Regeringsrätten

Rättsfall

Skattskyldighet för stiftelse — understöd för undervisning eller utbildning?

Besvär av T1 angående eftertaxering för 1973 av Oscar Lindgrens stipendiefond.

Oscar Lindgrens stipendiefond har till ändamål att främja den dramatiska konsten i Sverige. Enligt för stiftelsen gällande stadgar skall avkastningen av dess medel — sedan viss del lagts ut till kapitalet — användas till bidrag till studieresor eller fortsatt utbildning i in- eller utlandet och tilldelas begåvade svenska män och kvinnor under fyrtiofem års ålder, vilka varit anställda minst fem år vid Kungl Dramatiska Teatern såsom skådespelare eller såsom utövare av annan konstnärlig verksamhet.

Stipendiefonden avgav inte någon deklaration till 1973 års taxering och blev ej heller åsatt taxering nämnda år. Uppgift enligt 33 § TL lämnades inte.

T1 yrkade hos LSR att stiftelsen skulle eftertaxeras till statlig och kommunal inkomstskatt och till förmögenhetsskatt och anförde till stöd för sin talan följande. Fondens avkastning hade använts till utbetalning av bidrag till studieresor. Ett sådant ändamål medförde inte rätt till begränsning av skattskyldigheten. Regeringsrådet Lidbecks uttalande i RR:s dom den 18 juni 1973 i mål angående Tor Wiboms fonds taxering år 1969 åberopades.

Styrelsen för stiftelsen uppgav att stipendierna användes, efter samråd med chefen för Dramatiska teatern, för studieresor till scenerna i London och Paris.

LSR yttrade: Med hänsyn till stadgarnas föreskrifter om kravet för erhållande av stipendier och vad som i övrigt upplysts i målet finner länsskatterätten att fonden bör hänföras till sådana fonder och stiftelser, som jämlikt 53 § 1 mom vid e) KL åtnjuter förmån av begränsad skattskyldighet, och beslutar i enlighet därmed att lämna T1:s framställning utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

T1 överklagade.

KR i Sthlm yttrade: Av fondens stiftelseurkund framgår att fem sjättedelar av avkastningen från dess kapital skall årligen i form av stipendier såsom bidrag till studieresor eller fortsatt utbildning i in- eller utlandet tilldelas begåvade svenska män och kvinnor under fyrtiofem års ålder, vilka varit anställda minst fem år vid Kungl Dramatiska Teatern såsom skådespelare eller såsom utövare av annan konstnärlig verksamhet. — Fonden får genom sina stadgar och vad som upplysts om dess verksamhet anses fritagen från skattskyldighet för inkomst av kapital samt för förmögenhet enligt 53 § 1 mom e) KL, 7 § f) lagen om statlig inkomstskatt och 6 § 1 mom b) lagen om statlig förmögenhetsskatt. KR lämnar besvären utan bifall.

Hos RR fullföljde T1 sin talan.

RR yttrade: Stiftelser som har till huvudsakligt ändamål att lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning är endast i begränsad omfattning skattskyldiga till kommunal inkomstskatt, statlig inkomstskatt och statlig förmögenhetsskatt (53 § 1 mom första stycket e) KL, 7 § första stycket g) — tidigare f) — lagen om statlig inkomstskatt och 6 § 1 mom första stycket b) lagen om statlig förmögenhetsskatt).

I lagtexten har icke angivits vad slags undervisning eller utbildning som avses. Det har sålunda överlämnats åt rättstillämpningen att i det särskilda fallet pröva om förutsättningarna för begränsning i skattskyldigheten kan anses vara för handen. Ett stort antal mål där denna fråga prövats har också avgjorts av regeringsrätten efter bestämmelsernas tillkomst 1942. Det ligger emellertid i sakens natur att på detta område förhållandena är starkt skiftande och att det därför är svårt att av dessa avgöranden draga några mera generella slutsatser beträffande de krav som i olika hänseenden bör vara uppfyllda för en begränsning av skattskyldigheten. Vid en tolkning av rättsfallen bör också beaktas att under den avsevärda tid som bestämmelserna gällt kan förskjutningar ha skett i uppfattningen om vad som i detta sammanhang är godtagbara former för beredande av undervisning eller utbildning. Allmänt sett kan rättspraxis sägas vara restriktiv i den meningen att det för begränsning av skattskyldigheten krävts att en närmare precisering lämnats angående vad undervisningen eller utbildningen avsett och att det kunnat kontrolleras att utgivna stipendier använts för uppgivet ändamål. Något krav på att undervisningen eller utbildningen skett i institutionella former torde däremot inte ha uppställts i praxis. I en del fall där begränsning av skattskyldigheten vägrats synes avgörande vikt ha fästs vid den omständigheten att stiftelsens verksamhet haft så nära anknytning till vissa företag eller viss bransch att det ideella eller allmännyttiga syftet kommit i bakgrunden.

När det nu som i detta mål gäller att med utgångspunkt i lagbestämmelser och rättspraxis avgränsa rätten till inskränkningar i skattskyldigheten bör de synpunkter, som enligt det nyss anförda synes ha varit väsentliga vid bedömningen, fortfarande gälla. Detta betyder med andra ord att det inte är möjligt att avgränsa begreppet undervisning eller utbildning med hjälp av kriterier som ämnesurval eller studieformer. Däremot är det möjligt att ta fasta på graden av konkretisering när det gäller studiernas omfattning och innehåll samt förfarandet vid lämnande av understöd. I sistnämnda hänseende — mot bakgrund av det grundläggande kravet på ideel och allmännyttig inriktning — är det av största vikt att utbildningen avses komma huvudsakligen bidragstagaren själv eller undervisning och utbildning i stort till nytta och således ej något enskilt vinstintresse. I nämnda krav ingår givetvis också som förutsättning att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

understödet inte skall kunna anses utgöra lön eller belöning för arbetsprestation som utförts eller förväntas skola utföras.

Med beaktande av det anförda och med hänsyn till vad som upplysts om den aktuella fondens ändamål och verksamhet finner RR fonden vara begränsat skattskyldig och lämnar därför besvären utan bifall. (RR föredr. 5.12 1978; dom 18.1 1979.)

Anm: Se RRK 1973 1:41 och där anmärkta rättsfall.

Samma dag 5.12. 1978 föredrogs med enahanda utgång mål angående Viktor Rubensons stipendiefond, Paul Bergholms fond, De kvinnliga journalisternas stipendiefond, Gustaf Stridbergs Minne, Sveriges Radios och Gränna Tidnings stipendiefond och S E F Lindensteins stipendiefond.

Har deklarationsskyldigheten fullgjorts för förluståret?

Besvär av B angående inkomsttaxering 1976.

B var bosatt i Belgien från 1972 till juli 1975. Under denna tid ägde han fastighet i Jönköpings kommun. — I en av Jens A undertecknad och för B:s räkning avgiven särskild självdeklaration för taxering till kommunal inkomstskatt 1974 i Jönköping redovisades för fastigheten ett underskott av 5 501 kr. TN taxerade B nämnda år till kommunal inkomstskatt för garantibeloppet 2 700 kr.

I deklaration för taxering 1976 yrkade B förlustavdrag för bl a underskottet enligt 1974 års deklaration. — TN medgav förlustavdrag.

I besvär hos mellankommunala skatterätten (MKSR) yrkade T1 bl a att förlustavdrag skulle vägras eftersom B inte kunde anses ha fullgjort sin deklarationsskyldighet till 1974 års taxering. Han anförde: Någon allmän självdeklaration hade såvitt kunnat utrönas inta avgivits till 1974 års taxering. Däremot hade en särskild deklaration avlämnats till Jönköping för taxering till kommunal inkomstskatt där. Denna deklaration var emellertid inte undertecknad av B utan av en annan person, Jens A. Då B under angivna omständigheter inte kunde anses ha fullgjort sin deklarationsskyldighet vid 1974 års taxering borde något förlustavdrag, hänförligt till sagda års taxering, ej medgivas.

B genmälde: Det var riktigt, att deklarationen avseende beskattningsåret 1973 undertecknats av Jens A.Detta hade skett på B:s uppdrag utan formell fullmakt. A hade emellertid under B:s utlandsvistelse haft fullmakt att ombesörja B:s plikter mot samhället i Sverige, eftersom han haft fullmakt att disponera bl a ett bankkonto för att kunna bestrida samhälleliga och andra utgifter i Sverige. — Den lokal taxeringsmyndigheten i Jönköping hade icke haft någon invändning att göra emot att deklarationen för inkomståret 1973 undertecknats av A, och skatt för det året hade debiterats och betalats i vanlig ordning. Det föreföll vara en orimligt hård påföljd, att B skulle behöva skatta för ytterligare ca 5 000 kronor på grund av att han gjort ett formfel. Han hade inte varit medveten om bestämmelser av den arten att han inte ansetts ha avlämnat någon deklaration för inkomståret 1973. Hade ifrågavarande bestämmelser varit allmänt kända borde ju taxeringsmyndigheten ha erinrat om att någon deklaration icke avlämnats och sålunda skapat möjlighet för honom att lämna in en formellt riktig deklaration.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

MKSR yttrade såvitt här är ifråga: För rätt till avdrag för förlust fordras enligt 2 § andra stycket förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst att deklarationsskyldigheten för förluståret fullgjorts under vederbörligt taxeringsår. Eftersom B inte personligen undertecknat den till 1974 års taxering avlämnade självdeklarationen, kan han inte anses ha fullgjort sin deklarationsskyldighet för förluståret 1973. Han är därför inte berättigad till förlustavdrag för detta förlustår.

I besvär yrkade B avdrag enligt deklarationen.

KR i Jönköping samt RR: ej ändring. (RR föredr. 6.3; dom 21.3. 1979.)

Anm: Se RÅ 1943 ref 33, 1945 not 794, 1951 not. 5, 1962 not. 1555, 1964 ref 37, RRK R74 1:18, Se vidare Hedborg m fl, Taxeringshandbok s 142, Hermansson m fl, Taxeringshandbok s 76, 129, SOU 1957:35 s 96.

Ringa belopp vid efterbeskattning till mervärdeskatt

Besvär av allmänna ombudet (AO) angående eftertaxering av X för mervärdeskatt.

X bedriver bageriörelse som han övertog från förutvarande ägaren i maj 1970. För 1971 deklarerade X total försäljning och mervärdeskatt att betala enligt nedanstående tabell. I deklarationerna upptog X vidare vissa summor som avsåg försäljning av bröd till en skola. Värdet av denna försäljning ingick inte i summan av totalförsäljningen. Skatt redovisades inte för dessa belopp. Se tabellen.

Period 1971	Total försäljning	Redovisad skatt	Försäljning utanför redovisad totalförsäljning	Ej redovisad skatt
1.	22 528	2 132	1 117	167
2.	32 445	3 319	1 129	169
3.	28 780	2 459	753	112
4.	10 798	2 073	—	—
5.	29 382	2 626	1 879	281
6.	32 612	2 531	1 709	256
	166 545	15 140	6 587	985

Länsstyrelsen i Stockholms län meddelade den 26 mars 1974 beslut om efterbeskattning av X för perioderna 1—3, 5 och 6 med 167 kr, 169 kr, 112 kr, 281 kr och 256 kr eller med tillhopa 985 kr.

I besvär häröver yrkade X att efterbeskattningen skulle undanröjas. Han anförde att han från förre ägaren övertagit avtal med en skola om försäljning av bröd utan mervärdeskatt, att han deklarerat i enlighet med detta avtal och att försäljningsbeloppen angivits på deklarationen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

Länsskatterätten i Stockholms län förklarade att X ej kunde anses ha lämnat sådan oriktig uppgift som utgör förutsättning för efterbeskattning och undanröjde länsstyrelsens beslut om efterbeskattning.

AO besvärade sig och yrkade att länsstyrelsens efterbeskattningsbeslut skulle fastställas.

KR i Sthlm yttrade: Enligt vad utredningen ger vid handen har X i sina deklarationer lämnat sådan oriktig uppgift som avses i 38 § första stycket lagen om mervärdeskatt vilket föranlett att skatt fastställts till för låga belopp. Efterbeskattning skall det oaktat inte ske då de belopp X skulle ha att erlägga är att anse som ringa. På grund härav lämnar KR besvären utan bifall.

I besvär yrkade AO fastställelse av länsstyrelsens efterbeskattningsbeslut och anförde: KR:s bedömning av vad som är att anse som ringa enligt 38 § andra stycket om lagen om mervärdeskatt ligger på en högre nivå än som tillämpas av länsstyrelsens mervärdeskatteenhet. I praxis har belopp understigande 600 kr för redovisningsperiod eller för flera perioder under samma kalenderår ansetts utgöra sådana ringa belopp för vilka efterbeskattning ej får ske enligt nyssnämnda lagrum. Flertalet länsstyrelser torde tillämpa samma praxis eller lägre belopp. — Enligt 30 § lagen om mervärdeskatt fastställes skatt för varje redovisningsperiod. Vid upprepade oriktiga uppgifter under samma år synes den i praxis tillämpade sammanräkningen för kalenderår vara nödvändig för ett godtagbart resultat, då i annat fall en skattskyldig med redovisning för tvåmånadersperiod skulle kunna undgå beskattning för inte obetydliga belopp. Ett stöd för tillämpad praxis härvidlag föreligger numera i RSV:s kompletteringoch förtydligande av anvisning den 29 nov 1971 beträffande påföring av skattetillägg och förseningsavgift, publicerad den 11 feb 1975 (RSV Im 1975:3).

Av det av AO åberopade meddelandet från RSV (RSV Im 1975:3) må här intagas följande.

Skattetillägg får helt efterges om det skattebelopp som kunde ha undandragits — vid negativ deklaration tillgodoförts den skattskyldige — genom felaktigheten eller underlåtenheten understiger 1 000 kr för viss redovisningsperiod.

Tillämpning av bestämmelserna om eftergift av skattetillägg i enlighet med detta uttalande har i vissa fall gett otillfredsställande resultat. Skattskyldig med redovisningsperiod om två kalendermånader har sålunda kunnat begå fel med belopp obetydligt understigande 1 000 kr i sin redovisning för samtliga perioder under ett kalenderår eller räkenskapsår och undgå skattetillägg trots att det sammanlagda skattebeloppet varit betydande.

Med hänsyn härtill har RSV beslutat att göra följande tillägg till anvisningarna.

Om beslut om avvikelse från deklaration — eller i förekommande fall beslut i avsaknad av deklaration — meddelas för flera redovisningsperioder i en och samma beslutshandling (s k sammanställningsbeslut), bör eftergift av skattetillägg medges endast om det sammanlagda skattebeloppet enligt sådant sammanställningsbeslut understiger 1 000 kr. I beloppet inräknas inte skattebelopp som för viss redovisningsperiod understiger 250 kr, om inte förseningsavgift utgår för perioden (jmf 64 g § ML).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

I inhämtat yttrande anförde RSV (mervärdeskattesektionen) bl a:

RSV har inte i anvisningar eller på annat sätt uttalat sig i fråga om ringabeloppsregelns tillämpning vid efterbeskattning. Enligt vad som inhämtats, bl a i samband med överläggningar med cheferna för lässtyrelsernas mervärdesskatteenheter, torde dock allmänt tillämpas samma metod som länsstyrelsen i Stockholms län använt i förevarande fall.- - -

I det nu förevarande målet vill RSV ändå ifrågasätta om efterbeskattning skall ske av X. I 38 § andra stycket stadgas också förbud mot efterbeskatning i de fall ”det med hänsyn till omständigheterna framstår som uppenbart oskäligt”. X har uppenbarligen inte tagit ut kostnadstäckning för skatten och torde sakna möjlighet att i efterhand få ut ersättning från kunden. Det förefaller vidare av omständigheterna sannolikt att han varit i god tro när han underlåtit att ta ut och redovisa mervärdeskatt på de aktuella försäljningarna. Med hänsyn härtill avstyrker RSV bifall till AO:s framställning om efterbeskattning av X.

RR yttrade: Redovisningsperiod för mervärdeskatt omfattar två kalendermånader. Efter beslut av länsstyrelsen kan redovisningsperiod bestämmas att omfatta annan tid. Mervärdeskatt fastställes för varje redovisningsperiod (22 och 30 § lagen om mervärdeskatt).

Enligt 38 § andra stycket samma lag får efterbeskattning icke ske om det belopp som den skattskyldige skulle ha att erlägga är att anse som ringa. AO yrkar i sina besvär att X skall efterbeskattas för fem redovisningsperioder om vardera två månader under år 1971 med respektive 167 kr, 169 kr, 112 kr, 281 kr och 256 kr eller sammanlagt 985 kr. Eftersom vart och ett av de belopp som X skulle ha att erlägga för de tre första redovisningsperioderna är att anse som ringa skall efterbeskattning icke ske för dessa perioder.

Vad gäller beloppen för de sista båda perioderna kan de däremot icke anses som ringa. Emellertid framstår det med hänsyn till omständigheterna som uppenbart oskäligt att efterbeskattning sker i föreliggande fall.
RR lämnar därför besvären utan bifall. (RR föredr. 17.1; dom 6.2. 1979.)

Fråga om förutsättningar för undanröjande av skattetillägg enligt lagen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

Enligt 6 § lagen (1941:251) om särskild varuskatt skall deklaration insändas till riksskatteverket för varje kalendermånad. Deklarationen skall insändas senast den femtonde dagen i andra månaden efter varje kalendermånads utgång. Har deklaration ej avgivits skall skatten bestämmas skönsmässigt (jfr 18§ lagen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning). När så sker utgår skattetillägg. Sålunda bestämt skattetillägg skall undanröjas av RSV efter anmälan av AO, om deklarationen avlämnas inom en månad från den dag då den skattskyldige fått del av beslutet om skattetillägg (jf 37 a § lagen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning).

Särskild varuskatt fastställs av RSV genom preliminärt beslut innan utredning i ärendet slutförts. RSV kan ersätta preliminärt beslut med nytt preliminärt beslut eller med slutligt beslut. Preliminärt beslut blir under vissa omständigheter automatiskt slutligt beslut. Besvär kan anföras mot slutligt men ej mot preliminärt beslut. Dessa regler gäller även ifråga om skattetillägg (jfr 17 §, 19 §, 37 g §, 38 § och 39 § lagen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

Estée Lauder Cosmetics Aktiebolag underlät att i rätt tid avge deklarationer för särskild varuskatt för januari och februari 1973. I anledning härav påförde RSV genom preliminära beslut den 26 mars och den 26 april 1973 bolaget särskild varuskatt med vissa belopp samt skattetillägg med 18 000 kr för vardera tillfället. I besluten antecknades att dessa skulle undanröjas om bolaget inom en månad från mottagandet av resp beslut inkom med deklaration för den redovisningsperiod beslutet avsåg.

Bolaget fick del av besluten den 28 mars resp den 2 maj 1973. Bolaget gav in deklarationer först den 7 sept 1973. RSV meddelade den 11 sept 1973 två nya preliminära beslut. I dessa återkallades de tidigare preliminära besluten. Bolaget påfördes skatt för januari och februari 1973 i enlighet med deklarationerna. Skattetilläggen nedsattes till 16 823 resp 14 045 kr utgörande 20 procent av deklarerade skattebelopp.

Genom slutligt beslut den 18 mars 1974 fastställde RSV skattetilläggen till 16 834 resp 14 065 kr.

I besvär häröver yrkade bolaget att skattetilläggen skulle undanröjas och anförde bl a att deklarationerna försenats på grund av komplikationer i samband med omläggning till databehandling och att detta finge anses utgöra en giltig ursäkt.

AO tillstyrkte bifall till besvären och anförde bl a följande: Enligt 37 a § andra stycket förfarandeförordningen påförs skattetillägg även då skatten uppskattats med stöd av 18 § förordningen. Skattetillägg enligt 37 a § andra stycket, som beskattningsmyndigheten påfört med anledning av att den skattskyldige inte avlämnat deklarationen, skall enligt tredje stycket i samma paragraf undanröjas av beskattningsmyndigheten efter anmälan av allmänna ombudet om deklaration avlämnas inom en månad från den dag då den skattskyldige erhållit del av beslutet om skattetillägg. — Den påföring av skattetillägg som avses i 37 a § tredje stycket är en påföring genom *slutligt* beslut. Detta följer av stadgandet att påföringen under angiven förutsättning skall undanröjas av beskattningsmyndigheten efter anmälan av allmänna ombudet. Preliminära beslut kan nämligen av beskattningsmyndigheten undanröjas efter eget skön. Bestämmelsen i 37 a § tredje stycket ger alltså den skattskyldige möjlighet och rätt att slippa erlägga skattetillägg genom att avlämna den ifrågavarande deklarationen inom en månad efter det att han mottagit *slutligt* beslut om skattetillägg för den månad deklarationen avser.

KR i Sthlm yttrade: I målet är fråga om skattetillägg enligt 37 § andra stycket lagen (1959:92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning, i vilken paragraf stadgas att skattetillägg skall påföras bl a när skatt uppskattas efter skönsmässiga grunder på grund av skattskyldigs underlåtenhet att avge deklarartion. I tredje stycket av ovan nämnda lagrum föreskrivs att beslut som avses i andra stycket skall undanröjas av beskattningsmyndigheten efter anmälan av AO om deklaration avlämnas inom en månad från den dag då den skattskyldige erhållit del av besluten om skattetillägg. — Bolaget har inte avlämnat deklarationer inom en månad från den dag då bolaget erhöll del av de preliminära besluten om skattetillägg. Vid sådant förhållande föreligger ej grund för att med stöd av 37 a § tredje stycket ifrågavarande lag undanröja

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

tilläggen. — Grund för ändring av de beslutade skattetilläggen eller eftergift av desamma föreligger ej. KR lämnar besvären utan bifall.

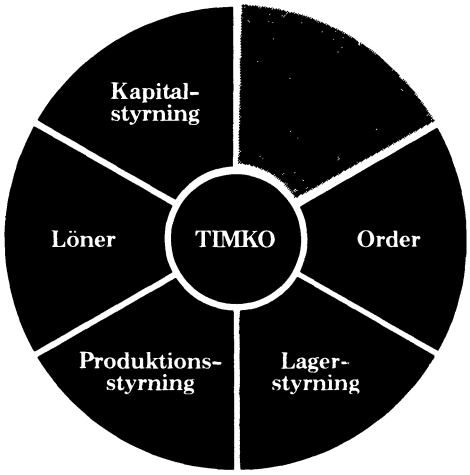
RR, där bolaget fullföljde sin talan: ej ändring.

(RR föredr. 17.1; dom 7.2. 1979).

Anm: Se prop, 1971:10 s 206—207, 217—220, 267, 280, 285.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06

24 timmar om dygnet 7 dagar i veckan är det Du som bestämmer när och hur TIMKO Ekonomistyrning används



Timko heter vårt administrativa systempaket. Det omfattar moduler för Ekonomistyrning, Order, Lagerstyrning, Produktionsstyrning, Löner samt Kapitalstyrning.

Dessa system-moduler ar integrerade. Detta innebär bla att när en transaktion registreras så uppdaterar TIMKO automatiskt alla berörda register i använda TIMKO-moduler. När du sedan tar fram exempelvis lagerstatus, reskontra eller orderstatistik med TIMKO så är dessa alltid "up to date", eller riktigare "up to second". TIMKO är inte bara programmerat för att utföra vanliga rutintransaktioner på ett snabbare och felfriare sätt, utan ger även informationer, som underlättar den ekonomiska kontrollen och styrningen av verksamheten.

Heath & Co AB startades 1966 av Odis Heath, vars erfarenheter från och nära kontakter med datautvecklingen i USA ger Heath & Co en plattform för verksamheten, som är unik här i landet.

TIMKO/Ekonomistyrning är lätt att använda. Systemet ställer inga krav på när och hur du kör det. 24 timmar om dygnet 7 dagar i veckan bestämmer du själv när databehandlingen skall ske.

Tack vare att TIMKO-modulerna vid behov instruerar och vägleder användaren behöver du inte ha egna dataexperter.

Sänd in kupongen så får du vår nya broschyr.

HEATH

Heath & Co AB
Lötsjövägen 17-19
Box 7072
172 07 Sundbyberg
Tel. 08/28 94 80

Tack jag vill veta mer om Timko Ekonomistyrning

Namn _____
Företag _____
Adress _____
Postadress _____
Tel _____

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:23:06