Regeringsrätten

Rättsfall

Två skogsfastigheter — åtta mil från varandra — en eller två förvärvskällor?

Besvär av L angående inkomsttaxering 1977.

L ägde sedan år 1939 jordbruksfastigheten Kopparbygd 3:1 i Älmhults kommun. Den 30 sept 1976 förvärvade han jordbruksfastigheterna Hätteboda 1:20 m fl i Tingsryds kommun. I sin självdeklaration redovisade L Hätteboda 1:20 m fl fastigheter som särskild förvärvskälla och yrkade avdrag med 68 880 kr för värdeminskning av skog på fastigheten.

TN vägrade avdraget med hänvisning till att L:s fastigheter utgjorde en förvaltningsenhet, varför L ej var berättigad att beräkna värdeminskningsavdrag enbart för Hätteboda 1:20 m fl.

L överklagade och vidhöll därvid sitt yrkande om avdrag för värdeminskning av skog.

LR ogillade besvären och KR i Jkg ändrade inte LR:s dom.

RR — dit L klagade vidare yttrade: L äger sedan 1939 jordbruksfastigheten Kopparbygd 3:1 i Älmhults kommun. Fastigheten är en ren skogsfastighet med taxeringsvärdet 168 000 kr. Den saknar åbyggnader. Den 30 sept 1976 förvärvade L fastigheterna Hätteboda 1:20 m fl i Tingsryds kommun med taxeringsvärdet 261 000, varav skogsbruksvärde 192 000 kr. Taxeringsenheten består av 16 ha åker, 8 ha äng och 159 ha skogsmark. På fastigheten fanns byggnader bl a för bostadsändamål. Förvärvet av Hätteboda 1:20 m fl gjorde L i syfte att vidareöverlåta fastigheterna till sin son. Sådan överlåtelse kom till stånd den 5 april 1977.

L har under 1976 från fastigheten Kopparbygd 3:1 försålt dels virke av egen avverkning för 9 395 kr dels avverkningsrätter för 34 675 kr. Under den del av 1976 då L ägde Hätteboda 1:20 m fl försålde han från fastigheten virke av egen avverkning för 6 834 kr samt avverkningsrätter för 110 000 kr.

L har under 1976 varit bosatt i tätorten Älmhult och han har därifrån haft 16 km till fastigheten Kopparbygd 3:1 och 55 km till taxeringsenheten Hätteboda 1:20 m fl. Av utredningen i målet framgår inte annat än att L från sin bostad i Älmhult gemensamt förvaltat de båda fastigheterna vad gäller skogen. Jordbruksmarken och ängsmarken på Hätteboda 1:20 m fl har inte lämnat någon avkastning under 1976 eller eljest föranlett särskilda förvaltningsåtgärder. Under sådana omständigheter får de båda taxeringsenheterna antagas

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

ha stått under gemensam förvaltning och drift på sådant sätt att de framträder ekonomiskt sett som en enhet. Den omständigheten att L avsett att kort tid efter förvärvet åter försälja Hätteboda 1:20 m fl inverkar inte på bedömningen av hur förvaltningen varit ordnad den tid L ägt båda taxeringsenheterna.

Under angivna förhållanden skall Kopparbygd 3:1 och Hätteboda 1:20 m fl under den tid L ägt båda anses utgöra en förvärvskälla. L har inte visat att han äger rätt till avdrag för värdeminskning av skog. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föred. 9.3; dom 12.4 1983.)

Anm: Se RÅ 1966 not 105; 1967 not 726; 1972 not 1372; och 1973 not 982. Se även: SOU 1969:30, s 111, 180—184, 189—193; H. Björne, Beskattning av inkomst av skogsbruk, s 11, 12, 57—61 och Skattenytt 1974, s 640 (Malmgård).

Avdrag för inkurans i varulager vid tillämpning av den s k supplementärregeln II?

Besvär av MP-bolagen i V AB angående inkomsttaxering 1977.

T o m 1984 års taxering gäller enligt punkt 1 sjätte stycket näst sista meningen av anvisningarna till 41 § KL (den s k supplementärregel II) att lager av råvaror eller stapelvaror eller del av sådant lager får upptas till lägst 70 procent av värdet på tillgångarna beräknat efter lägsta marknadspris under beskattningsåret eller under något av de närmast föregående nio beskattningsåren.

MP-bolagen i Vetlanda AB drev bl a en skogsindustriell rörelse. I sin deklaration 1977, vilken avsåg räkenskapsåret den 1 maj 1975 — den 30 april 1976, tog bolaget upp lager av rundvirke till ett värde av 7 316 522 kr. Värderingen angavs ha skett enligt supplementärregel II. Värdet av lagret beräknat enligt det lägsta marknadspriset under den aktuella tio-årsperioden angavs vara 11 002 289 kr. Från detta belopp hade bolaget dragit 5 procent för inkurans, d v s 550 114 kr (jfr punkt 1 tionde stycket andra meningen av anv till 41 § KL). Härefter återstående belopp, 10 452 175 (11 002 289—550 114) kr, hade reducerats till 70 procent, vilket utgjorde det nyss angivna beloppet 7 316 522 kr.

TN medgav inte avdraget för inkurans.

Bolaget klagade hos MKSR och anförde bl a följande. Lagrets värde behandlades i 41 § KL sålunda, att i en särskild punkt angavs på vad sätt avdrag för inkurans skulle beräknas. Därefter angavs tre alternativ för nedskrivning av varulagret som skulle godkännas vid inkomsttaxeringen. I alternativ I behandlas huvudregeln nämligen att avdrag skulle medgivas med 60 procent av varulagrets värde på balansdagen efter avdrag för inkurans. Enligt alternativ II fick lagervärdet på balansdagen efter avdrag för inkurans nedskrivas med 60 procent av medeltalet av de två närmast föregående årens lagervärde. I alternativ III angavs att lagret av rå- och stapelvaror fick nedskrivas med så stort belopp att bokföringsvärdet motsvarade det lägsta anskaffningsvärdet som före-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

kommit under de senaste 10 åren. Bolaget kunde därför icke finna att bolaget skulle vägras avdrag för den inkurans som fanns i hela varulagret per den 30 april 1976 oavsett huruvida inkuransen beräknades enligt schablon med 5 procent på hela anskaffningsvärdet på varulagret eller om inkuransen värderades individuellt för varje vara. Bolaget yrkade därför på denna punkt nedsättning av taxeringen med 384 707 kr.

TI anförde: Bestämmelserna om varulagervärdering i 41 § KL grundades på av företagsbeskattningskommittén avgivet ''Förslag till ändrad företagsbeskattning'', SOU 1954:19. Därav framgick att om supplementärregel II användes vid lagervärderingen borde särskilt avdrag för inkurans medgivas endast om det kunde visas att mera avsevärd inkurans förekom i detta lager (s 211). I slutbetänkandet av företagsskatteberedningen, SOU 1977:86, s 206, uppgavs att inkuransavdrag endast undantagsvis medgavs vid tillämpning av supplementärregel II. Denna fråga behandlades även i ''Den nya företagsbeskattningen'' (Gustaf Hedborg, Sture Lundell, Åke Gärdin)' s 58, varur följande citerades: ''Det möter inte något hinder att beräkna lägsta tillåtna värdesättning för en del av lagret av rå- och stapelvaror enligt supplementärregel II och en annan del av lagret av sådana tillgångar enligt huvudregeln. Det torde ligga i sakens natur att fråga om inkurans merendels inte kan uppkomma, då supplementärregel II tillämpas. Okuranta rå- och stapelvaror lärer värderas enligt huvudregeln.'' — Bolaget hade tillgodofört sig 5 procent generell nedskrivning för inkurans på den del av lagret som värderats enligt supplementärregel II. Då bolaget inte visat att någon inkurans förekommit i detta lager borde, med hänvisning till det tidigare anförda, bolaget ej medgivas inkuransavdrag. TI hemställde därför om avslag på bolagets besvär.

I påminnelser förklarade bolaget att de uttalanden TI åberopat inte hade något stöd i lagtexten och anförde vidare följande: I anvisningarna till 41 § KL gjordes icke någon skillnad mellan rå- och stapelvaror och övriga varor, när det gällde inkuransavdraget. I sjätte stycket av nämnda anvisningar behandlades nämligen såväl supplementärregel I och supplementärregel II. Däri angavs endast att supplementärregel I inte fick användas samtidigt med supplementärregel II. Däremot stadgades att sistnämnda regel fick användas samtidigt med huvudregeln. Särskilt inkuransavdrag borde därför redan i normalfallet medges, när supplementärregel II tillämpades. I bolagets fall tillkom, att inkuransen i det ifrågavarande vedlagret fick anses särskilt stor beroende på utvecklingen av konjunkturen inom svensk skogsindustri under åren 1976 — 1978. Någon förbättring av läget för nordisk cellulosaindustri var icke skönjbar. Bolagets massavedslager blev därför liggande alltför länge vid terminaler och bilvägar med stor inkurans som följd — När det gällde massavedspriserna under de sista 10 åren förhöll det sig så att okuranta varor varje år haft ett väsentligt lägre pris än kuranta varor. - - - Därest bolaget hade gjort en individuell värdering av inkuransen i massavedslagret per den 30 april 1976 och värderat såväl kuranta som okuranta varor till det lägsta av priserna under de sista 10 åren, hade totala inkuransen genomsnittsligt varit större än 5 procent per den 30 april 1976. Bolaget hade i sin värdering upptagit all massaved till det lägsta priset för kuranta varor under 10-årsperioden och borde därför tillgodoräknas avdrag för inkurans med minst det belopp, för vilket avdrag yrkats i deklarationen.

MKSR yttrade: Vid värdering av lager enligt supplementärregel II medges i normalfallet inte avdrag för inkurans. Vad bolaget anfört utgör inte skäl från-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

gå huvudregeln. Även i övrigt får taxeringsnämndens beräkning av lagrets värde anses vara riktigt. — Bolagets besvär lämnas utan bifall.

Bolaget fullföljde sin talan.

KR i Jkg yttrade: Bolaget har med tillämpning av supplementärregel 2 upptagit varulagret till 70 procent av lägsta marknadspris under beskattningsåret och de närmast föregående nio beskattningsåren efter avdrag för inkurans med fem procent. Till stöd för sitt yrkande om inkuransavdrag har bolaget i skatterätten företett ett branschintyg om riskerna för prisfall på vedråvara. Vid tillämpning av ifrågavarande lagervärderingsregel är bolaget berättigat till inkuransavdrag endast om utredning om avsevärd inkurans förebringas. Av bolaget företedd utredning visar ej att bolaget skulle vara berättigat till yrkat avdrag.

Bolaget gick vidare till RR och gjorde därvid gällande dels att bolaget enligt lagtexten i anvisningarna till KL hade rätt till avdrag för inkurans, dels att bolaget genom åberopat intyg styrkt att det förelegat avsevärd inkurans i lagret den 30 april 1976.

RR yttrade: Av anv till 41 § KL framgår att avdrag för inkurans enligt huvudregeln inte får medges med större belopp än vad den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogad utredning visar svara mot den konstaterade värdenedgången på lagret på balansdagen. Enligt en schablonregel får dock utan sådan utredning inkuransavdrag medges med fem procent av det lägsta av lagrets anskaffnings- och återanskaffningsvärden, därest detta ej framstår som uppenbart opåkallat, eller med vissa högre procenttal som angivits av riksskatteverket för vissa branscher eller grupper av skattskyldiga.

Bolaget har värderat lagret av rundvirke enligt den s k supplementärregeln II, varvid underlaget för nedskrivning av detta lager beräknats efter lägsta marknadspris under beskattningsåret eller under något av de närmast nio föregående beskattningsåren.

Av uttalanden i lagens förarbeten framgår att inkuransavdrag vid tillämpning av denna lagervärderingsregel skall medges endast om det kan visas att mera avsevärd inkurans förekommer. Avdrag för inkurans skulle endast kunna medges om bolaget genom utredning visat att den konstaterade värdenedgången på balansdagen den 30 april 1976 varit så stor att skäl föreligger att medge sådant avdrag. Den av bolaget förebragta utredningen kan ej anses vara tillräcklig. Inkuransavdrag får därför anses uppenbart opåkallat.

RR lämnar besvären härutinnan utan bifall. (RR föredr. 22.2; dom 14.3 1983 — Två ledamöter av RR ansåg att bolagets virkeslager mht sin sammansättning även utan inkuransavdrag kunde uppskattas till det av bolaget angivna beloppet 10 452 175 kr.)

Anm: Se SOU 1954:19, s 211; prop 1955:100, s 188 f, 256, 257; BeU 1955:45, s 60—62; SOU 1977:86, s 206; prop 1978/79:210, s 106 f; Hedborg, Lundell, Gärdin, Den nya företagsbeskattningen 1955, s 58 f; Bratt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

Fernström, Deklaration och Beskattning, 24 uppl, s 92; Geijer-Rosenqvist-Sterner, Skattehandbok del I, 8 uppl, s 545, 551; Lundevall, Skattehandbok 1958, s 451, 452; RSV, Handledning för rörelse- och jordbruksbeskattning 1981, s 174, 175, 177 samt Grosskopf, Företagens skatter 1977, s 78. Procentsatserna för lagernedskrivning ändrade fr o m 1985 års taxering (1983:983).

Kan TI i samband med fråga om nedsättning av inkomsttaxering, som han tillstyrkt, kvittningsvis yrka att inkomst skall hänföras till B-inkomst i st för A-inkomst?

Besvär av Gunilla B angående inkomsttaxering 1978.

Gunilla B, som taxerades till statlig inkomstskatt i Hultsfreds kommun, ägde flera jordbruksfastigheter i Nybro kommun — bl a hälften av Jonseryd 1:4. I sin självdeklaration yrkade hon avseende denna fastighet avdrag för tillsynsresor med 2 496 kr.

TN medgav avdrag för resor med 520 kr och höjde till kommunal inkomstskatt taxerad inkomst med 988 kr (hälften av 2 496 — 520). TN i hemortskommunen höjde nettointäkten av jordbruksfastighet med samma belopp till 8 527 kr och bestämde till statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst till 23 000 kr, varav beskattningsbar B-inkomst 2 100 kr.

Gunilla B anförde besvär hos LR med yrkande om avdrag för tillsynsresor enligt sin självdeklaration.

TI anförde bl a: Han tillstyrkte avdrag för resor med 1 000 kr. Emellertid hade taxeringsnämnden felaktigt hänfört Gunilla B:s inkomst av jordbruksfastighet till A-inkomst. TI hemställde därför kvittningsvis att denna inkomst skulle hänföras till B-inkomst, varvid någon nedsättning av den statliga inkomstskatten ej borde ske. Till sådan inkomstskatt beskattningsbar inkomst borde bestämmas till 22 700 kr, varav beskattningsbar B-inkomst 10 300 kr.

LR medgav avdrag för de ifrågavarande resorna med 1 000 kr men hänförde av anförda skäl nettointäkten av jordbruksfastighet, 8 287 kr, till B-inkomst. Till statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst bestämdes till 22 800 kr, varav B-inkomst 10 400 kr.

LR:s dom vann laga kraft.

I en härefter till KR i Jkg inkommen skrivelse förklarade sig Gunilla B anföra besvär i särskild ordning och yrkade att de av LR bestämda taxeringarna skulle nedsättas så, att hon till följd av taxeringarna inte debiterades högre skatt än vad som följde av TN:s beskattningsåtgärder. Hon yttrade bl a: LR hade i sin dom i strid mot 29 § förvaltningsprocesslagen gått utöver vad hon yrkat i målet. TI hade inte anfört egna besvär i LR utan endast kvittningsvis yrkat att inkomsten av jordbruksfastighet skulle hänföras till B-inkomst. LR hade således inte ägt besluta om taxering som skulle medföra höjning av skatten utöver vad som skulle följa av TN:s åtgärder. LR:s dom innebar likväl att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

hennes statliga inkomstskatt höjdes från 1 289 kr till 3 954 kr, eller med 2 665 kr. Hon hade inte insett denna skattehöjning förrän hon i slutet av september 1981 erhöll den skattsedel på tillkommande skatt som föranletts av domen. På grund härav hade hon inte kunnat anföra besvär mot domen inom ordinarie besvärstid.

TI tillstyrkte bifall till besvären.

KR i Jkg ansåg att rätt till besvär i särskild ordning inte förelåg och tog därför inte upp besvären till prövning.

Hos RR anförde Gunilla B besvär och yrkade att taxeringarna skulle bestämmas i enlighet med TI:s yttrande hos LR. I andra hand yrkade hon resning i målet.

RR yttrade: Gunilla B yrkade hos LR att avdrag för resor till jordbruksfastigheten Jonseryd 1:4 i Nybro kommun, varav hon ägde hälften, skulle bestämmas till i jordbruksbilagan yrkade 2 496 kr i stället för av TN medgivna 520 kr. Hon redovisade också inkomst på grund av andel i annan jordbruksfastighet i samma kommun. TI tillstyrkte att reseavdrag i nämnda hänseende medgavs med totalt 1 000 kr och att nettointäkten av fastigheten efter avstämning av egenavgifter och schablonavdrag för sådana avgifter nedsattes till 5 647 kr. Han anmärkte emellertid att TN felaktigt och i strid mot uppgift i Gunilla B:s deklaration hänfört hennes inkomst av jordbruksfastighet till A-inkomst och yrkade därför kvittningsvis att denna inkomst skulle anses utgöra B-inkomst, varför någon nedsättning av den statliga inkomstskatten inte borde ske. LR, som uppfattade besvären så att Gunilla B yrkat taxering enligt sina deklarationer och medgav reseavdrag enligt TI:s yttrande, fastställde inkomsten av Jonseryd 1:4 till 5 722 kr — varvid ändring inte gjorts i det av TN tillgodoförda schablonavdraget — samt beslöt att hänföra den totala inkomsten av jordbruksfastighet vid taxeringen till statlig inkomstskatt, 8 287 kr, till B-inkomst. Till följd av detta och storleken av den taxering som åsatts Gunilla B:s make ökade hennes statliga inkomstskatt med 2 665 kr. Kommunalskatten i Nybro kommun nedsattes med 84 kr.

TI:s kvittningsyrkande hos LR innebar uppenbarligen endast att Gunilla B inte skulle medges nedsättning av den statliga inkomstskatten på grund av det tillstyrkta ökade reseavdraget. LR:s beslut att hänföra inkomsten av jordbruksfastighet till B-inkomst går utöver såväl detta yrkande som Gunilla B:s besvärsyrkande hos LR. Anledning saknas antaga annat än att LR:s beslut oavsiktligt blivit felaktigt, antingen genom felskrivning eller missuppfattning av parternas yrkanden. Gunilla B har därför rätt att anföra besvär i särskild ordning mot LR:s dom i vad den avser frågan om A- eller B-inkomst. Vad angår storleken av inkomsten av jordbruksfastighet föreligger inte sådan besvärsrätt (jfr RÅ 1980 1:45).

Besvärsyrkandet i målet innebär att Gunilla B har godtagit TI:s hos LR framställda kvittningsyrkande. Med hänsyn till de särskilda omständigheterna

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

i målet finner RR skäl föreligga att — till hennes fördel — bedöma om kvittningsyrkandet är av sådant slag som kan prövas i ett taxeringsmål. Yrkandet får nämligen anses ha haft den för kvittning i taxeringsprocessen ovanliga innebörden att den nedsättning av Gunilla B:s statliga inkomstskatt, som skulle bli följden av ökat avdrag för resekostnader, borde reduceras intill storleken av den skatt som ytterligare skulle debiteras genom att A-inkomst bestämdes vara B-inkomst. Till belysning av denna frågeställning kan följande anmärkas.

Taxeringsprocessen är en beloppsprocess, vilket bl a har ansetts innebära att motyrkande som part framställer i anledning av besvärsyrkande i ordinär process alltid prövas intill storleken av den taxeringsändring som sker till följd av besvärsyrkandet. Det har i praktiken knappast förekommit annan kvittningssituation än den som föreligger när såväl besvärsyrkandet som kvittningsyrkandet avser ändring av den beskattningsbara inkomsten.

Den uppkomna frågan har emellertid fått aktualitet genom att det numera finns flera taxeringsåtgärder som inte påverkar storleken av beskattningsbar inkomst utan får betydelse först vid skattedebiteringen. Så är fallet inte bara i fråga om A- eller B-inkomst utan också beträffande t ex skattereduktion enligt 2 § 4 mom uppbördslagen och enligt lagen (1978:423) om skattelättnader för vissa sparformer.

En utvidgning av kvittningsrätten i taxeringsmål till att omfatta yrkanden av det slag som TI framställt i målet skulle uppenbarligen medföra komplikationer för såväl parterna som för myndigheter, främst debiteringsmyndigheterna. Avsevärda svårigheter skulle nämligen uppstå att iaktta beslut om sådan kvittning vid debiteringen. Bland uppbördslagens bestämmelser om vilka beslut som skulle beaktas vid debitering av skatt och hur därvid skall förfaras finns inga regler om att kvittning av förevarande slag skall påverka debiteringen. Lagstiftaren har således inte räknat med denna frågeställning. Det kan ifrågasättas om inte redan dessa omständigheter måste anses utesluta den avsedda kvittningsmöjligheten. Det torde i vart fall av praktiska skäl fordras en lagreglering av debiteringsförfarandet för denna form av kvittning i taxeringsprocessen för att den skulle kunna fungera i praktiken.

Mot bakgrunden av de anförda synpunkterna finner RR att LR borde ha avvisat TI:s kvittningsyrkande.

Med ändring av KR:s beslut och med tillämpning av 29 § förvaltningsprocesslagen förklarar RR att inkomsten av jordbruksfastighet som har fastställts enligt LR:s överklagade dom i dess helhet skall anses utgöra A-inkomst. (RR föredr 15.3; dom 28.4. 1983.)

Anm.: Se Hermanson m fl, Taxeringshandbok, 2 uppl, s 285 f, 316 f samt Wennergren, Förvaltningsprocess, 2 uppl, s 221 f, 226 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

Inkomstbeskattning av vinst uppkommen vid uttag från jordbruk av personbil som delvis använts i jordbruksdrift och delvis använts för privat ändamål.

Besvär av TI angående H:s inkomsttaxering 1976.

H redovisade en honom tillhörig jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder. År 1973 förvärvade H en personbil, vilken han bokförde som inventarium i jordbruket. Han gjorde årliga avskrivningar på personbilen enligt bestämmelserna för räkenskapsenlig avskrivning och belastade jordbruksdriften med personbilens samtliga driftkostnader. Personbilen användes även privat. Värdet av den privata användningen — vilket H beräknade till 80 procent — återförde H till beskattning som privat bilförmån. Under beskattningsåret sålde H jordbruksfastigheten och upphörde med jordbruksdriften. Personbilen behöll H för eget bruk.

TN påförde H vinst vid eget uttag av personbil med 4 963 kr (= bilens saluvärde beräknat till 20 000 kr — bilens oavskrivna värde beräknat till 15 037 kr).

Hos LR yrkade H att — om vinst vid uttaget skulle anses ha uppkommit — storleken av denna skulle bestämmas med hänsyn till att 80 procent av bilkostnaderna inberäknat gjorda avskrivningar återförts till beskattning såsom privat ''bilförmån''.

TI hemställde att vinsten ej skulle nedsättas eftersom personbilen i sin helhet redovisats i räkenskaperna som inventarium i jordbruket och hela vinsten därför borde upptas till beskattning oavsett att visst förmånsvärde påförts vid tidigare taxeringar.

LR lämnade på anförda skäl besvären utan bifall.

H fullföljde sin talan hos KR i Sundsvall som yttrade: Utredningen i målet ger inte tillräckligt stöd för att beräkna bilens saluvärde till lägre belopp än 20 000 kr. Såväl inkomsttaxeringarna som förmögenhetstaxeringen skall därför såsom skett bestämmas utifrån detta värde. — Till intäkt av jordbruksfastighet skall hänföras bilens saluvärde vid uttaget. Sedan särskilt avdrag åtnjutits med vad som kvarstår oavskrivet av bilens värde uppgår vinsten till (20 000 — 15 037 =) 4 963 kr. Av utredningen får anses framgå att bilen använts i jordbruket i en omfattning motsvarande 20 procent av den totala användningen. Med hänsyn härtill bör endast 20 procent av vinsten 4 963 eller 993 kr upptas till beskattning i förvärvskällan jordbruksfastighet.

I besvär hos RR yrkade TI att den vid uttaget av personbilen uppkomna vinsten skulle tas upp till beskattning i sin helhet.

RR yttrade: Av H:s självdeklarationer för åren 1973—1976 framgår att H beträffande inkomsten av jordbruksfastigheten tillämpat redovisning enligt bokföringsmässiga grunder med räkenskapsavslutning med vinst- och förlustkonto. TN synes ha berättigat H att åtnjuta avdrag för avskrivning på maski-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

ner och andra för stadigvarande bruk i jordbruket avsedda inventarier i enlighet med bestämmelserna för räkenskapsenlig avskrivning.

Enligt vad handlingarna utvisar har H:s personbil, som ansetts hänförlig till jordbruksdriften till 20 procent och ansetts brukad privat till 80 procent, i räkenskaperna inte behandlats såsom ingående i jordbrukets samlade maskin- och inventariebestånd utan bokförts separat på ett särskilt inventariekonto med beteckningen ''personbil''. Under åren gjorda avskrivningar på bilen samt bilens restvärden vid respektive års ingång och utgång har klart framgått av deklarationer och räkenskapshandlingar. Vid de årliga taxeringarna har därför avskrivningarna på bilen kunnat särbehandlas utan samordning med de räkenskapsenliga avskrivningarna på maskiner och övriga jordbruksinventarier.

RR finner att hinder ej möter att vid taxering av inkomst av jordbruksfastighet särbehandla en vinst eller förlust, som uppkommer enligt räkenskaperna vid försäljning, utrangering eller uttag av en personbil, som delvis använts i jordbrukets drift och delvis för privat bruk, under förutsättning att bilen i räkenskaperna redovisats på separat inventariekonto.

KR har haft fog för sin åtgärd att i förevarande fall till beskattning upptaga endast 20 procent av den genom H:s uttag av bilen uppkomna vinsten.

RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 17.5; dom 2.6.1983.)

Anm.: Se RÅ 1950 not 1038 och 1953 not 944. Se vidare prop 1972:120, s 210; Skattenytt 1962, s 218 (Sjögren).

Fråga om företag som drivit biluthyrningsrörelse haft rätt till avdrag för erlagda parkeringsböter, som ålagts företaget såsom ägare av uthyrda bilar

Besvär av A. Biluthyrning AB angående eftertaxering för inkomst för 1975.

Bolaget bedrev under räkenskapsåret 1974 biluthyrningsrörelse i Stockholm, Malmö, Göteborg m fl platser. Bolagets räkenskaper blev föremål för taxeringsrevision varvid konstaterades att resultatet nedbringats med 4 476 kr avseende felparkeringsböter.

TI yrkade hos MKSR att bolaget skulle eftertaxeras för ifrågavarande belopp, eftersom böter inte var avdragsgilla vid taxeringen. Han yrkade tillika att skattetillägg skulle utgå.

Bolaget genmälde: Böterna hade påförts bolaget i egenskap av ägare till uthyrda fordon. Bolaget hade vidaredebiterat beloppen på hyresmännen. I de fall dessa inte erlade likvid måste fordringarna avskrivas och de var därför att anse som en för bolaget normal avdragsgill kundförlust. Med hänsyn härtill hävdade bolaget att grund för eftertaxering saknades.

MKSR yttrade: Bolagets verksamhet består i uthyrning av fordon. I de fall hyresmannen inte erlagt påförda avgifter för felparkeringar har bolaget såsom ägare till fordonet erlagt ifrågavarande avgift samt bokfört denna som en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

kostnad i rörelsen. Bolaget som genom hyresavtalet har regressrätt gentemot hyresmannen debiterar denne för erlagda avgifter och bokför denna debitering som en intäkt i rörelsen. I de fall hyresmannen inte erlägger likvid avskriver bolaget ifrågavarande fordran samt bokför den som en kostnad i rörelsen. — I samband med införandet av lagen om felparkeringsavgift (1976:206) tillkom ett tillägg i 20 § KL för att klargöra att felparkeringsavgift inte var avdragsgill vid beräkning av skattepliktig inkomst. Enligt skatterättens bedömning torde rättsläget i och för sig ha varit detsamma även vid nu ifrågavarande taxeringsår. — En direkt tillämpning härav på biluthyrningsföretag skulle medföra att företagen om de debiterat sina hyresmän för avgifterna och även erhållit betalning från dessa väl skulle bli inkomstbeskattade för ifrågavarande belopp medan vid bifall till taxeringsintendentens talan avdrag inte skulle medges för avskrivning vid utebliven betalning. Detta framstår som orimligt och övervägande skäl talar — trots tillägget i 20 § KL — därför för att dylika av kunder orsakade utgifter är att anse såsom avdragsgilla driftkostnader för ett biluthyrningsföretag. På grund härav skall TI:s talan lämnas utan bifall.

TI fullföljde sin talan och anförde bl a: Böter till det allmänna var enligt stadgad praxis att anse som icke avdragsgill omkostnad. Lagen (1960:683) om parkeringsbot avlöstes den 1 april 1977 av lag (1976:206) om felparkeringsavgift. I förarbetena (prop 1975/76:106 s 47) föreslogs utan kommentar att det genom lagstiftning klargjordes att inte heller avgiften skulle vara avdragsgill vid beräkning av skattepliktig inkomst. Strikt ansvar för fordonsägare föreskrevs (4 §). — Att beskattning skulle ske när kunden ersatte bolaget för bötesbeloppet syntes inte riktigt, eftersom ersättningen direkt motsvarade en icke avdragsgill kostnad. Fördes beloppen över resultatkonto uppkom därför varken vinst eller förlust. Fördes beloppen över avräkningskonto påverkades över huvud taget inte resultatkontot. Skatterättens jämförelse med det fall att ersättning erhölls från kunden syntes därför helt ovidkommande. De i målet aktuella posterna avsåg för övrigt endast den delen av böterna, för vilken ersättning inte erhållits från kunden. — I omedelbar anslutning till att böteskravet erhölls och betalning skedde debiterades kunden för beloppet. Oavsett att beloppen bokfördes över kostnads- och intäktskonton och inte över ett avräkningskonto borde konteringarna kunna ses som en balansering av kostnaden. I alla händelser drabbades företaget inte av någon nettokostnad förrän i samband med att fordringen avskrevs. För denna avskrivning borde avdrag inte medges eftersom den direkt representerade det balanserade bötesbeloppet. — Något undantag från förbudet mot avdrag för böter för det fall böterna påfördes ett biluthyrningsföretag förelåg inte. Några sådana orimliga konsekvenser som skatterätten ansåg skulle uppkomma vid ett avdragsförbud för biluthyrningsföretag torde inte föreligga.

KR i Sthlm yttrade: Av handlingarna i målet framgår att bolaget betalat vissa parkeringsböter för kunder, vilka betalningar omkostnadsförts. Härefter har dessa bötesbelopp påförts kunderna och bokförts i rörelsen som fordringar. I de fall varom nu är fråga — då kunderna ej ersatt bolaget för utgivna bötesbelopp — har fordringarna avskrivits. — Avdrag får inte medges för kostnader för böter. Den omständigheten att det är bolagets kunder som felparkerat bilarna och att bolaget betalat böterna men inte kunnat driva in sina fordringar härför hos kunder kan — oavsett vilket skäl bolaget haft för denna betalning — inte föranleda att kostnaderna blir avdragsgilla. — Förutsättningar

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

för eftertaxering och för påföring av skattetillägg föreligger. Omständigheterna är inte sådana att skattetillägget kan efterges. Till följd härav skall allmänna ombudets talan bifallas. Dessutom påför kammarrätten bolaget jämlikt 116 a § första stycket TL i dess vid förevarande taxering gällande lydelse skattetillägg med 50 procent av den inkomstskatt som belöper på ett underlag av 4 470 kr. (En ledamot av KR ville lämna TI:s besvär utan bifall.)

Bolaget klagade hos RR med yrkande att TI:s talan skulle ogillas.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att bolaget i bokslutet för beskattningsåret belastat årets resultat med 4 476 kr avseende av bolaget erlagda parkeringsböter, vilka ålagts bolaget i egenskap av ägare av bilar som varit uthyrda. Såsom KR angivit får avdrag för böter ej medges vid taxeringen. Det hade ålegat bolaget att i överensstämmelse med innehållet i punkt 1 tredje stycket anv till 41 § KL i sin självdeklaration återföra beloppet till beskattning. Då så ej skett och då bolaget i deklarationen ej heller på annat sätt upplyst om förhållandet, föreligger förutsättningar för eftertaxering och påförande av skattetillägg. Skäl för eftergift av skattetillägget är ej för handen. — På grund av det anförda fastställer RR det slut KR:s dom innehåller. (RR föredr. 17.8; dom 7.9.1983.)

Anm.: Se RÅ 1951 not 735 och 1972 not 1038.

Två sammanboendes avdrag för resor till och från arbetet med samma bil (årsbundna resp. milbundna kostnader)

Besvär av Ruth A angående inkomsttaxering 1979.

Ruth A var sammanboende med Ronnie A. I sin deklaration 1979 yrkade Ruth A avdrag för resor till och från arbetet med 4 312 kr beräknat efter RSV:s anvisningar (770 mil à 5 kr 60 öre). Ronnie A, som hade andra arbetstider än Ruth A, yrkade och beviljades avdrag enligt RSV:s anvisningar för resor till och från arbetet med samma bil (1 000 mil à 5 kr 60 öre och 170 mil à 3 kr 40 öre).

TN medgav Ruth A avdrag endast med 3 kr 40 öre per mil = 2 618 kr.

Hos LR yrkade Ruth A att hon skulle taxeras i enlighet med deklarationen.

LR yttrade: Ruth A hade under beskattningsåret inte egen bil utan nyttjade den med henne samboendes bil för sina arbetsresor. Bilen nyttjades för samma slags resor av ägaren som tillgodofört sig avdrag för 1 170 mils körning. — Då RSV fastställt avdraget för resekostnader med egen bil har med beaktande av de fasta kostnaderna för bilen ett högre avdrag medgivits för de första 1 000 milen. Detta medför att om flera personer nyttjar samma bil skall det högre avdraget medges för allenast 1 000 mil av den totala körsträckan. — Ruth A:s besvär skall därför ej bifallas.

Ruth A klagade hos KR i Gbg som yttrade: Enligt punkt 4 av anv till 33 § KL har en skattskyldig rätt till avdrag för en skälig kostnad för resor till och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

från arbetsplatsen, där denna varit belägen på sådant avstånd från bostaden, att han behövt anlita och även anlitat särskilt fortskaffningsmedel. RSV har att i anvisningar fastställa grunderna för en beräkning av de avdrag som får göras när den skattskyldige använder egen bil till och från arbetet. Enligt anvisningarna skall den skattskyldige få fullt avdrag för de kostnader som är direkt beroende av körd vägsträcka (milbundna kostnader). Övriga kostnader (årsbundna kostnader) däremot skall — till den del de får dras av — fördelas på de första 1 000 milen. — Den bil som Ruth A använt har visserligen inte tillhört henne personligen utan Ronnie A med vilken hon sammanbodde och hade gemensamt barn. Man kan dock förutsätta att Ruth A på ett eller annat sätt ersatt Ronnie A för att hon fått använda hans bil för resorna. Eftersom Ronnie A vid sin taxering har yrkat och medgetts avdrag för samtliga schablonmässigt beräknade årsbundna kostnader för bilen, kan man emellertid förutsätta att Ruth A har ersatt endast de milbundna kostnaderna för bilen, vilka av RSV (RSV Dt 1978:20) för inkomståret 1978 fastställts till 3 kr 40 öre per mil. Ruth A kan därför inte få avdrag med högre belopp än det som länsrätten har medgett. — **KR avslår besvären.**

Ruth A fullföljde sin talan hos RR.

RR yttrade: De i punkt 4 av anv till 33 § KL nämnda årsbundna kostnaderna avser sådana kostnader för en bil som uppstår oberoende av den årliga körsträckan (jfr prop 1969:29 s 12—16 och 32—33). Dessa kostnader påverkas således inte av att flera personer med olika arbetstider använder samma bil för sina resor till och från arbetsplatsen.

I förevarande fall har Ronnie A och Ruth A använt samma bil till och från sina arbetsplatser. Ronnie A, som ägde bilen, har medgetts fullt schablonavdrag för de årsbundna kostnaderna för bilen. Vid sådant förhållande är Ruth A berättigad till schablonavdrag endast för de milbundna kostnaderna för resorna till och från hennes arbetsplats.

RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 17.8; dom 7.9.1983.)

Anm.: Se RÅ 1974 ref 102 (Skattenytt 1975 s 294), RÅ 1974 not A 1625 och A 1627; RK81 1:12. Se även prop 1969:29, s 3, 11—16, 32, 33; RSV Dt 1978:20.

Skattetillägg. Samband mellan oriktig uppgift och felaktigt taxeringsresultat?

Besvär av TI angående skattetillägg för W vid inkomst, taxering 1977.

I sin självdeklaration 1977 yrkade W vid redovisning av inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen avdrag för byte av traktor med 10 000 kr. Efter förfrågan från TN upplyste W att den gamla traktorn var trasig men skulle repareras och vara kvar. — TN medgav avdraget.

Sedan taxeringsrevision verkställts yrkade vederbörande TI hos LR att W:s

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32

inkomsttaxering av skilda skäl skulle höjas med tillhopa 32 523 kr, därvid bl a avdraget för byte av traktor skulle vägras. Intendenten yrkade vidare att skattetillägg skulle påföras beräknat på ett underlag av 29 662 kr, vilket belopp inkluderade 10 000 kr för en avdragsgill nyuppsättningskostnad för traktor.

LR biföll TI:s yrkande beträffande taxeringen och yttrade angående frågan om skattetillägg bl a: Beträffande posten ej avdragsgill nyuppsättningskostnad för traktor framgår av handlingarna att W på förfrågan av TN upplyst att vid förvärvet innehavd traktor var trasig men att den skulle repareras och vara kvar i verksamheten. Enligt LR:s mening innebär denna upplysning att W:s yrkande om avdrag för anskaffning av traktor ej kan anses utgöra oriktig uppgift av beskaffenhet att medföra skattetillägg.

TI vidhöll hos KR sin talan såvitt avsåg skattetillägg beträffande kostnad för byte av traktor.

KR i Sundsvall yttrade: Väl har W i sin självdeklaration på jordbruksbilagan lämnat en oriktig uppgift om att byte av traktor skett. Emellertid har W på TN:s förfrågan lämnat sådana upplysningar att därav framgår att fråga varit om nyuppsättning av traktor. TN har trots detta medgivit W bytesavdrag för traktor. Med hänsyn till vad sålunda förekommit saknas orsakssammanhang mellan den oriktiga och det oriktiga uppgiften taxeringsresultatet. Förutsättningar för påförande av skattetillägg föreligger inte. — KR lämnar besvären utan bifall.

TI gick vidare till RR, som yttrade: W har i sin självdeklaration vid redovisning av inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantprincipen yrkat avdrag för byte av traktor med 10 000 kr. Efter förfrågan från TN har W lämnat upplysningar varav framgår att det varit fråga om nyanskaffning och ej byte.

Genom att beteckna det yrkade avdraget som byte av traktor har W lämnat oriktig uppgift i självdeklarationen. Hans svar på TN:s förfrågan innebär inte en frivillig rättelse av den oriktiga uppgiften.

TN har visserligen med vetskap om det rätta förhållandet medgett det yrkade avdraget. Emellertid har LR efter besvär av TI avvikit från uppgiften i självdeklarationen och vägrat avdraget. Om avvikelse inte skett skulle skatteuttaget ha blivit för lågt. Förutsättningar föreligger därför enligt 116 a § TL för påförande av skattetillägg för beloppet 10 000 kr. (RR föredr. 3.5; dom 27.5. 1983.)

Anm: Se RÅ 1977 ref 90 och prop 1971:10, s 204, 266 samt SOU 1982:54 s 174 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:32