# Regeringsrätten

## Rättsfall

**Bostadsrättsförening — fåmansföretag?**

Besvär av TI angående förhandsbesked.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked i taxeringsfråga yrkade ägarna av fastigheten Hornblåsaren nr 28 i Stockholms kommun att RSV skulle förklara att Bostadsrättsföreningen Hornblåsaren nr 28 ej skulle vara att anse som fåmansföretag vid förvärv av fastigheten från dem.

De anförde bl a: Fastigheten Hornblåsaren nr 28 ägs av tretton andelsägare. Varje andelsägare disponerar en bostadslägenhet i fastigheten. Andelsägarna har nu för avsikt att överlåta sina respektive fastighetsandelar till en för ändamålet bildad bostadsrättsförening, Bostadsrättsföreningen Hornblåsaren nr 28. Andelsägarna kommer därvid att förvärva bostadsrätterna till de lägenheter som de nu disponerar i fastigheten och blir samtidigt medlemmar i bostadsrättsföreningen. Andelsägarna är inte släkt med varandra. — Åtminstone enligt ordalydelsen i 35 § 1 a mom KL faller bostadsrättsföreningar under begreppet fåmansföretag under förutsättning att andelarna i föreningen ägs av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer. Vad som därvid menas med ”ett fåtal” har inte angivits i lagen utan det har överlämnats åt rättspraxis att närmare fastslå detta begrepp. I förarbetena har uttalats att även en så stor ägargrupp som 10—12 personer kan konsituera ett fåmansföretag. Mot bakgrund av det nyss sagda kan möjligen även Bostadsrättsföreningen Hornblåsaren nr 28 med sina tretton delägare, även om de ej är besläktade, bli betraktad som ett fåmansföretag. En följd härav skulle bli att delägarna vid överlåtelsen av sina fastighetsandelar till bostadsrättsföreningen kommer att drabbas av de särskilda vinstberäkningsreglerna i punkt 2 a tjugonde stycket av anv till 36 § KL. — I Bostadsrättsföreningen Hornblåsaren nr 28 kommer varje delägare (medlem) att ha endast en röst på föreningsstämma. Beslutanderätten är således jämnt fördelad på de tretton medlemmarna, varför inte någon eller några få enskilda medlemmar får ensamma eller tillsammans bestämmande inflytande i föreningen, vilket eljest torde vara typiskt för s k fåmansföretag.

TI hävdade å sin sida att enligt förarbetena den grupp företag, på vilken reglerna inte är tillämpliga, är avsedda att vara förhållandevis liten. Endast börsnoterade företag har uttryckligen undantagits. Övriga marknadsbolag skall bedömas från fall till fall. Här kan alltså finnas bolag som skall betraktas som fåmansföretag. I nu föreliggande fall är antalet medlemmar i föreningen 13. Mot bakgrund av de uttalanden som gjorts i förarbetena bör föreningen då betraktas som ett fåmansföretag.

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade följande förhandsbesked: Bostadsförening kan med hänsyn till sin speciella karaktär och till grunderna för bestämmelserna i KL om beskattning av fåmansföretag och delägare däri inte anses omfattas av bestämmelserna i 35 § 1 a mom sjunde stycket nämnda lag om vad som kan räknas som fåmansföretag. Nämnden förklarar därför att Bostadsrättsföreningen Hornblåsaren nr 28 inte utgör fåmansföretag enligt lagrummet.

RR: ej ändring. (RR föredr. 6.12; dom 21.12.1978.)



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

**Fråga om skattetillägg i samband med uppskov med realisationsvinstbeskattning**

Besvär av P angående inkomsttaxering 1977.

P redovisade i sin deklaration 1977 att han under år 1976 sålt sin villafastighet för 410 000 kr och att han därvid erhållit en skattepliktig realisationsvinst på 64 752 kr. — TN godtog P:s beräkning av realisationsvinsten.

P, som anskaffat en ersättningsfastighet för 555 000 kr, ansökte den 24 mars 1977 hos LSR om uppskov med beskattningen av realisationsvinsten på 64 752 kr.

TI yrkade i besvär hos LSR att realisationsvinsten skulle bestämmas till 88 213 kr och att P skulle påföras skattetillägg på ett underlag av (88 213 - 64 752 =) 23 461 kr. TI åberopade därvid följande: P hade vid vinstberäkningen inte tagit hänsyn till att han erhållit kompensation för mervärdeskatt med 13 500 kr och fått s k vinterbidrag med 5 000 kr — efter indexuppräkning 14 849 kr resp 5 500 kr. P hade vidare dragit av bankkostnader på 3 112 kr dubbelt.

P invände bl a: Uppgiften att han fått vinterbidrag med 5 000 kr hade han lämnat frivilligt i samband med att han fått en förfrågan om mervärdeskatten och bankkostnaderna. Skattetillägg skulle därför inte påföras på detta belopp.

I yttrande över uppskovsansökningen tillstyrkte TI att P medgavs uppskov med beskattningen av 88 213 kr.

LSR avgjorde den 8 febr 1978 under § 201 frågorna om taxering och skattetillägg och under § 202 frågan om uppskov med realisationsvinstbeskattningen. Såvitt angår beräkningen av realisationsvinsten biföll LSR TI:s talan och bestämde — med beaktande jämväl av utgången av prövningen av besvär, som anförts i annat avseende — taxeringarna till vissa belopp. Beträffande frågan om skattetillägg fann LSR, med ogillande av TI:s talan, att tillägg icke skulle utgå med hänsyn till LSR:s beslut under § 202. Enligt sistnämnda beslut medgav LSR uppskov med beskattningen av en till 88 213 kr bestämd realisationsvinst och nedsatte taxeringarna i enlighet härmed.

I besvär hos KR yrkade TI att P skulle påföras skattetillägg beräknat på ett underlag av 23 461 kr. TI anförde bl a: Frågan om uppskov med beskattning av realisationsvinst, som regleras i särskild lag, torde vara en debiteringsfråga, ej en taxeringsfråga. Ett beslut om uppskov utformas av praktiska skäl som en nedsättning av de taxerade och beskattningsbara inkomsterna men innebär fördenskull inte någon ändring av de åsatta taxeringarna. — Att skattetilläggsfrågan --- bedömes med hänsyn till om en skatteskyldig erhåller uppskov med beskattning av realisationsvinst eller ej kan inte vara lagstiftarens mening. — I detta sammanhang bör en jämförelse ske med de ansökningar, som behandlas enligt lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst, där såvitt känt aldrig fråga uppkommit att undanröja eller nedsätta eventuellt påförda skattetillägg, när omräkning av skatten sker.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

KR i Jkg yttrade: P har i sin självdeklaration lämnat oriktig uppgift genom att redovisa realisationsvinst vid fastighetsförsäljning med ett 23 461 kr för lågt belopp. Den oriktiga uppgiften har frångåtts i taxeringsprocessen, och uppgiften skulle — om den följts vid taxeringen — ha lett till för låg skatt. Skattetillägg skall därför påföras. Den omständigheten att LSR i ett från taxeringsprocessen skilt ärende beviljat P uppskov med beskattning av realisationsvinsten och i anledning därav vidtagit ändring i den P åsatta taxeringen föranleder inte till annan bedömning. — Omständighet, som kan medföra eftergift av skattetillägget eller avgiftsberäkning enligt 116 a § andra stycket TL, har inte visats föreligga. — Med bifall till besvären och med ändring av LSR:s beslut påförs P skattetillägg med femtio procent beräknat på ett underlag av 23 461 kr.

Hos RR yrkade P att skattetillägget skulle undanröjas, alternativt nedsättas med hänsyn till att uppgiften om vinterbidrag med 5 000 kr fick anses ha lämnats frivilligt.

RR yttrade: LSR har i sitt den 8 febr 1978 under § 202 meddelande beslut, vilket vunnit laga kraft, medgivit P uppskov med beskattningen av hela den vid försäljningen uppkomna realisationsvinsten enligt lagen om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst samt nedsatt hans inkomsttaxering år 1977 i enlighet därmed. Beslutet har medfört att den av P lämnade oriktiga uppgiften kommit att sakna betydelse för skatteuttaget i anledning av nämnda års taxering. P skall därför inte påföras skattetillägg. — Med ändring av KR:s dom lämnar RR TI:s i målet förda talan om skattetillägg för P utan bifall. (RR föredr. 5.12; dom 21.12.1978.)

En ledamot av RR (Reuterswärd) var av skiljaktig mening och anförde: På sätt KR funnit har P i samband med redovisning av realisationsvinst vid fastighetsförsäljning lämnat oriktig uppgift, som enligt 116 a § Tl föranleder skattetillägg. P kan inte anses ha till någon del frivilligt rättat den oriktiga uppgiften. Med hänsyn till uppgiftens särskilda beskaffenhet får de påvisade felaktigheterna emellertid anses ursäktliga. Skattetillägget skall därför efterges.

*Anm: Se RRK R75 1:26. Se vidare SOU 1969:42 s 143, prop 1971:10 s 266, prop 1968:88 s 18, RSV Dt 1977:4, Skattenytt 1971 s 451, 452 (Bergh) samt Svensk Skattetidning 1971 s 415, 416 (Nordenadler).*

**Jakt — binäring till jordbruk?**

Besvär av TI angående S:s inkomsttaxering 1975.

I räkenskapsutdrag som fogats till jordbruksbilaga i självdeklarationen upptog S för jakt utgifter om 3 800 kr samt intäkter om 1 788 kr. Vidare upptogs i jordbruksbilagan 480 kr som naturaförmån av jakt. TN följde deklarationen.

Hos LSR yrkade TI att nettointäkten av jordbruk skulle höjas med (3 800 - 1 788—480) 1 532 kr under åberopande av att jakten vore hänförlig till hobby.

LSR: S har redovisat intäkter av jakt med 2 268 kr (1 788 + 480) och kostnader med 3 800 kr. Jakt i vår tid utövas i första hand i rekreativt syfte och som fritidsnöje. För den som bedriver jordbruk som näring kommer emeller-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

tid jakten även att ingå som ett led i denna verksamhet. Vid en avvägning finner LSR skäligt medge avdrag för jaktkostnader motsvarande redovisade intäkter.

KR i Jkg biföll S:s talan och medgav avdrag för jaktkostnader med ytterligare 1 532 kr.

RR yttrade: Enligt punkt 2 i anv till 21 § KL kan jakt vara att anse som binäring till jordbruk. En av förutsättningarna för detta är att jakten utgör en i samband med jordbruk bedriven förvärvsverksamhet som avser att utvinna en biförtjänst med utnyttjande av bl a fastighetens naturtillgångar. Härvid torde det vara likgiltigt om fastigheten innehas med ägande- eller nyttjanderätt.

S disponerar en arrendegård — Hästerum 1:1 — under jordbruksegendomen Odensviholm. Arrendet avser 118 ha åker men inte någon rätt till jakt. Jakträtt tillkommer honom emellertid enligt ett fristående arrendeavtal som ingåtts mellan ägaren av Odensviholm på ena sidan samt jordbruksarrendatorerna på samma gård jämte fem från jordbruket fristående personer på andra sidan. Jaktarrendekontraktet avser hela Odensviholms areal som uppgår till 4 084 ha.

Med hänsyn till att S:s jordbruksarrende och jaktarrendet grundar sig på olika kontrakt mellan delvis skilda parter och att det av S arrenderade jordbruket drivs på en areal som utgör blott omkring 2,6 procent av jaktområdets hela areal kan jakten inte betraktas som en binäring till S:s jordbruk.

På grund härav och då avdrag inte heller av annan anledning kan medges för underskott av jakten bestämmer RR, med ändring av KR:s dom, taxeringarna till följande belopp (beloppen här uteslutna). (RR föredr. 4.10; dom 24.10.1978.)

**Värdeminskning av industribyggnad i fall då verksamheten i byggnaden upphört under beskattningsåret**

Besvär av H angående inkomsttaxering 1972

I sin deklaration yrkade H i egenskap av delägare i Kommanditbolaget Bröderna H avdrag för värdeminskning avseende en bolaget tillhörig fabriksbyggnad. Bolagets räkenskapsår var förlängt till 18 månader. Avdraget hade beräknats efter en årlig värdeminskning av fyra procent.

RR yttrade: Fråga är i målet om storleken av avdrag för värdeminskning av industribyggnad tillhörig Kommanditbolaget Bröderna H i vilken H var delägare.

Enligt punkt 7 av anv till 29 § KL skall anskaffningskostnaden för byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse i regel avdragas genom årliga värdeminskningsavdrag. Avdraget beräknas till viss procent av byggnadens anskaffningsvärde. Procentsatsen bestämmes därvid efter byggnadens antagna användningstid. Till de nämnda bestämmelserna ansluter anvisningar om



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

normalprocentsatser för byggnader av olika slag, vilka utfärdats av RSV till ledning för taxeringsmyndigheterna. I dessa tillämpningsanvisningar anges, såvitt nu är i fråga, en normalprocentsats av fyra procent för fabriksbyggnader i allmänhet och två procent för kontorsbyggnader.

Kommanditbolagets rörelse har redovisats i deklarationen för ett till 18 månader förlängt räkenskapsår (den 1 april 1970 — den 30 sept 1971). Avdrag för värdeminskning har enligt överklagade domen beräknats efter fyra procent för sex månader och efter två procent för återstoden av bolagets beskattningsår.

Beträffande byggnaden har uppgivits i huvudsak följande. Den är inrättad för fabrikationsändamål och har använts i bolagets rörelse sedan år 1956.

Ifrågavarande beskattningsår bedrevs fabrikation under månaderna april t o m aug 1970 (inbegripet semestermånaden juli), då denna verksamhet upphörde. Under hösten 1970 nedmonterades och såldes maskiner och övrig utrustning. I en mindre del av byggnaden fanns kontor som drevs vidare i annan verksamhet. Bolaget vidtog under beskattningsåret ingen åtgärd som ändrade byggnadens karaktär av fabriksbyggnad. Genom köpekontrakt den 28 jan 1971 sålde bolaget fastigheten till ett fristående företag med tillträde den 1 nov 1971.

Enbart den omständigheten att bolagets fabrikationsverksamhet upphört och avvecklats under beskattningsåret kan inte anses utgöra skäl att för viss del av beskattningsåret frångå den normalprocentsats som tillämpas för fabriksbyggnader i allmänhet. Någon annan omständighet som kan föranleda att normalprocentsatsen frångås har heller inte framkommit. H är därför berättigad att vid uppskattningen av bolagets intäkt av rörelse beräkna avdrag för värdeminskning av byggnaden för hela beskattningsåret efter fyra procent för år i enlighet med yrkandet i deklarationen. Vid intäktsberäkningen uppkommer till följd härav underskott å bolagets rörelse om 18 087 kr, varav på H:s andel belöper 1 507 kr. (RR föredr. 25.10; dom 8.11.1978.)

*Anm: Se RÅ 1957 not 1339 samt RSV I 1971 nr 5:2.*

**Nedskrivning m h t framtida förluster av utestående fordringar hos kreditföretag**

Besvär av Köpkort AB angående inkomsttaxering 1973. — Bolaget vars verksamhet består i att till allmänheten lämna krediter utan säkerhet, tillgodoförde sig i 1973 års deklaration avdrag för avsättning för framtida förluster på utestående fordringar med 979 100 kr.

TN vägrade det yrkade avdraget. Detsamma gjorde LSR som med hänsyn till de i målet redovisade omständigheterna ansåg att bolaget redan tidigare blivit väl tillgodosett beträffande reservering för framtida förluster. (Två nämndemän i LSR ville dock medge avdrag.)



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

KR i Sthlm lämnade bolagets besvär häröver utan bifall och yttrade: Av handlingarna framgår att bolaget under en följd av år i sina räkenskaper verkställt, förutom avskrivning av sådana kontofordringar som konstaterats vara värdelösa, även nedskrivning till viss del av värdet av de övriga fordringar bolaget haft utestående vid respektive räkenskapsårs utgång, detta med tanke på befarade framtida förluster. Dessa avskrivningar och nedskrivningar har godtagits i beskattningsavseende vid tidigare års taxeringar.

I 1972 års bokslut har avskrivning av värdelösa kontofordringar skett med 487 300 kr. Nedskrivning av utestående fordringar för framtida förluster har gjorts med 979 100 kr. I målet gäller frågan huruvida bolaget äger rätt till avdrag vid 1973 års taxering för den sistnämnda nedskrivningen för framtida förluster. Av bolaget har hävdats bl a att bolaget, som lämnar sina krediter utan säkerheter, beträffande rätten till nedskrivningar i princip bör likställas med bankerna, vilka enligt fast praxis medges nedskrivning med 5 procent på beviljade krediter till allmänheten.

Genom att de belopp varmed nedskrivning gjorts i tidigare års räkenskaper — såvitt visats — varken tagits i anspråk för täckande av uppkomna förluster eller återförts till beskattning vid de årliga inkomsttaxeringarna har emellertid för bolaget uppkommit en betydande sammanlagd reserv vid 1972 års ingång för mötande av framtida förluster.

Med hänsyn till denna reserv — som enligt en den 19 jan 1973 upprättad revisionspromemoria motsvarade 2,66 procent av beviljade krediter och 5,06 procent av utnyttjade krediter — kan, även med beaktande i då rådande läge av de särskilda risker som är förenade med bolagets verksamhet, behov av någon ytterligare reservering genom nedskrivning vid 1972 års bokslut av de utestående fordringarnas värde, utöver avskrivningen för konstaterade förluster, icke anses ha förelegat från skattesynpunkt.

KR — som med det anförda inte uttalat sig om efter vilka grunder, schablonartade eller ej, en skattemässigt godtagbar nedskrivning av de utestående fordringarna för mötande av framtida förluster bör beräknas för efterföljande räkenskapsår — finner alltså i likhet med LSR att bolaget icke vid nu ifrågavarande taxeringar är berättigat till det yrkade avdraget för framtida förluster.

RR biföll däremot bolagets talan och yttrade: Det får anses att bolaget är ett sådant penningförvaltande företag som avses i punkt 1 åttonde stycket av anv till 41 § KL och att dess utestående lånefordringar utgör tillgångar avsedda för omsättning i den penningförvaltande rörelse bolaget bedriver. Värdet å lager av sådana tillgångar skall enligt nyssnämnda anvisningspunkt inte upptas enligt huvudregeln i femte stycket till lägst fyrtio procent av lagrets anskaffningsvärde eller återanskaffningsvärde, i förekommande fall efter avdrag för inkurans, utan enligt den särskilda regeln i åttonde stycket till vad som med hänsyn till risk för förlust, prisfall m m framstår som skäligt.

Vid bedömningen av vilken nedvärdering av sådant varulager varom nu är fråga som är skälig bör hänsyn naturligen tas till samma faktorer som bestämt huvudregeln om vilket lägsta värde som får godtas vid inkomstberäkningen. Denna huvudregel är visserligen inte tillämplig på penningförvaltande företags lager av utestående lånefordringar men i likformighetens intresse bör som företagsbeskattningskommittén synes ha menat (SOU 1954:19 s. 216) som norm för den nedvärdering som godtas vid inkomstberäkningen gälla att nedvärderingen skall ge inte bara säker täckning för de risker, som är förknippade med lagerhållningen, utan också i övrigt utrymme för en konsolidering, dock inte större utrymme än vad som ifrågakommer för övriga företag, dvs företag för vilka huvudregeln gäller. Den nedvärdering av varulagret som skett i bola-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35

gets räkenskaper överskred, betraktad med utgångspunkt i beloppet av utnyttjade krediter, inte den som regelmässigt vid 1973 års taxering godtogs för affärsbankernas del i fråga om närmast jämförbara tillgångar, dvs beviljade krediter. På nu anförda skäl bör det av bolaget i räkenskaperna upptagna värdet av dess lånefordringar betraktas som skäligt och godtas. (RR föredr. 11.10; dom 25.10.1978.)

*Anm: Se SOU 1954:19 s 216, prop 1955:100 s 254, 255, RN 1965 I nr 2:4, 1966 I nr 2:3, 1970 I nr 4:2, RSV 1971 I nr 5:4, RSV Dt 1975:53, Skattenytt 1962 s 428 (Stange).*



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:35