreligga.

N överklagade. Han åberopade bl a att han inte lämnat oriktiga uppgifter avsiktligt.

KR i Gbg yttrade: KR, som finner att den omständigheten att N icke uppsåtligen må ha lämnat den oriktiga uppgiften ej kan medföra att skattetillägg icke skall utgå, ändrar ej LSR:s beslut. — RR: ej ändring. (RR föredr. 9.5; dom 29.5.1978; en ledamot av RR (Wennergren) ansåg N:s underlåtenhet att deklarera även sonens förmögenhet ursäktlig, då det var känt för TN att de var far och son, fastän efternamnen var olika, varför förutsättningar förelåg att efterge skattetillägget.)

Fråga då arbetstagare uppburit traktamente om vad som utgjort den vanliga verksamhetsorten (tillämpning av den s k tvåårsregeln)

Besvär av A angående inkomsttaxering 1973. — A var gift och bosatt i Kristdala. Han var sedan 1962 anställd som byggnadssnickare hos AB Armerad Betong. Under tiden hösten 1966 — november 1974 hade han sin arbetsplats i Simpevarp. Hustrun upprätthöll heltidstjänst som sjuksköterska i Kristdala, 4,7 mil från Simpevarp. A, som dagligen återvände till hemmet, uppbar under 1972 traktamente för långtidsförrättning med 333 övernattningar med 13 320 kr. — A yrkade i sin deklaration 1973 avdrag för ökade levnadskostnader med 13 320 kr. — TN vägrade avdrag för ökade levnadskostnader och medgav i stället avdrag för resor med egen bil mellan hemmet och arbetsplatsen med 5 938 kr.

A yrkade i besvär att få avdrag enligt deklarationen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

LSR yttrade: Jämlikt RSV:s anvisningar bör avdrag såsom för tjänsteresa utom den vanliga verksamhetsorten i regel ej medges skattskyldig, som haft fortlöpande anställning på en och samma ort under längre tid än två år. Då A alltsedan 1966 haft sitt arbete förlagt till Simpevarp och då han ej visat att han åsamkats några i taxeringshänseende avdragsgilla fördyrade levnadskostnader, finner LSR honom ej berättigad till yrkat avdrag.

A fullföljde sin talan.

KR i Jönköping yttrade: Av handlingarna i målet framgår att A är byggnadssnickare, att han sedan 1962 är anställd hos AB Armerad Betong med huvudkontor i Malmö, att han under de fyra första åren av anställningstiden arbetade på arbetsplatser i orterna Oskarshamn, Ljungbyholm, Mönsterås och Hjorted, som alla ligger i Kalmar län, att han 1966 förflyttades till atomkraftverksanläggningen i Simpevarp i samma län, att han arbetade där fram till november 1974, att arbetsgivaren då förflyttade honom till en ny arbetsplats i Färjestaden på Öland samt att han i juni 1975 förflyttades till Kristdala inom Oskarshamns kommun.

— A har uppgett bl a följande. Hans arbetsförhållanden hade varit osäkra då han löpt risk att när som helst bli förflyttad till en ny arbetsort. Emellertid hade anställningstiden i Simpevarp förlängts på grund av att nya arbetsprojekt kommit igång, bl a uppförande av flera nya reaktorer. Simpevarp får inte bebyggas med bostäder. Närmaste boendeort ligger på över en mils avstånd därifrån. Hans hustru har heltidsanställning som sjuksköterska i Kristdala, 4,7 mil från Simpevarp, och kan inte få någon motsvarande tjänst på ort, som ligger närmare Simpevarp. Han och hustrun har under hela beskattningsåret bott i Kristdala. Arbetsgivaren har under beskattningsåret betalat ut traktamentsersättning till honom med 13 320 kr, avseende långtidsförrättning under 333 dygn. Han har emellertid ej övernattat i Simpevarp utan dagligen rest mellan bostaden och arbetsplatsen samt under arbetsdagarna varit borta från hemmet mer än tio timmar. — A är till yrket byggnadssnickare och har åtminstone under åren 1962—1975 varit anställd hos ett och samma bolag, verksamt inom byggnads- och anläggningsbranschen, samt av bolaget flyttats mellan skilda arbetsplatser. Det måste därför antagas att han såväl före som närmast efter arbetstiden i Simpevarp arbetat på orter, som ej utgjort hans vanliga verksamhetsort. — A:s uppgift att bostadsbyggnader inte får uppföras i Simpevarp har lämnats obestridd och får tagas för god. — A:s nu ifrågavarande arbete har inneburit att han haft att deltaga i uppförande av atomkraftanläggningar på en ort som helt eller nästan helt saknar bofast befolkning, där fortsatt anställning efter byggnadsarbetets avslutande inte kunnat påräknas och där varaktig bostad inte kunnat erhållas. Oavsett att detta arbete vid ingången av beskattningsåret under mer än fem år varit förlagt till Simpevarp får det med hänsyn till arbetets art anses att anställningen där, liksom A:s anställningar före och efter tiden i Simpevarp, varit av sådant slag att Kristdala, där A varit bosatt, är att anse som hans vanliga verksamhetsort. — På grund av det anförda är A berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader enligt punkt 3 andra stycket anvisningarna till 33 § KL. De traktamenten han uppburit från sin arbetsgivare har ej överstigit av RSV fastställt normalbelopp. A:s talan skall därför bifallas. (En ledamot av KR ville ogilla besväret.)

I besvär hos RR yrkade TI att Simpevarp skulle förklaras ha utgjort A:s vanliga verksamhetsort och att LSR:s beskattningsåtgärder därför skulle fastställas.

RR yttrade: A har från slutet av 1966 till slutet av 1974 haft Simpevarp som sin arbetsplats. Denna ort måste därför anses ha utgjort hans vanliga verksamhetsort. A är på grund härav icke berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader såsom vid tjänsteresa. Med hänsyn till i målet upplysta omständigheter — särskilt att det inte funnits möjlighet att erhålla familjebostad i Simpevarp — kan det icke skäligen ifrågasättas att Adolfsson bort avflytta

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

till anställningsorten. Han är därför enligt punkt 3 tredje stycket av anv till 33 § KL berättigad till avdrag för den ökning i levnadskostnaderna — frånsett resekostnader — som får antagas ha föranletts av att han haft sitt arbete på annan ort än bostadsorten. Ökningen kan i brist på utredning om de verkliga kostnaderna uppskattas till 2 000 kr. A äger således, utöver medgivet avdrag för resekostnader, åtnjuta avdrag med nämnda belopp.

På grund av det anförda bifaller RR på så sätt TI:s talan, att RR med ändring av KR:s dom bestämmer taxeringarna till följande belopp (beloppen här uteslutna). (RR föredr. 24.5; dom 6.6.1978.)

Anm.: Se RÅ 1962 ref 25, 1974 ref 32 samt 1976 ref 158 III (RRK R 76 1:109 III). (Några av rättsfallen återgivna i Skattenytt 1962 s 443, 1975 s 77 och 1977 s 417—418.)

Fråga beträffande aktiebolag om eftergift av förseningsavgift vid deklarationsförsummelse — ''ringa belopp''

Besvär av TI angående förseningsavgift för Kurt N:s Eftr. AB. — Bolaget avlämnade självdeklaration först efter utgången av föreskriven tid. Enligt deklarationen hade bolaget inte bedrivit rörelse under räkenskapsåret och intäkter eller kostnader hade ej framkommit.

Lokala skattemyndigheten (LSM) påförde bolaget förseningsavgift med 500 kr.

I besvär yrkade bolaget att förseningsavgiften skulle undanröjas och anförde: Anstånd hade inte begärts, då bolaget förbisett att deklarationen skulle avges den 15 febr 1974. Bolaget var likvidationsmässigt och saknade medel för betalning av förseningsavgiften.

TI invände: Bolaget har enligt 34 § 1 mom TL varit skyldigt att avlämna deklaration senast den 15 febr 1974. Deklarationen inkom först den 21 mars 1974 och således för sent. Förutsättningar för påförande av förseningsavgift med 500 kr föreligger därför enligt 116 c § 1 st TL. Då skäl för befrielse från påförd avgift inte synes föreligga yrkar jag att besvären lämnas utan bifall.

LSR lämnade besvären utan bifall på de av TI anförda grunderna.

Bolaget fullföljde sin talan hos KR.

KR i Gbg yttrade: Enligt 116 d § första stycket TL må skattetillägg efterges bl a om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa. — Det stadgas i andra stycket av samma paragraf att första stycket gäller i tillämpliga delar beträffande förseningsavgift. — Ostridigt är att bolaget icke taxerats för någon till statlig eller kommunal inkomstskatt beskattningsbar inkomst. Något belopp som kunnat undandragas från beskattning har alltså inte funnits. — På grund av det anförda bör förseningsavgiften efterges. KR undanröjer med ändring av LSR:s beslut LSM:s beslut om förseningsavgift.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

I besvär hos RR yrkade TI att LSR:s beslut skulle fastställas.

RR yttrade: Enligt 116 c § första stycket TL, sådant lagrummet lyder enligt lag den 15 dec 1974 (nr 764), påföres skattskyldig förseningsavgift om han underlåter att avlämna självdeklaration som skall avges utan anmaning, eller om han avlämnar sådan deklaration först efter föreskriven tid. För annan skattskyldig än aktiebolag utgör avgiften en procent av den högsta beskattningsbara inkomsten vid taxeringen av den skattskyldige för inkomst i kommunen samt tre tiondels procent av den vid taxeringen fastställda skattepliktiga förmögenheten i den mån den överstiger skattefritt belopp som tillkommer den skattskyldige vid förmögenhetsbeskattningen, dock högst 300 kr för en skattskyldig vid en och samma taxering. För aktiebolag är förseningsavgiften 500 kr. Om skattskyldig trots anmaning inte avgivit självdeklaration inom föreskriven tid skall enligt paragrafens andra stycke förseningsavgiften bestämmas till två gånger det belopp som utgår enligt första stycket, dock lägst till 100 kr för annan skattskyldig än aktiebolag.

Förseningsavgift får i vissa fall efterges och härom gäller enligt 116 d § andra stycket i tillämpliga delar vad i paragrafens första stycke sägs om eftergift av skattetillägg. Sådant tillägg må efterges i två fall. Det ena fallet är om den felaktighet som aktualiserat skattetillägget med hänsyn till vissa i lagtexten närmare angivna omständigheter är att anse som ursäktlig. Det andra är om det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten är att anse som ringa — den s k ringa-regeln.

Frågan i detta mål är om ett aktiebolag som icke deklarerat i rätt tid bör — vilket KR:s dom synes innebära — medges eftergift av förseningsavgift enbart på den grund att det belopp som kunde ha undandragits genom underlåtenheten att deklarera i rätt tid är att anse som ringa.

Bestämmelserna om förseningsavgift som påföljd för underlåtenhet att deklarera i rätt tid tillkom 1971. I sin ursprungliga lydelse föreskrev 116 c § samma beräkningsgrund för påförande av förseningsavgift när det gällde aktiebolag som när det gällde annan skattskyldig dvs att avgiften stod i relation till taxeringsresultatet. Detta innebar — med hänsyn till den i 116 h § intagna regeln att avgift understigande 100 kr ej påföres — att förseningsavgift kom att utgå först vid en beskattningsbar inkomst av 10 000 kr; vid försummelse att efter anmaning avge deklaration kunde dock förseningsavgift påföras även vid lägre inkomst. Dessa bestämmelser ansågs inte fylla funktionen att förmå aktiebolag att deklarera i rätt tid. Som motiv till 1972 års lagändring varigenom förseningsavgiften för aktiebolag bestämdes till ett fast belopp, 500 kr, framhöll departementschefen (prop 1972:145) att förseningsavgiften i sin ditintills gällande utformning inte fungerat tillfredsställande såvitt gällde den stora mängd aktiebolag, som kommit till under de senaste åren och som ägdes av bara en eller ett fåtal personer. Dessa bolag, framhöll departementschefen, drev i en del fall inte någon verksamhet men var likväl utan undantag deklarationspliktiga. Bolagen underlät i ökande antal konsekvent att avlämna någon självdeklaration eller att på annat sätt ta kontakt med taxeringsmyndigheterna. Eftersom de ofta inte åsattes någon taxering kunde enkel förseningsavgift inte påföras med dåvarande bestämmelser. Anmaning att deklarera utlöstes enligt departementschefen ofta inte och i sådant fall kunde inte heller dubbel förseningsavgift påföras. Om taxering inte kunde ske i brist på underlag, vilket var normalfallet, kunde således förseningsavgift inte påföras bolaget. Departementschefen framhöll i anslutning härtill det angelägna att denna grupp av skattskyldiga kom in med material till grund för taxering och att förseningsavgiftens funktion var särskilt väsentlig gentemot dessa skattskyldiga. För att avgiften verkligen skulle fungera som påtryckningsmedel borde ett belopp om 500 kr utgå i förseningsavgift för aktiebolag. Direkt tredska från ett bolags sida komme då inte att utesluta påföring av avgift. Vid ursäktlig försening kunde, fortsatte departementschefen, här liksom eljest medges befrielse från eller nedsättning av avgiften. Vid förslagets behandling i riksdagen instämde skatteutskottet (SkU 1972:65) i departementschefens uppfattning och underströk för sin del att bestämmelserna om eftergift av förseningsavgift 'givetvis skall tillämpas endast om förseningen kan anses ursäktlig'. I annat fall skall, framhöll utskottet, aktiebolag erlägga förseningsavgiften även om bolaget inte skall taxeras för inkomst.

Efter ordalydelsen innebär 116 d § icke annat än att eftergift av skattetillägg och förseningsav-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

gift får ske när de i lagrummet angivna omständigheterna föreligger. Vid prövningen av huruvida eftergift skall medges får dessa omständigheter vägas mot de intressen som skattetillägget och förseningsavgiften är avsedda att tillvarata. När i paragrafens andra stycke sägs att för eftergift av förseningsavgift gäller i tillämpliga delar vad i första stycket sägs om eftergift av skattetillägg, får häri anses ligga att utrymmet för eftergift av förseningsavgift är begränsat i jämförelse med motsvarande utrymme för skattetillägg. I fråga om tillämpning av ringa-regeln finns det särskilt fog för en sådan begränsning. Under det att skattetillägget avser att tvinga fram uppgifter för åsättande av en riktig taxering, är förseningsavgiften ett medel att få fram uppgifter i sådan tid att taxeringsmyndigheterna kan fullgöra sin granskings- och kontrolluppgift. Det är naturligt att denna olikhet i de båda institutens funktion medför större återhållsamhet vid tillämpning av ringa-regeln som grund för eftergift av förseningsavgift. Vad särskilt angår aktiebolag talar det förhållandet att för sådan skattskyldig förseningsavgiften utgår med ett fast, av taxeringsresultatet oberoende belopp mot att eftergift medges endast på den grund att bolaget ej taxerats eller taxerats för ringa belopp. Departementschefens och skatteutskottets här ovan återgivna uttalanden i samband med 1972 års ändring av 116 c § utgör stöd för en sådan tolkning. Uttalandena tog visserligen sikte på aktiebolag av fåmansföretags karaktär och närmast på sådana bolag av denna typ som inte bedriver någon verksamhet. Reglerna om förseningsavgift gör emellertid ej skillnad mellan aktiebolag av olika slag och det saknas anledning att i fråga om eftergift behandla de icke rörelsedrivande aktiebolagen strängare än andra aktiebolag som åsättes ringa eller ingen taxering. Det finns bland de senare bolagen många med stor omsättning och löneutbetalning till avsevärda belopp. I fråga om dessa bolag fyller förseningsavgiften i hög grad sin funktion som ett medel att underlätta taxeringsmyndigheternas granskning och kontroll.

Vad i föregående stycke har sagts innebär ej att det vid uppkommen fråga om eftergift av förseningsavgift för aktiebolag saknar betydelse om beloppet är ringa. Förhållandet kan i förening med andra omständigheter medföra att förseningen framstår som ursäktlig eller eljest inte av beskaffenhet att det är rimligt att bolaget drabbas av påföljd. I förevarande mål har några sådana omständigheter inte framkommit. Eftergift skall därför ej medges.

Med ändring av KR:s dom fastställer RR skatterättens beslut att lämna bolagets besvär över påförd förseningsavgift utan bifall. (RR föredr. 10.5; dom 1.6.1978.)

En ledamot av RR (Hjern) var skiljaktig i fråga om motiveringen och anförde: RR har i ett tidigare rättsfall (RRK 1976 1:10) klart sagt ifrån att förseningsavgift kan efterges också på den grund att det belopp det rör sig om är att anse som ringa. Det finns ingen täckning för uppfattningen att regeln är tillämplig blott i förening med omständigheter av ursäktlig eller annan karaktär. Däremot framgår av lagtexten — förseningsavgift *må* efterges — att sådan avgift ej nödvändigtvis behöver efterges även om beloppets ringa storlek — skall medges. Utrymmet för eftergift är naturligtvis betydligt större när det gäller vanliga skattskyldiga än när fråga är om t ex aktiebolag men det måste dock förekomma situationer, då det även beträffande dessa framstår som rimligt att eftergift sker. — Nu förevarande mål gäller ett bolag som under året ej bedrivit någon rörelse och bolaget får väl anses tillhöra den grupp av skattskyldiga beträffande vilka det bedömts som särskilt angeläget att material kommer in till grund för taxeringen. Detta gör att, ehuru något belopp som kunnat undandragas från beskattning ej funnits, eftergift likväl ej bör medges. — Jag instämmer i det slut vartill RR:s övriga ledamöter kommit.

Fråga om jordbruksfastighet, vari skattskyldig ägde blott en del, för hans del kunde anses som "mindre jordbruksfastighet" i samband med avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga?

Besvär av TI angående C:s inkomsttaxering 1973. — C var ogift och bodde tillsammans med två bröder på jordbruksfastigheten Bråsstorp 1:3 i Sunne. C

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

ägde en fjärdedel av fastigheten, som hade en areal av 81 ha, varav 11 ha åker och 63 ha skogsmark. I självdeklarationen tog han upp folkpension 7 455 kr, nettointäkt av jordbruksfastighet 1 414 kr och nettointäkt av kapital 1 571 kr. Han uppgav 10 310 kr att taxera till statlig inkomstskatt samt skattepliktig förmögenhet med 78 013 kr, varav 34 250 kr utgjorde fjärdedelen av taxeringsvärdet 137 000 kr på jordbruksfastigheten. Fastigheten var ej belånad.

Här må anmärkas följande rörande innehållet i de av riksskatteverket, med stöd av bemyndigande i kommunalskattelagen, utfärdade anvisningarna angående extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer m m, som var avsedda att tillämpas vid 1973 års taxering (RSV Dt 1973:7).

I anvisningarna finns intagna tabeller rörande storleken av extra avdrag vid olika till statlig inkomstskatt taxerad inkomst. Tillämplig tabell anger för en taxerad inkomst av den storlek, som var aktuell för C:s del, ett avdrag med 3 900 kr.

Emellertid skall enligt anvisningarna folkpensionärs förmögenhet i vissa fall påverka storleken av det extra avdraget. Sålunda föreskrives att extra avdrag i regel inte bör medges om förmögenheten överstiger 80 000 kr, att förmögenhet mellan 50 000 och 80 000 kr bör medföra minskning av avdraget enligt särskild tabell och att förmögenhet inte överstigande 50 000 kr inte bör påverka det extra avdragets storlek. Enligt denna tabell skall förmögenhet i skiktet 77 100 — 80 000 kr medföra minskning av avdraget med 90 procent, därvid extra avdraget bör avrundas till närmast liggande 100-tal kr.

Värdet av egnahemsfastighet eller mindre jordbruksfastighet, som ingår i förmögenheten, bör vidare enligt anvisningarna beräknas på vissa sätt vid bedömningen av frågan om reduktion av det extra avdraget skall ske. Sålunda anges, såvitt nu är av intresse, att såsom tillgång tas upp 1/10 av skillnaden mellan fastighetens taxeringsvärde och lånat, i fastigheten nedlagt kapital i den mån skillnaden inte överstiger 100 000 kr. I anslutning härtill föreskrives i anvisningarna att detta beräkningssätt för förmögenhet nedlagd i fastighet bör tillämpas endast på sådan fastighet, som utgör den skattskyldiges stadigvarande bostad och att med mindre jordbruksfastighet i detta sammanhang avses sådan jordbruksfastighet, som i huvudsak utnyttjas för bostadsändamål.

TN medgav avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga med 400 kr.

I besvär yrkade C att få högre avdrag.

TI avstyrkte bifall till besvären och anförde: Då fastigheten inte kunde anses som mindre jordbruksfastighet kunde nedsättning av förmögenheten vid beräkningen av extra avdraget inte ske. Enligt RSV:s anvisningar kunde extra avdrag medges med 400 kr.

LSR yttrade: C är ägare till endast en fjärdedel av jordbruksfastigheten Bråsstorp 1:3. Bedömningen av huruvida fastigheten skall anses utgöra en mindre jordbruksfastighet bör därför ske med utgångspunkt endast från den av honom ägda fastighetsdelen. Med denna beräkningsgrund får fastigheten anses hänförlig till en mindre jordbruksfastighet. Dess värde skall därvid upptagas till endast en tiondel av taxeringsvärdet med påföljd att förmögenheten inte kommer att påverka extra avdragets storlek. — Med beaktande sålunda endast av C:s inkomstförhållanden skall avdrag för väsentligt nedsatt skatteförmåga medges med 3 900 kr vid såväl statlig som kommunal taxering. — KR i Gbg: ej ändring (en ledamot var skiljaktig.)

Hos RR fullföljde TI sin talan och anförde bl a: Bråsstorp 1:3 var inte en mindre jordbruksfastighet i den betydelse som här var aktuell, särskilt med hänsyn till skogsbruksvärdets storlek.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10

Från skogen skulle delägarna till fastigheten kunna erhålla ett väsentligt tillskott till sin försörjning. När RSV i anvisningarna om extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga jämställt egnahemsfastighet med mindre jordbruksfastighet torde avsikten ha varit att få in de mindre jordbruk med bostadshus, där ett bärkraftigt jord- eller skogsbruk inte kunde bedrivas, under de förmånligare förmögenhetsbestämmelserna. Vid sådant förhållande var boendet på fastigheten det primära för ägaren. — RSV:s anvisningar gav inte stöd för att bedöma frågan huruvida fastigheten var en mindre jordbruksfastighet eller ej med utgångspunkt i C:s andel i fastigheten.

I infordrat yttrande anförde RSV bl a: Vid bedömningen av vad som var att anse som mindre jordbruksfastighet borde i det enskilda fallet en helhetsbedömning göras av samtliga omständigheter. En vägning borde ske av sådana faktorer som arealens storlek, jord- och skogsbrukets omfattning, verksamhetens kontinuitet samt förekomsten av grustäkt och andra naturtillgångar. Bedömningen gällde fastigheten som sådan. Det kunde därför inte ha någon betydelse för bedömningen om fastigheten ägdes av en person eller innehades av flera med samäganderätt.

RR: ej ändring. (RR föredr. 24.5; dom 6.6.1978.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:21:10