# Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 6 1984 - Årg. 14


Regeringsrättens dom den 29 mars 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

## Bilkostnadsersättning till kommunalt deltidsanställd brandman har ansetts inte vara skattepliktig

**RSV/FB Dt 1984:11**


Utkom från trycket den 24 oktober 1984


### 1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A var deltidsanställd brandman i K:s kommuns brandförsvar. Han erhöll ersättning från kommunen enligt kollektivavtalet "Bestämmelser för deltidsanställda (arvodesanställda) brandförmän och brandmän (BMD 1982)". Enligt 15 § i BMD-avtalet kunde brandman om de lokala parterna enades härom erhålla biltillägg med 147 kr per beredskapsvecka. Den lokala överenskommelsen förutsatte att brandmannen p g a den i brandordningen angivna anspänningstiden och bostadens/arbetsplatsens belägenhet var skyldig att använda egen bil för att kunna fullgöra de arbetsuppgifter som följde av avtalet. Den av kommunen fastställda anspänningstiden var 5 min och det minsta avstånd mellan bostad/arbetsplats och brandstation, vid vilket biltillägg kunde erhållas, var 1 200 m.

A som tillerkänts biltillägg önskade förhandsbesked huruvida ersättningen var skattepliktig.

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 maj 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Heimer, Petersson) följande förhandsbesked.

Enligt 32 § 3 mom kommunalskattelagen (KL) gäller bl a att vad som av staten anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader — och motsvarande kostnadsersättningar från kommun — inte skall tas upp som intäkt.

Den aktuella ersättningen har anvisats av en kommun och den avser A:s kostnader på grund av att han i sin tjänst som brandman måste använda egen bil för att kunna ta sig till brandstationen från sin bostad eller arbetsplats inom föreskriven tid. Emellertid utgår ersättningen till A med ett fast belopp, 147 kr, per beredskapsvecka, oavsett vilken sträcka han faktiskt kört under veckan. Ersättningen avser vidare att täcka kostnader för resor inom A:s bostadsort. Vid sådant förhållande kan ersättningen inte anses motsvara sådan av staten eller kommun anvisad kostnadsersättning som avses i 32 § 3 mom KL jämte anvisningarna till detta lagrum och ersättningen kan därmed inte anses undantagen från skatteplikt enligt dessa bestämmelser. Nämnden förklarar därför att ersättningen utgör en för A skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom KL.


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

Ledamöterna Brissman, Nilsson och Gustafson anmälde skiljaktig mening och anförde:

Enligt 32 § 3 mom KL gäller bl a att vad som av staten anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader — och motsvarande kostnadsersättningar från kommun — inte skall tas upp som intäkt.

Den aktuella ersättningen har anvisats av en kommun och den avser A:s kostnader på grund av att han i sin tjänst som brandman måste använda egen bil för att kunna ta sig till brandstationen från sin bostad eller arbetsplats inom föreskriven tid.

Ersättningen per beredskapsvecka, 147 kr, utgör visserligen ett schablonbelopp som utgår utan utredning i varje enskilt fall av de varje vecka faktiskt körda sträckorna. Det sker dock, innan den enskilde brandmannen tillerkännes ersättningen, i varje enskilt fall en prövning om brandmannen med hänsyn till avstånden mellan bostaden/arbetsplatsen och brandstationen är skyldig att använda egen bil för att kunna fullgöra sin tjänst som brandman. Vidare kan ersättningen med hänsyn till det sätt på vilket den framräknats och fastställts antas — trots schablonisering — motsvara de faktiska merkostnader den enskilde brandmannen åsamkas på grund av sin skyldighet att använda egen bil för att ta sig till brandstationen. Enligt vår mening får därför den till A utbetalda ersättningen anses vara en sådan av kommun anvisad kostnadsersättning som avses i ovan angivna lagrum och därmed inte skattepliktig. Den omständigheten att ersättningen avser att täcka kostnader för resor inom A:s bostadsort bör med hänsyn till de krav på skyndsam inställelse som gäller för tjänstgöringen inte medföra en annan syn på ersättningen. Vi anser att nämnden borde ha meddelat förhandsbesked i enlighet härmed.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att regeringsrätten skulle förklara att den A tillkommande bilersättningen inte skulle tas upp som intäkt.

Den 29 mars 1984 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Reuterswärd, Hultqvist, Dahlman) följande dom.

Enligt 32 § 3 mom KL gäller bl a att vad som av kommun anvisats till bestridande av särskilda, med vissa tjänster eller uppdrag förenade kostnader, inte skall tas upp som intäkt.

A är deltidsanställd brandman i K:s kommun. Hans bostad och ordinarie arbetsplats är belägna mer än 1 200 meter från brandstationen.

Enligt det för deltidsanställda brandmän i kommunal tjänst gällande kollektivavtalet — BMD-avtalet — utgår särskild ersättning, "biltillägg", till brandman som för fullgörande av tjänsten måste använda egen bil. Ersättningen utgör 147 kr för varje vecka under vilken brandmannen är skyldig att stå i beredskap för tjänstgöring vid larm. Beloppet utgår utan utredning om körsträcka. Det har framräknats på grundval av de enligt Kommunernas Reseavtal — KRA — utgående ersättningarna.

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

I K:s kommun utgår biltillägg endast till de brandmän vilkas bostad eller arbetsplats är belägen på ett avstånd från brandstationen som överstiger 1 200 meter.

Den aktuella ersättningen har anvisats av kommun. Den är avsedd att täcka de särskilda kostnader som föranleds av att A i sin deltidstjänst som brandman måste använda egen bil för att vid larm kunna inställa sig vid brandstationen med den skyndsamhet som gällande bestämmelser för tjänsten kräver. Ersättningen är visserligen schabloniserad men får med hänsyn till det sätt på vilket den framräknats och de villkor som gäller för att den skall utgå anses utgöra en verklig kostnadsersättning.

Med hänsyn till angivna omständigheter får den aktuella ersättningen anses vara en sådan kostnadsersättning som avses i 32 § 3 mom KL och därmed inte skattepliktig.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet enligt det anförda.

Två domar av regeringsrätten den 20 juni 1984 med anledning av överklagade förhandsbesked



# Den s k schablonregeln i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen har ansetts tillämplig vid avyttring av aktier som var föremål för OTC-notering (I) men inte av aktier som var noterade på "C-listan" (II)

Utkom från trycket
den 24 oktober 1984

## I

### 1 Ansökningen

I ansökningen anförde A följande.

> Jag har för avsikt att någon gång under perioden 1983 – 1985 sprida X AB:s aktier via den s k OTC-listan (over the counter market).
>
> Jag önskar förhandsbesked huruvida man i likhet med börsnoterade aktier får använda 50 % av försäljningssumman som ingångsvärde vid försäljning av 2-års aktier på OTC marknaden.

I ett yttrande anförde bankinspektionen följande.

> Taxeringsintendenten konstaterar helt riktigt i sitt yttrande 1983 – 05 – 02 att de aktier som noteras på den s k OTC-listan inte är noterade på Stockholms fondbörs. Det är också riktigt att den s k fondhandlarlistan numera närmast motsvaras av A II-listan. Vidare framgår klart av förarbetena till det s k market makersystemet (1981/82:116 s 13 f) att avsikten inte var att den organiserade och omfattande handel och notering som den s k fondhandlarlistan avsåg skulle åter uppstå.
>
> Å andra sidan förutsatte OTC-handeln en ändring i definitionen av fondbörsverksamhet i lagen (1979:749) om Stockholms fondbörs. Den nya definitionen är att "köp- och säljan-

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

bud beträffande fondpapper regelbundet vid offentligt upprop eller på liknande sätt sammanförs för handel och notering." Den handel som skulle komma att äga rum inom market makersystemet förväntades inte bli regelbunden. Mot bakgrund av det väl kända förhållandet att det uppstår problem från kursbildningssynpunkt i anslutning till handel i värdepapper där utbudet är ringa rekommenderade emellertid inspektionen vissa minimistandards beträffande bl a egenkapital och spridning i sitt cirkulär 1982:8. Härigenom skedde en begränsning till aktier som kunde förväntas få en livligare handel. Inspektionen kan konstatera att spridningen så gott som genomgående varit vida större än minimirekommendationerna. Bifogade statistik avseende antal omsatta aktier visar på en betydande handel. I många papper har handeln varit daglig. I motsats till vad som förutsågs har således i själva verket uppstått en handel som kan betecknas som regelbunden. Skillnaden gentemot den egentliga börshandeln består endast i att sammanförandet av bud inte sker genom upprop eller liknande sätt. Tekniskt användes ett primitivt förfarande med krittavlor. Inspektionen diskuterar i en arbetsgrupp med företrädare för fondhandlarna och börsen bl a hur man lämpligen kan åstadkomma ändringar i börslagstiftningen så att man med bevarande av börsmonopolet för Stockholms fondbörs skall kunna ta i anspråk de tekniska hjälpmedel som finns.

Inspektionen anser för sin del sammanfattningsvis att OTC-noteringen väl fyller det krav på marknadspapper som avses med orden "föremål för liknande notering" i 36 § kommunalskattelagen.

Frågan om vid vilken tidpunkt i förfarandet vid en OTC-introduktion som en eventuell tillämplighet av regeln bör inträda bör besvaras med utgångspunkt i vad som gäller för börsnoterade aktier. Enligt inspektionens cirkulärskrivelse skall fondkommissionär som slutit avtal om att bli market maker genast anmäla detta och till sin anmälan bl a bifoga kopia av market makeravtalet. Inspektionen antecknar så snart erforderliga uppgifter föreligger fondkommissionären som är market maker och bolaget som anmäls för handel i en särskild förteckning. Därefter skickar inspektionen ett meddelande härom till bl a Stockholms fondbörs. Enligt beslut av Stockholms fondbörs under hösten 1983 tillåter börsen inte handel där förrän den fått ett meddelande om att anteckning gjorts i nämnda förteckning hos inspektionen.

Enligt inspektionens uppfattning bör schablonregeln tillämpas när anteckning verkställts i inspektionens förteckning.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 20 januari 1984 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Vester, Gustafson, Nilsson, Sandström, Hallgren)

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

följande förhandsbesked.

Vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av aktie får enligt den s k schablonregeln i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § KL anskaffningskostnad för aktie som innehaft i två år eller mera (äldre aktie) och som är noterad på börs eller föremål för liknande notering bestämmas till ett belopp som motsvarar 25 % (50 % för aktie som avyttrats före den 25 oktober 1983) av vad den skattskyldige erhåller för aktien efter avdrag för kostnad för avyttringen.

Aktierna i X AB är inte noterade på börs. Det som förekommit i ärendet får emellertid anses utvisa att aktier som är föremål för OTC-notering skall anses vara föremål för sådan liknande notering som avses i ovan nämnda bestämmelse. A får därför — efter det att bankinspektionen antecknat dels fondkommissionär, som är market-maker, och dels X AB för handel inom market maker-systemet samt bolagets aktier blivit föremål för OTC-notering — beräkna anskaffningskostnaden för äldre aktier i bolaget enligt schablonregeln. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

### 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde taxeringsintendenten att aktier som är föremål för OTC-notering inte skulle anses vara föremål för "liknande notering" som avses i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § KL.

I en dom den 20 juni 1984 ändrade regeringsrätten (Cars, Petrén, Brodén, Bouvin) inte förhandsbeskedet.

## II

### 1 Ansökningen

B ägde aktier i Y AB som var noterade på den s k C-listan. Han skulle sälja aktierna och frågade om schablonregeln i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § KL kunde tillämpas. B uppgav att antalet aktieägare i Y AB uppgick till ca 800 st och att bolaget var anslutet till VPC. Antalet omsatta aktier uppgick till i genomsnitt ca 20 000 st per år.

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 28 oktober 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Jonsson) följande förhandsbesked.

Aktierna i Y AB noteras enligt ansökningen på den s k C-listan. En kort beskrivning av handeln med aktierna på denna lista återfinns i betänkandet Tillväxtkapital (SOU 1981:95 s 142 f). Härav framgår följande. Utanför fondbörsen — vid sidan av överlåtelser av aktier och andelar man och man emellan — finns en begränsad handel med icke börsnoterade papper. Denna handel ombesörjer fondkommissionärer, bl a offentliggörs med jämna mellanrum den lista som något felaktigt benämns C-listan. Den utgör ett samlingsnamn för ett tiotal papper.

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

RSV/FB Dt 1984:12

Handeln med C-listans aktier är sporadisk.

Schablonregeln i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § KL har tillkommit på initiativ av departementschefen i prop 1975/76:180. Av departementschefens uttalande i denna del (s 157), vilket uttalande även återges i ansökningen (s 3-4), kan enligt nämndens mening utläsas att lagstiftaren med "föremål för liknande notering" i angiven anvisningspunkt i första hand synes ha avsett aktier som noterades på dåvarande Svenska fondhandlareföreningens kurslista eller som var föremål för liknande notering i utlandet. Det bör vidare uppmärksammas att den s k C-listan, som enligt uppgift fanns redan långt före tidpunkten för propositionen, inte är omnämnd i sammanhanget.

Aktierna i Y AB är inte noterade på börs. Med hänsyn till det ovan angivna och det som förekommit i ärendet kan aktierna inte heller anses vara föremål för liknande notering i den mening som avses i punkt 2 b tredje stycket av anvisningarna till 36 § KL. Nämnden besvarar därför den ställda frågan nekande.

### 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade B att förhandsbeskedet skulle ändras.

I en dom den 20 juni 1984 ändrade regeringsrätten (Cars, Petrén, Brodén, Bouvin) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 20 mars 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1984:13

Utkom från trycket den 29 oktober 1984

## Egendom, som tagits i mät för obetalda skulder och därefter sålts exekutivt, har inte ansetts avyttrad under sådant tvång som avses i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst

### 1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> Det av mig helägda företaget X AB försattes 1982 i konkurs. Detta beslut hade föregåtts av förhandlingar om frivilligt ackord men alla försök till uppgörelse i sådant hänseende blev utan framgång, delvis beroende på den problematik som nedan kommer att beröras.
>
> I anledning av bolagets skatteskulder, främst mervärdeskatter för vilka jag gjorts personligen betalningsansvarig ställde jag som säkerhet i pant bostadsrätten till den av mig och min familj bebodda lägenheten.
>
> Under senare år har mina personliga skatteskulder vuxit och restförts och utmätning har skett av den pantsatta bostadsrätten men vidare exekutiva åtgärder har tillsvidare fått anstå, då kronofogdemyndigheten visat förståelse för min prekära situation.
>
> Efter det att kronofogdemyndigheten i april 1982 velat ta

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

panten i anspråk har överläggningar kontinuerligt ägt rum mellan myndigheterna och mig angående sättet för realiserandet av den ställda säkerheten och i framställning 1983 har jag hos länsstyrelsen — under åberopande av det ovissa rättsläget i de på skattedomstolarnas prövning beroende målen — begärt anstånd med erläggandet av påförda skatter i den mån målen är på domstols prövning beroende.

Mellan mig och vederbörande kronofogdemyndighet torde principiell enighet råda därom att — om nu den ställda panten måste tas i anspråk och jag därmed berövas tak över huvudet — den för alla parter lyckligaste lösningen vore att realiserandet väl sker i kronofogdemyndighetens regi men dock under viss aktiv medverkan från min sida, därvid en möjlighet skapas att få överta någon hyresrätt genom förmedling av mäklaren eller köparen av min bostadsrätt.

Personligen hyser jag den uppfattningen, att sådan tvångssituation som avses i 35 § 4 mom tredje stycket KL är för handen och att det vederlag som kan erhållas för bostadsrätten, som avses direkt komma vederbörande myndighet till del, är en icke skattepliktig inkomst.

Vid de samtal som förts med företrädare för kronofogdemyndigheten har emellertid försports viss tveksamhet till denna bedömning och det torde därför från skilda synpunkter vara påkallat med ett besked, som fastlägger det skatterättsliga läget.

Under åberopande av det anförda får jag därför anhålla att rättsnämnden ville lämna förhandsbesked i följande hänseende.

Medför en avyttring av den ursprungligen frivilligt pantsatta men numera utmätta bostadsrätten skattepliktig realisationsvinst om vederlaget utgår vid ordinärt exekutivt förfarande eller vid frivillig uppgörelse mellan mig såsom säljare och köparen av bostadsrätten, därvid som villkor skall uppställas att såväl handpenning som köpeskilling i övrigt skall erläggas till kronofogdemyndigheten? Påverkas den skatterättsliga situationen om jag genom förmedling av anlitad mäklare eller dennes uppdragsgivare får överta hyresrätt till lägenhet på villkor som vederbörande exekutiva myndighet kan finna anledning att uppställa vid prövningen av föreliggande anbud?

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 19 augusti 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Hallgren) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att den omständigheten att gäldenärs egendom tas i anspråk genom utmätning för obetalda skulder och därefter säljs genom ett exekutivt förfarande på auktion eller under hand inte kan anses innebära att egendomen avyttras under sådant tvång som avses i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst. Nämnden förklarar därför att realisationsvinst som kan uppkomma vid

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

**RSV/FB Dt 1984:13**

försäljningen av den utmätta bostadsrätten under de i ansökningen angivna förhållandena inte är undantagen från skatteplikt enligt bestämmelsen i 35 § 4 mom tredje stycket KL. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

### 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde A sin talan.

I en dom den 20 mars 1984 ändrade regeringsrätten (Wieslander, Petrén, Hellner, Palm) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 30 maj 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

**RSV/FB Dt 1984:14**

Utkom från trycket den 15 november 1984

## Gottgörelse för upplupen ränta som förvärvare av räntebärande värdepapper (s k finanscertifikat) utgett har såväl enligt kontantprincipen som enligt bokföringsmässiga grunder ansetts avdragsgill under det beskattningsår då gottgörelsen har betalats

### 1 Ansökningen

Skandinaviska Enskilda Banken[1] övervägde att introducera en ny form av värdepapper på kapitalmarknaden, s k finanscertifikat, som skulle ges ut av finansbolag men säljas av banken i eget namn. Certifikaten skulle ha en löptid på mellan sju dagar och ett år. De skulle ställas till innehavaren. Minimibeloppet skulle vara 1 milj kr. Certifikaten skulle alternativt vara räntebärande eller räntefria. I det senare fallet skulle de ges ut till underkurs. Då ett räntebärande certifikat överläts under löptiden kunde antingen en separat avräkning komma att ske för upplupen ränta i enlighet med praxis vid obligationsaffärer eller räntan komma att inräknas i priset för certifikatet.

X och AB Y begärde förhandsbesked i följande hänseenden.

1 Gäller bestämmelserna i 41 e § kommunalskattelagen (KL) för ett finanscertifikat såsom det beskrivits i ärendet?

2 o 3 Avser det fallet att svaret på fråga 1 är nej.

2 Avser ett finanscertifikat som ges ut till pari och som löper med ränta. Frågan gäller den situationen att certifikatet överlåts under löptiden och förvärvaren gottgör överlåtaren för upplupen ränta.

2.1 Räntegottgörelsen anges särskilt i ett avtal eller en avräkning. Räntan på certifikatet faller ut under beskattningsåret efter det beskattningsår då det överlåts. För vilket beskattningsår får förvärvaren dra av gottgörelsen?

2.2 Räntegottgörelsen anges inte särskilt utan ingår i priset på certifikatet. Skall räntegottgörelsen behandlas som ränta?

3 Avser ett finanscertifikat som löper utan ränta. Ett sådant certifikat ges ut till en underkurs som svarar mot marknadens förräntningskrav. Frågan gäller behandlingen av en skillnad för en ursprunglig innehavare mellan anskaffningskostnaden och en erhållen ersättning (benämns i förhandsbeskedet ”skillnadsbeloppet”)

[1] Publicerat med medgivande

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

i två situationer.
3.1 Certifikatet löses in till pari.
3.2 Certifikatet överlåts på marknaden under löptiden.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 30 september 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Gustafson, Linderberg, Sandström, Arvidson) följande förhandsbesked.

Nämnden besvarar frågorna utifrån följande förutsättningar beträffande sökandena. X förutsätts inte driva handel med värdepapper. AB Y förutsätts driva rörelse och ha anskaffat det finanscertifikat som svaret utgår från med medel som tillhört rörelsen.

1 Ett finanscertifikat såsom det beskrivits i ärendet utgör inte någon sådan handling som nämns i 41 e § KL. Nämnden svarar därför nej på frågan.

2.1 X: Räntegottgörelsen är avdragsgill i inkomstslaget kapital för det beskattningsår då den betalts.

AB Y: Räntegottgörelsen är avdragsgill i inkomstslaget rörelse för det beskattningsår då den betalts. Om bolaget i sin bokföring balanserar beloppet till det följande beskattningsåret skall dock detta godtas.

2.2 Ja.

3.1 Skillnadsbeloppet skall anses utgöra ränta. För X blir det därmed intäkt av kapital. För AB Y blir det intäkt av rörelse.

3.2 Grunden för det följande svaret är att nämnden anser att den del av det mot underkursen vid utgivandet svarande beloppet som belöper på innehavstiden (belopp A) utgör ränta. Detta gäller oavsett om skillnadsbeloppet är större eller mindre än belopp A. En differens mellan skillnadsbeloppet och belopp A får hänföras till en motsvarande förändring av värdet på certifikatets renodlade kapitalbelopp, dvs priset vid utgivandet. Nämndens svar på frågan är att den del av skillnadsbeloppet som täcks av belopp A utgör ränta och skall beskattas i enlighet därmed.

Suppleanten Toftered var skiljaktig och anförde:

Vad gäller fråga 2.1 har jag en annan uppfattning än majoriteten.

X: Utfallande ränta är hänförlig till inkomstslaget kapital. Enligt 39 § 1 mom KL får från bruttointäkt av kapital avdrag göras för förvaltningskostnad och för ränta å gäld. Den upplupna ränta som säljaren tillgodoförs i samband med likvidavräkning utgör inte någon köparens gäldränta. Inte heller kan den anses utgöra förvaltningskostnad ens om detta begrepp ges en vid innebörd.

Enligt min mening är förstahandsfrågan inte huruvida avdrag för räntegottgörelsen skall göras det ena eller det andra beskattningsåret. Den fråga man först måste pröva är huruvida köparens bruttointäkt av kapital utgörs av hela det utfallande ränte-

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

beloppet eller av endast hans andel i detsamma. Härvidlag vill jag resonera enligt följande.

Säljaren och köparen förfogar över ett känt räntebelopp som förfaller till betalning en bestämd dag. Det är vid sådant förhållande lätt att redan vid överlåtelsetillfället gottgöra säljaren för dennes anspråk på del i detta räntebelopp. Gottgörelsen kunde dock lika väl anstå till dagen för räntebetalningen. Om så skedde skulle det te sig närmast självklart, att den köparen tillkommande delen i räntebeloppet vore liktydig med dennes bruttointäkt. Frågan om avdrag för gottgörelsen som en tänkt utgift för gäldränta eller förvaltningskostnad skulle därmed förfalla. Bedömningen kan inte bli annorlunda i det fall parterna föredrar avräkning förskottsvis.

AB Y: Utfallande ränta är hänförlig till inkomstslaget rörelse. I enlighet med mitt tidigare förda resonemang att köparens andel i utfallande räntebelopp utgör dennes bruttointäkt skall förskottsbetalningen inte kostnadsföras utan som fordran redovisas på ett tillgångskonto. När räntebeloppet sedermera lyfts skall motsvarande del bokas som likvid för fordringen och återstående del som bolagets ränteintäkt.

Jag besvarar fråga 2.1 i enlighet med det ovan anförda. I övriga hänseenden delar jag majoritetens uppfattning.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara, såvitt det rörde X:s taxering, att avdrag för ränta som erlagts vid köp av finanscertifikat skulle medges genom avräkning från upplupen ränta vid avyttring av certifikatet samt, såvitt beskedet rörde taxering av AB Y, i första hand att gottgörelse för vid sådant köp upplupen ränta inte alls skulle vara avdragsgill men skattskyldighet för köparen föreligga endast för den ränta som belöpte på tiden efter förvärvet av certifikatet, och i andra hand att räntegottgörelsen skulle vara avdragsgill först för det beskattningsår då den på certifikatet belöpande ränta, som innefattade denna gottgörelse, förföll till betalning.

Den 30 maj 1984 beslöt regeringsrätten (Cars, Petrén, Hellner, Björne, Widmark) följande dom.

Besvären avser frågan om rätt till avdrag för upplupen ränta på s k finanscertifikat som X eller AB Y vid köp av sådant värdepapper erlägger till säljaren. I detta avseende har nämnden lämnat det beskedet, att räntegottgörelsen för såväl X som bolaget är avdragsgill för det beskattningsår då den betalts. Om bolaget, som förutsatts driva rörelse och ha förvärvat certifikatet med medel som tillhör rörelsen, balanserar kostnaden för räntegottgörelsen till det följande beskattningsåret skall dock detta enligt förhandsbeskedet godtas. Besvären omfattar inte det sistnämnda uttalandet av nämnden.

Enligt fast praxis beskattas säljare av räntebärande papper särskilt för

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

räntegottgörelse vid försäljning av detta. Detta får anses gälla oavsett om den upplupna räntan angetts i köpeavtalet eller ej. Räntegottgörelsen medtas alltså inte vid beräkning av vinst eller förlust vid försäljning av skuldebrevet. Utgivaren av gottgörelsen får i konsekvens härmed avdrag för denna såsom för gäldränta (se RÅ 83 1:79). I X:s fall gäller att avdraget skall ske i förvärvskällan kapital med tillämpning av kontantprincipen, till följd varav enligt 41 § KL och anvisningspunkt 4 till paragrafen räntegottgörelsen skall anses belöpa på det beskattningsår då den betalts. Bolaget, som enligt den nämnda paragrafen har att redovisa kostnaden för räntegottgörelsen enligt bokföringsmässiga grunder, äger enligt punkt 1 fjärde stycket anvisningarna till paragrafen rätt till avdrag för gottgörelsen det beskattningsår då kostnaden har uppkommit. Enligt förutsättningarna för förhandsbeskedet får gottgörelsen anses belöpa på det beskattningsår då den betalts.

Regeringsrätten lämnar besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 15 juni 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

## Skadestånd, som på grund av missgynnande vid tillsättning av tjänst tillerkänts arbetssökande enligt 8 § andra stycket lagen (1979:1118) om jämställdhet mellan kvinnor och män i arbetslivet (jämställdhetslagen), har inte ansetts utgöra skattepliktig inkomst



Utkom från trycket
den 24 oktober 1984

### 1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A, som var anställd hos Y kommun, hade genom en arbetsdomstolens dom den 16 december 1981 tilldömts ett skadestånd av X kommun om 15 000 kr. Skadeståndet hade utdömts på grund av att kommunen vid tillsättning av en tjänst som kommunsekreterare tillsatt en manlig sökande trots att A haft bättre sakliga förutsättningar för tjänsten än denne. Kommunen hade därigenom ansetts göra sig skyldig till brott mot 2 och 3 §§ jämställdhetslagen. A hemställde om förhandsbesked av innebörd att skadeståndet, som hade utbetalats i januari 1982, inte skulle utgöra skattepliktig inkomst för henne. I andra hand hemställde A att skadeståndet, om det skulle befinnas vara skattepliktigt för henne, skulle få fördelas på tre år fastän beloppet utgjorde mindre än en femtedel av hennes beskattningsbara inkomst.

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 februari 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Brissman, Enslöw, Blomqvist, Gustafson, Jonsson) följande förhandsbesked.

Ersättningen om 15 000 kr utgör sådant skadestånd som avses i 8 § andra stycket jämställdhetslagen. A har tillerkänts skadeståndet på grund av att hon inte erhållit en sökt tjänst, som hon varit mer meriterad för än den, med vilken tjänsten tillsatts. Ersättningen får därför — även om vid skadeståndets bestämmande andra än rent ekonomiska omständigheter varit avgörande — anses hänförlig till denna tjänst. Nämnden

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

förklarar att beloppet om 15 000 kr utgör skattepliktig intäkt av tjänst för A.

Nämnden förklarar vidare att skadeståndet inte utgör sådan inkomst som är hänförlig till flera beskattningsår, varför lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst inte är tillämplig vid inkomstskatteberäkningen.

Vice ordföranden Rosén, ledamoten Nilsson och suppleanten Heimer anmälde skiljaktig mening och anförde:

> Den ersättning, 15 000 kr, som A tilldömts av arbetsdomstolen utgör skadestånd på grund av könsdiskriminering vid tjänstetillsättning.
>
> Frågan i ärendet gäller om skadeståndet kan hänföras till skattepliktig intäkt i förvärvskälla som A innehar. Den förvärvskälla som därvid i första hand kan komma ifråga är förvärvskällan tjänst.
>
> För att intäkt skall hänföras till skattepliktig intäkt i förvärvskällan tjänst erfordras att intäkten härrör från tjänst eller uppdrag. Till tjänst hänförs enligt 31 § kommunalskattelagen (KL) — i de hänseenden som nu är av intresse — allmän tjänst, enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning. Härav torde följa att verksamhet skall hänföras till tjänst i KL:s mening endast om ett klart utsagt eller underförstått avtal ingåtts mellan arbets- eller uppdragstagaren och arbets- eller uppdragsgivaren och enligt vilket avtal arbetstagaren mot vederlag skall utföra viss eller vissa arbetsprestationer.
>
> Mellan A och X kommun har inte något anställningsavtal träffats. A har visserligen genom att söka tjänsten såsom kommunsekreterare till kommunen riktat en viljeförklaring eller anbud, innebärande att hon i förekommande fall varit beredd att ställa sin arbetskraft till kommunens förfogande. Kommunen har emellertid inte antagit hennes anbud — det är ju just därför som kommunen blivit skadeståndsskyldig — och något anställningsavtal mellan henne och kommunen har således inte träffats. A kan därför inte anses ha innehaft tjänst hos kommunen. Det skadestånd som kommunen ålagts att betala till henne kan därför inte för henne anses utgöra intäkt i en tjänst, innehavd hos X kommun.
>
> Ej heller kan skadeståndet anses utgöra intäkt i den tjänst som A har hos Y kommun.
>
> Återstår då att ta ställning till om A — genom att hon valt att såsom anställd ställa sin arbetskraft till arbetsmarknadens förfogande — skall anses inneha förvärvskälla av tjänsts natur och att därmed alla intäkter som hon får från någon arbetsgivare — oavsett om hon är anställd hos denne eller inte — skall anses inflyta i denna förvärvskälla och därigenom bli skattepliktiga. Med detta betraktelsesätt skulle skadeståndet kunna anses utgöra exempelvis ekonomisk gottgörelse för förlorad inkomstökning i förvärvskällan. Man skulle med detta betraktelsesätt få ett

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

intäktsbegrepp som närmast motsvarar intäktsbegreppet i rörelse och jordbruk. Detta betraktelsesätt torde dock strida mot den definition av begreppet tjänst som ges i 31 § KL och som — vilket inledningsvis sagts — torde få förutsätta att något slags avtal finns mellan arbetstagaren och arbetsgivaren.

Annorlunda är förhållandet om en person uppbär skadestånd från den arbetsgivare hos vilken hon eller han är anställd, på grund av att denna arbetsgivare har gjort sig skyldig till könsdiskriminering eller på annat sätt brutit mot tvingande — indispositiv — arbetsrättslig lagstiftning. Sådan lagstiftning kan ju anses utgöra komplement till det anställningsavtal som finns mellan arbetsgivaren och den anställde. Skadeståndet kan i dylikt fall anses utgöra ersättning för kontraktsbrott eller liknande.

Mot bakgrund av det anförda kan vi inte finna att det nu aktuella skadeståndet låter inrangera sig under begreppet skattepliktig intäkt i förvärvskällan tjänst.

Ej heller kan skadeståndet hänföras till skattepliktig intäkt i förvärvskälla tillhörig annat inkomstslag.

Enligt vår mening hade rättsnämnden således bort förklara att det A tilldömda skadeståndet inte är skattepliktigt för henne.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde A sin talan.

Den 15 juni 1984 beslöt regeringsrätten (Wieslander, Nordlund, Petrén, Hilding, Delin, Mueller, Widmark, Tottie, Dahlman, Bouvin) följande dom.

Arbetsdomstolen har i dom den 16 december 1981 förpliktat X kommun att till A utge skadestånd med 15 000 kr jämte ränta. Skadeståndet har utdömts på grund av brott mot 2 och 3 §§ jämställdhetslagen. Könsdiskrimineringen bestod däri att kommunen vid tillsättning av en tjänst anställt en manlig sökande trots att A haft bättre sakliga förutsättningar för tjänsten än denne. Skadeståndet, som utdömts enligt 8 § andra stycket samma lag, utgör i sin helhet ett s k allmänt (ideellt) skadestånd. I målet är upplyst att A inte innehaft eller innehade någon anställning eller något uppdrag hos X kommun.

Skadeståndet utgör skattepliktig inkomst om det kan hänföras till någon av de förvärvskällor som anges i KL. Härvid kommer endast i fråga inkomst av tjänst och inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

Beträffande inkomst av tjänst föreskrivs i 31 § KL såvitt nu är av intresse följande: "Till tjänst hänföres dels allmän eller enskild tjänst eller stadigvarande uppdrag ävensom varje annan fast eller tillfällig arbetsanställning och dels tillfälligt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet, tillfälligt uppdrag, såsom uppdrag att förrätta boupptecknings, arvskifte, auktion, besiktning, värdering, skogsräkning, ävensom annan därmed jämförlig inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur."

Det skadestånd som A blivit tilldömd kan inte anses ha utgått i

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

anledning av någon tjänst, anställning eller stadigvarande uppdrag eller i anledning av någon inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur från A:s sida av det slag som avses i det återgivna lagrummet. A:s enda åtgärd i detta sammanhang är att hon sökt en tjänst. Denna åtgärd kan inte anses såsom en sådan inkomstgivande verksamhet som nyss sagts.

A:s ansökan om en tjänst kan inte heller utgöra grund för skatteplikt enligt bestämmelserna om inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

På anförda skäl finner regeringsrätten att beloppet 15 000 kr inte utgör skattepliktig inkomst för A.

Regeringsrätten ändrar riksskatteverkets förhandsbesked i enlighet med det anförda.

Regeringsråden Reuterswärd, Brodén, Engblom och Björne var skiljaktiga och anförde:

Sedan X kommun tillsatt en tjänst som kommunsekreterare med en hos kommunen anställd manlig sökande, vilken haft sämre sakliga förutsättningar för tjänsten än A, som innehade tjänst i annan kommun och var medsökande till den utannonserade tjänsten, har arbetsdomstolen förpliktat X kommun att på grund av brott mot 2 och 3 §§ jämställdhetslagen utge skadestånd till A med 15 000 kr. Den till A utbetalade ersättningen utgör sådant allmänt skadestånd som avses i 8 § andra stycket nämnda lag.

Förbudet mot könsdiskriminering i 2 och 3 §§ jämställdhetslagen gäller inte endast arbetstagare utan även arbetssökande. Nämnda bestämmelser gäller således till skillnad från annan arbetsrättslig lagstiftning även när något anställningsförhållande ännu inte kommit till stånd.

Även om vid skadeståndets bestämmande andra än rent ekonomiska omständigheter varit avgörande får den ifrågavarande ersättningen anses jämförlig med sådan inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur som enligt bestämmelserna i 31 § KL är att hänföra till inkomst av tjänst. Någon grund för att undanta ersättningen från beskattning föreligger inte. Ersättningen skall därför hänföras till skattepliktig intäkt av tjänst för A.

På av riksskatteverket anförda skäl är lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst inte tillämplig vid inkomstskatteberäkningen.

På grund av det anförda lämnar vi besvären utan bifall.

Regeringsrådet Hellner var skiljaktig och anförde:

Den ersättning som A tilldömts av arbetsdomstolen utgör skadestånd på grund av könsdiskriminering vid tjänstetillsättning enligt 8 § andra stycket jämställdhetslagen. Ersättningen utgör i sin helhet ett s k allmänt (ideellt) skadestånd.

Mellan A och X kommun, som dömts att betala skadeståndet, har inte något anställningsavtal träffats. Kommunen har blivit skadeståndsskyldig för att den diskriminerat henne just genom att inte träffa anställningsavtal med henne. Skadeståndet till henne kan därför inte hänföras till någon tjänst hos den som

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

utgivit skadeståndet. Ej heller i övrigt kan skadeståndet, som har en övervägande preventiv funktion av i princip samma verkan som straff, hänföras till någon av A bedriven förvärvsverksamhet eller annat förhållande, som utgör förvärvskälla i KL:s mening.

Med ändring av riksskatteverkets förhandsbesked förklarar jag att skadeståndet inte utgör skattepliktig inkomst för A.

Regeringsråden Wahlgren och Brink var skiljaktiga och anförde:

Det skadestånd som arbetsdomstolen med stöd av 8 § andra stycket jämställdhetslagen tillerkänt A avser att gottgöra henne för den kränkning det inneburit för henne att på grund av sitt kön inte ha fått den anställning som hon sökt (jfr prop 1978/79:175 s 65-71). Sådan gottgörelse kan inte hänföras till någon förvärvskälla i KL och är således inte skattepliktig.

Vi ändrar riksskatteverkets förhandsbesked i enlighet med det anförda.

Regeringsråden Voss, Palm och Wadell var skiljaktiga och anförde:

Mellan A och X kommun, som skall utge det henne av arbetsdomstolen tilldömda skadeståndet, har inte träffats något anställningsavtal. Skadeståndet kan därför inte hänföras till någon A:s tjänst hos den som skall betala skadeståndet.

Fråga uppkommer då om skadeståndet likväl kan anses jämförligt med sådan inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur som enligt 31 § KL är att hänföra till inkomst av tjänst eller om skadeståndet kan anses som intäkt i annan förvärvskälla i KL:s mening. En förutsättning härför får dock anses vara att det är fråga om ett ekonomiskt skadestånd för mistad arbetsförtjänst.

Skadestånd enligt jämställdhetslagen kan vara av både ekonomisk och ideell natur. Enligt 8 § tredje stycket skall arbetsgivare vid könsdiskriminering som anges i 4 § betala arbetstagaren skadestånd för förlust som uppkommer och för den kränkning som missgynnandet innebär. Vid könsdiskriminering som anges i 3 § avser skadeståndet enligt 8 § andra stycket endast den kränkning som missgynnandet innebär. Om det finns flera missgynnade skall endast ett skadestånd utdömas och delas mellan de missgynnade. Lydelsen av de två styckena ger således vid handen att skadestånd enligt 8 § andra stycket inte är avsett att täcka någon förlust för en arbetstagare som uppkommit till följd av missgynnandet. Detta stämmer också överens med uttalanden i lagens förarbeten, där syftet med skadestånd i dessa fall anges vara bl a att motsvara ett behov av sanktioner för att inskärpa jämställdhetsprinciperna, att förändra invanda attityder och att vara ett led i opinionsbildningen i jämställdhetsfrågor (prop 1978/79:175 s 65-71).

På grund av det anförda och enär det A tilldömda skadeståndet är ett allmänt skadestånd enligt 8 § andra stycket jämställd-

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

hetslagen, skall skadeståndet vid den skatterättsliga bedömningen anses vara av ideell natur och således inte utgöra intäkt i någon förvärvskälla i KL:s mening.

Med ändring av riksskatteverkets förhandsbesked förklarar vi att skadeståndet inte utgör skattepliktig inkomst för A.

Regeringsrådet Petrén utvecklade sin mening och anförde:

Avgörande för frågan huruvida A är skattskyldig för det som skadestånd uppburna beloppet är dettas rättsliga karaktär.

Skadestånd enligt 8 § andra stycket jämställdhetslagen är egentligen en påföljd ålagd den felande arbetsgivaren (se prop 1978/79:175 s 171). Det belopp arbetsgivaren förpliktats utgiva liknar till sin natur mera en bötespåföljd än ett ordinärt skadestånd. Fråga är således egentligen om ett sanktionsbelopp som normalt skolat tillfalla det allmänna men som lagstiftaren beslutat skola i stället fördelas mellan berörda enskilda. Härmed skulle en sådan särskild förvärvskälla, som omförmäles i 35 § 1 mom första stycket KL, kunna anses ha uppkommit. Uppbärandet av andel av ett dylikt påföljdsbelopp blir då en skattepliktig intäkt för mottagaren.

I sista hand får dock ordvalet i förenämnda 8 § vara bestämmande. Fråga är då om ett ideellt skadestånd i anledning av en kränkning. Sådana skadestånd utanför tjänsteförhållande har i rättspraxis ansetts skattefria.

Regeringsrättens dom den 30 mars 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked



## Av brottsskadenämnden direktutbetalat engångsbelopp, som skulle ersätta underhåll från make i ett bestående äktenskap, har ansetts utgöra inte skattepliktig intäkt

Utkom från trycket
den 26 oktober 1984

### 1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A:s make hade år 1979 bragts om livet. Hos brottsskadenämnden framställde A yrkande om ersättning för förlust av underhåll med 6 000 kr i månaden från dagen för makens frånfälle. I beslut den 25 november 1981 tillerkände brottsskadenämnden A brottsskadeersättning i form av ett engångsbelopp om 180 000 kr för förlust av underhåll. Av beloppet belöpte 45 000 kr på förfluten tid och 135 000 kr avsåg framtida förlust. Ersättningsbeloppet hade utbetalats under 1982. Brottsskadenämnden hade därvid utgått från att ersättningen i princip var av skattepliktig natur och gjort avdrag för preliminär skatt.

I ansökan om förhandsbesked anhöll A om förklaring

i första hand att av uppburen brottsskadeersättning, 180 000 kr, 40 % av beloppet skulle — enligt bestämmelserna i fjärde stycket av anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen (KL) — avräknas såsom icke skattepliktig del,

i andra hand att ersättningen utgjorde sådan inkomst som avses i 1 §

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

lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst och att den fick anses hänförlig till tio år, avseende tiden 1973-1982,

samt i tredje hand att ersättningen enligt sistnämnda lagrum fick anses hänförlig till fyra år, avseende tiden 1979-1982.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 26 augusti 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Sandström, Jonsson) följande förhandsbesked.

Enligt tredje stycket i anvisningarna till 19 § KL utgör ersättning till följd av personskada som utgår i annan form än periodisk utbetalning (engångsbelopp) och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur skattepliktig intäkt, såvida inte annat följer av övriga bestämmelser i denna lag. Av detta lagrum framgår således att ett direktutbetalat engångsbelopp är skattepliktigt, endast om det är avsett att ersätta förlorad inkomst av skattepliktig natur.

Av handlingarna framgår att fråga är om ett direktutbetalat engångsbelopp som skall ersätta det underhåll sökanden annars hade haft rätt till från sin make i ett bestående äktenskap. Sådant underhåll hade inte varit skattepliktigt för sökanden. Eftersom engångsbeloppet således inte avser att ersätta förlorad inkomst av skattepliktig natur, utgör det inte skattepliktig intäkt för henne enligt ovan nämnda lagrum. Inte heller är beloppet skattepliktigt enligt andra bestämmelser i KL. Beloppet får därför i sin helhet anses utgöra en inte skattepliktig intäkt. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet med det anförda.

Ordföranden Berglöf var skiljaktig och anförde:

> A har genom beslut den 25 november 1981 av brottsskadenämnden tillerkänts brottsskadeersättning med 180 000 kr för förlust av underhåll. Ersättningen har utbetalats som engångsbelopp i januari 1982.
>
> I ärendet aktualiseras frågorna dels huruvida engångsbeloppet utgör skattepliktig inkomst eller ej, dels — i det fall beskattning skall ske — på vad sätt beloppet skall beskattas.
>
> A har hos brottsskadenämnden yrkat ersättning för förlust av underhåll med 6 000 kr/mån från och med 22 maj 1979. Brottsskadenämnden har vid bestämmande av om ersättningen till A skall betalas i form av livränta eller engångsbelopp beaktat bestämmelserna i 5 § andra stycket brottsskadelagen och funnit att ersättningen bör ges formen av ett engångsbelopp.
>
> Underhåll mellan makar i bestående äktenskap utgör inte skattepliktig inkomst. Livränta som avser ersättning för förlorat underhåll hänförs emellertid enligt 32 § 1 mom första stycket KL till skattepliktig intäkt. Härvid saknar det betydelse huruvida det förlorade underhållet utgjort skattepliktig inkomst eller ej.
>
> I förevarande fall har engångsbeloppet utgått till följd av personskada. Frågan huruvida sådan engångsersättning utgör

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

skattepliktig intäkt regleras i anvisningarna till 19 § KL i dess lydelse intill den 1 juni 1983. Enligt tredje stycket av anvisningarna utgör — såvitt nu är ifråga — ersättning till följd av personskada i form av ett engångsbelopp som avser förlorad inkomst av skattepliktig natur skattepliktig intäkt. Är det fråga om engångsbelopp som utgår till följd av personskada och avser ersättning för framtida förlust av skattepliktig inkomst skall dock enligt fjärde stycket av anvisningspunkten endast 60 % av beloppet tas upp till beskattning i den mån engångsbeloppet inte överstiger 15 basbelopp enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring.

Det utgivna engångsbeloppet avser sådan ersättning för förlorat underhåll som om den utgår periodiskt utgör skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom första stycket KL. Vid sådant förhållande får engångsbeloppet anses ersätta inkomst av skattepliktig natur. Beskattning av beloppet skall därför ske enligt bestämmelserna i anvisningarna till 19 § KL.

Brottsskadenämnden har upplyst att av engångsersättningen 180 000 kr 45 000 kr belöper på tid före utbetalningen och 135 000 kr avser framtida förlust. Enligt brottsskadenämnden har A uppburit ersättningen för förfluten tid för åren 1979-1981.

Jag anser att bestämmelserna i fjärde stycket av anvisningarna till 19 § KL äger tillämpning endast på det belopp om 135 000 kr som enligt brottsskadenämndens uppgifter avser tiden från och med utbetalningen av engångsbeloppet. Såvitt avser inkomstförlust i förfluten tid skall beloppet i dess helhet utgöra skattepliktig intäkt enligt tredje stycket av anvisningspunkten.

Mot bakgrund av det anförda anser jag att nämnden bort förklara att av det uppburna engångsbeloppet dels 45 000 kr avseende ersättning för inkomstförlust i förfluten tid och dels (135 000 ./. 40 % =) 81 000 kr av ersättningen för framtida förlust utgör skattepliktig intäkt. Vidare hade nämnden bort förklara att reglerna om skatteberäkning för ackumulerad inkomst skall kunna tillämpas på beloppet 45 000 kr om övriga förutsättningar för sådan skatteberäkning är uppfyllda. Föreligger dessa förutsättningar skall ersättningen anses belöpa på tre år.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att förhandsbeskedet skulle ändras så att det besvarades i enlighet med vad ordföranden i rättsnämnden uttalat.

I en dom den 30 mars 1984 ändrade regeringsrätten (Nordlund, Hultqvist, Tottie) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrådet Hilding var skiljaktig och anförde:

> På skäl som anförts i ordförandens i nämnden mening finner jag att av det uppburna engångsbeloppet dels 45 000 kr avseende ersättning för förfluten tid och dels (135 000 ./. 40 % =)

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

81 000 kr av ersättningen för framtida förlust utgör skattepliktig intäkt. Jag finner vidare att reglerna om skatteberäkning för ackumulerad inkomst är tillämpliga på beloppet 45 000 kr, om övriga förutsättningar för sådan skatteberäkning är uppfyllda, samt att, om så är fallet, ersättningen skall anses belöpa på tre år.



Regeringsrättens dom den 14 februari 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked



Utkom från trycket den 29 oktober 1984

## Vid fastighetsförsäljning där köpeskillingen enligt säljarens önskemål av "skatteskäl" uppgetts avse jämväl annan egendom har köparen som anskaffningsvärde endast fått räkna det lägre värde som framgick av köpekontraktet avseende fastigheten

### 1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A var intresserad av att köpa fastigheten S som ägdes av AB X. Fastigheten värderades enligt de uppgifter som A hade fått till 10 milj kr. A erbjöd sig att betala 9,5 milj kr för fastigheten. Säljaren föreslog av skatteskäl att A i stället skulle betala 7,2 milj kr för fastigheten S och 2,3 milj kr för en annan fastighet, T, vilket skulle inkludera förskott för en tänkt exploatering av sistnämnda fastighet. A accepterade dessa villkor och i enlighet härmed upprättades den 27 december 1978 två olika köpeavtal. Säljaren förklarade emellertid senare att han ville häva köpet och infann sig inte på tillträdesdagen. A väckte därför talan vid tingsrätten om fullföljande av köpen.

Tingsrätten fastställde sedermera i dom att köpekontraktet den 27 december 1978 avseende köp av fastigheten S för en köpeskilling av 7,2 milj kr var giltigt.

I domen antecknades från vad A själv anfört vid förhandlingen inför tingsrätten bl a följande.

> Parterna har ingått två reella avtal avseende fast egendom. Icke något av avtalen är skenavtal. A har icke gjort sig skyldig till något som skulle strida mot tro och heder. Köpeskillingen (7 200 000 kr) för S är vad en seriös och solvent köpare skulle betala.

Efter tingsrättens dom överenskoms dock att A istället för att köpa fastigheten T skulle teckna aktier för 2,3 milj kr i AB Y, som ägde fastigheten T och i vilket bolag AB X ägde aktier. Enligt detta avtal skulle A om han ville sälja sina aktier hembjuda dessa till AB X och då endast få 6 000 kr för dem.

A, som nu avsåg att sälja fastigheten S, begärde — under påstående att det verkliga priset för fastigheten hade varit 9,5 milj kr — i förhandsbesked svar på frågan om vid denna försäljning hans köpeskilling för S kunde anses uppgå till 9,5 milj kr med avdrag för 6 000 kr, vilket belopp han skulle erhålla vid försäljning av aktierna i AB Y.

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

RSV/FB Dt 1984:17

Om frågan besvarades nekande begärde A besked om vilken köpeskilling han i så fall skulle anses ha utgivit för S.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 3 december 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Blomqvist, Enslöw, Gustafson, Heimer, Vester, Hallgren, Toftered) följande förhandsbesked.

Tingsrätten har på yrkande av A fastställt att avtalen mellan A och hans motparter, bl a det mellan A och AB X den 27 december 1978 slutna köpekontraktet avseende en försäljning av fastigheten S till en köpeskilling av 7 200 000 kr, är giltiga. Det får därför anses utrett att köpeskillingen för fastigheten utgör 7 200 000 kr. Detta belopp utgör också — oavsett vilket fastighetens verkliga värde var vid A:s förvärv — hans ingångsvärde på fastigheten vid en realisationsvinstberäkning p g a hans försäljning av fastigheten. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

Vice ordföranden i nämnden Hermanson var skiljaktig och sade följande.

> Jag anser att ansökningen bör avvisas. Att tingsrätten har bifallit A:s yrkande om att köpet av fastigheten S för 7,2 milj kr skulle fullföljas utesluter enligt min mening inte att beskattningen grundas på en bedömning av vilka prestationer som "paketöverenskommelsen" verkligen har tagit sikte på. Även om åskilligt tyder på att A när det kommer till kritan har betalt 9,5 milj kr för S är läget så pass grumligt att frågan om ingångsvärdets storlek bör bedömas den vanliga taxeringsvägen.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att ingångsvärdet på fastigheten S vid en realisationsvinstberäkning på grund av försäljning av fastigheten skulle utgöra 9,5 milj kr.

I en dom den 14 februari 1984 lämnade regeringsrätten (Nordlund, Reuterswärd, Delin, Dahlman) besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 19 mars 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1984:18

# Kostnader för pantbrev, gravationsbevis och låneuppläggning hänförliga till en tomt avsedd för villabyggnad har ansetts avdragsgilla

Utkom från trycket den 9 november 1984

## 1 Ansökningen

I ansökningen anförde A följande.

> Jag har under året 1982 genom köp förvärvat ett markområde (tomt) på vilken det är avsett att uppföras en villafastighet (schablontaxerad villa). Byggnationerna påbörjas 1982 men färdigställandet sker inte förrän år 1983 och vilket år inflyttning beräknas kunna ske.

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

Under året 1982 kommer jag att ha kostnader för gravationsbevis, uttagandet av pantbrev, låneuppläggningsavgifter och liknande till ett belopp om ca 6 350 kr. I övrigt kan någon mindre ränta också komma i fråga och som betalas under 1982.

Enligt KL är enligt min mening vid utgången av 1982 fastigheten i fråga inte att anse som villa som skall schablontaxeras utan här är i stället fråga om annan fastighet som skall deklareras på blankett F2. Detta framgår också av "Deklarationsupplysningar 1982, löntagare" sidan 21 under punkten nr 37, där det anges att fastigheten i sådant här fall ska deklareras på blankett F2 och att "normalt skall därvid inte någon intäkt deklareras, men avdrag får göras för räntekostnader etc".

Enligt gällande lag får ovan uppräknade kostnader avdragas vid deklaration av annan fastighet. Detta framgår också enligt min mening av deklarationsupplysningarna, omnämnt ovan. I sådant fall skall naturligtvis nämnda kostnader icke deklareras och avdragas vid en ev avyttring av fastigheten för beräkningen av realisationsvinsten.

Jag hemställer härmed om sådant förhandsbesked att där klart framgår att de angivna kostnaderna för gravationsbevis, pantbrev, låneuppläggning och liknande får avdragas vid 1983 års deklaration.

I ett yttrande hade taxeringsintendenten anfört följande.

Sökanden avser att på en under 1982 förvärvad tomt uppföra en villafastighet, som ej är klar för inflyttning vid årsskiftet 1982/1983. Frågan gäller om han vid 1983 års taxering har rätt till avdrag för under 1982 havda kostnader för gravationsbevis, uttagande av pantbrev, låneuppläggningsavgifter och liknande.

Jag konstaterar först att under angivna omständigheter skall fastigheten inte taxeras enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom kommunalskattelagen (schablonmetoden), utan redovisas enligt s k konventionella metoden.

Frågan om rätt till avdrag för inteckningskostnader har prövats i ett flertal fall i såväl inkomstslaget annan fastighet som jordbruksfastighet och rörelse. Avdrag såsom för omkostnad har medgivits i samtliga fall, utom vad avser sådan annan fastighet som taxeras enligt schablonmetoden. De fall som prövats synes dock endast gälla fråga om avdrag i en redan etablerad förvärvsverksamhet. RÅ 1945:18 (rörelse), RÅ 1958 not 2427 (jordbruk), RÅ 1959 not 154 och 1020 (annan fastighet).

För sökanden gäller att han på den förvärvade tomten skall uppföra en villafastighet som för kommande år kommer att schablonbeskattas. Under inkomståret 1982 kommer han inte att ha några intäkter som kan beskattas enligt 24 § kommunalskattelagen.

Det kan därför ifrågasättas om rätt till avdrag för inteckningskostnad föreligger i sådant fall. Följande bestämmelser i kommunalskattelagen tyder på att avdrag för omkostnader kan med-

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

ges endast om bruttointäkter förekommer i förvärvskällan.

20 § 1:a stycket: "Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (bruttointäkt), som har influtit i förvärvskällan under inkomståret."

25 § 1 mom: "Från bruttointäkten av annan fastighet får, om inte annat föranleds av vad nedan i 2 och 3 mom sägs, avdrag göras för omkostnader, såsom för:....."

Sammanfattningsvis anser jag sökanden vid 1983 års taxering inte vara berättigad till avdrag för kostnader för uttagande av pantbrev, utan dessa får i stället beaktas vid realisationsvinstberäkningen när fastigheten avyttras. Samma sak bör gälla för kostnader för gravationsbevis och uppläggning av lån.

A hade vidare uppgivit att han hade haft en inkomst på 100 kr som avsåg ersättning för att en granne fått utnyttja en del av fastigheten som upplagsplats.

Taxeringsintendenten hade i ett nytt yttrande anfört följande.

De kostnader för inteckningar m m som förhandsbeskedet gäller kan inte anses ha något samband med den inkomst från uthyrd upplagsplats, som sökanden angett i sina erinringar. Enligt min mening kan ifrågavarande kostnader inte anses utgöra för sökanden avdragsgilla omkostnader i förvärvskällan annan fastighet.

## 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 mars 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Blomqvist, Gustafson, Nilsson, Vester, Jonsson) följande förhandsbesked.

Eftersom villan inte blir klar förrän under år 1983, skall inkomsten för år 1982 av den beräknas enligt den s k konventionella metoden. Rätten till kostnadsavdrag skall därvid bedömas enligt bestämmelserna i 25 § 1 och 2 mom KL. De kostnader som ärendet gäller — för gravationsbevis, pantbrev och uppläggning av lån (posten "liknande" kan nämnden inte ta ställning till) — ingår inte i exemplen på omkostnader i 1 mom. De är inte heller nämnda bland de kostnader för vilka avdrag inte får göras enligt 2 mom. Rättspraxis ger inte någon klar vägledning. Man är därmed hänvisad till en mer allmän bedömning utifrån grunderna för de nämnda bestämmelserna. Nämnden kommer härvid fram till att kostnaderna bör hänföras till avdragsgilla omkostnader. Förhandsbesked lämnas i enlighet härmed.

Ledamoten Enslöw och suppleanten Heimer var skiljaktiga och anförde:

Enligt vår mening är A av skäl som skattechefen redovisat i sina yttranden inte berättigad till avdrag i förvärvskällan annan fas-

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

tighet för kostnader för gravationsbevis, uttagande av pantbrev, låneuppläggningsavgifter och liknande avgifter. Den framställda frågan borde därför ha besvarats nekande.



### 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att A vid 1983 års taxering inte var berättigad till avdrag för kostnader för gravationsbevis, pantbrev och uppläggning av lån.

Den 19 mars 1984 beslöt regeringsrätten (Wieslander, Petrén, Hellner, Palm) följande dom.

Enligt 26 § 1 mom KL utgöres nettointäkten av annan fastighet av vad som återstår av intäkten av fastigheten sedan avdrag gjorts enligt 25 § samma lag.

Intäkten av den med A:s ansökan avsedda fastigheten skall, såvitt framgår av lämnade uppgifter, vid 1983 års taxering beräknas enligt reglerna i 24 § 1 mom KL. Avdrag får då göras för varje omkostnad som enligt 20 § nämnda lag skall avdragas och som icke är av slag som anges i 25 § 2 mom samma lag.

A:s utgifter i form av kostnader för pantbrev, gravationsbevis och låneuppläggningsavgift för att i den angivna förvärvskällan anskaffa kapital är sådana omkostnader som enligt vad nyss sagts får avdragas från fastighetens bruttointäkt (RÅ 1949 Fi 1020 och 1968 ref 72; jämför även RÅ 1945 ref 18 och 1958 Fi 2427).

Regeringsrätten lämnar taxeringsintendentens besvär utan bifall.

Regeringsrättens dom den 14 maj 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

## En låntagares avgift för bankgaranti avseende ett s k förmedlat lån har ansetts icke avdragsgill



Utkom från trycket den 29 oktober 1984

### 1 Ansökningen

A frågade om avgiften för en viss bankgaranti (se första stycket i förhandsbeskedet) var avdragsgill.

### 2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 7 oktober 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Gustafson, Nilsson, Heimer, Arvidson) följande förhandsbesked.

Av handlingarna i ärendet framgår att A har förvärvat premieobligationer för 150 000 kr och att inköpet har finansierats genom ett lån som förmedlats av PK-Banken. Vidare framgår att A för att erhålla detta lån har utfäst sig att till banken årligen utge dels en viss ränta på lånet, vilken av banken skulle inkasseras för långivarens räkning, dels en bankgarantiavgift på 1,5 % av det förmedlade lånebeloppet inklusive beräknad ränta för närmast kommande år.

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

Nämnden finner med hänsyn till det som har upplysts i ärendet att avgiften för bankgarantin utgör en kreditkostnad för A som är att jämställa med sådan gäldränta för vilken rätt till avdrag föreligger enligt 39 § 1 mom kommunalskattelagen (KL). På grund härav förklarar nämnden att A är berättigad till avdrag vid beräkning av inkomst av kapital för bankgarantiavgiften.

Ledamöterna Blomqvist och Enslöw var skiljaktiga och anförde:

> Enligt vår mening kan den avgift för bankgaranti som A erlägger till den låneförmedlande banken inte jämställas med ränta. Avgiften kan inte heller anses utgöra förvaltningskostnad som avses i 39 § 1 mom KL. Nämnden borde därför ha uttalat att A inte är berättigad till avdrag för bankgarantiavgiften.

## 3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde taxeringsintendenten om förklaring att avgiften för bankgarantin inte var att jämställa med skuldränta eller förvaltningskostnad som avses i 39 § 1 mom KL.

Den 14 maj 1984 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Brodén, Engblom, Voss, Palm) följande dom.

Avgift som en låntagare har att erlägga till annan än långivaren såsom vederlag för ett garantiåtagande har i praxis inte ansetts jämställbar med gäldränta (RÅ 1976 ref 87). Den omständigheten att lånet förmedlats av garantigivaren föranleder inte annan bedömning.

Bankgarantiavgiften utgör således inte en kreditkostnad för A som är att jämställa med gäldränta. På grund härav och då avgiften inte heller kan betraktas som en förvaltningskostnad, är A inte berättigad till avdrag för avgiften vid beräkning av inkomst av kapital.

Regeringsrätten ändrar det överklagade förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

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

# Redovisningen för 70.000 företag sköts med programvara från Hogia

**Hogia data ledande tillverkare av**

**administrativ programvara för smådatorer.**



**Hogia data**

*Huvudkontor:* Ängsvägen 7, 444 00 Stenungsund. Tel. 0303-805 10
*Försäljningskontor:* Vretenvägen 13, 171 54 Solna. Tel. 08-733 91 20
Mäster Johansgatan 6, 211 21 Malmö. Tel. 040-11 14 09
Sandakerveien 76, 0483 Oslo 4. Tel. 0947-215 17 10


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

**Returneras vid obeställbarhet till utgivaren**
**SKATTENYTT**
**Box 5, 793 01 Leksand**
**som erlägger returportot**

5 1
SVENSSON BO
SMÖRGATAN 17,3TR
412 76 GÖTEBORG

7573
01

DATA...

*Huvudkontor:*
Kyrkogatan 9, 199 31 Enköping · Tel. 0171-386 90, 387 78

*Vi presenterar:*

Jet Computer
**— Den svenska succédatorn —**



**SNABBARE:** JET-80 är otroligt snabb (enligt våra tester ca 4 ggr snabbare än IBM PC). För Dig betyder det att du slipper väntetider. JET-80 kommer att spara Dig många timmar per år.

**BÄTTRE ERGONOMI:** Med JET-80 väljer Du själv bildskärm utifrån Dina önskemål på bildskärm och på tangentbord.

**STÖRRE LAGRINGSKAPACITET:** JRT-80 har diskettminne med 4 storlekar, den största med 1,2 miljoner tecken per diskett. Med denna modell kan Du på en diskett lagra upp mot ca 12 klienters bokföring. Jämfört med t. ex. IBM PC:s 360 000 tecken är JET här överlägsen.

JET-80 har som tillval ett skivminne på 10 milj. tecken, så Du kan på ett enda minne lagra upp till ca 120 klienter.

**FLERA KLIENTREDOVISNINGSPROGRAM:** Med JET-80 kan du välja mellan *tre* system: CGS klientredovisning, HOGIA och SYSTEM-A.

**CGS** är ett otroligt bra system. Många bedömare hävdar att man aldrig sett ett så lättarbetat och bra program. **HOGIA** är ju så välkänt, att det inte kräver presentation. *Beställ vår jämförelsetabell!*

**GRATIS INGÅENDE PROGRAM:** Av oss utvecklade program för skatteplanering, kontantberäkning, ATP-beräkning, klientfakturering, räntefakturering.
Ordbehandling Wordstar till endast 2 000 kronors tillägg.

**FLERANVÄNDARSYSTEM BRIDOS** kan användas med JET. Man kan då arbeta samtidigt med redovisningen från flera terminaler.

**PRISERNA:** I angivna priser (exkl moms) ingår: JET-80 datorn, CGS klientredovisning, (Hogia:s system är ett bra alternativ). Vidare *ingår* skatteplanering, klient- och räntefakturering.
**Skrivare:** CP-80, 80 tecken/sekund. (Välj mellan ca 10 olika skrivare).
**Terminal:** AMPEX med 14 tums bild. (Välj mellan ca 5 olika terminaler).
FRÅN 27 000:— för en JET-80-anläggning med disketter 2 × 200 KB.
FRÅN 31 000:— för en JET-80 med disketter 2 × 800 KB.
FRÅN 49 000:— med skivminne 10 milj. KB.
FRÅN 75 000:— med skivminne 10 milj. KB, BRIDOS + 2 arb.platser.
FRÅN 19 000:—. Aktuellt lågpris. Vi erbjuder Er just nu *kompletta* klientredovisningspaket för bl. a. Apple, Osborne, Kaypro, Bullet och Casino till sensationspriser. Be om mer information om Du vill få en bra dator för lite pengar! Alla jämförbara program enligt ovan ingår.

**Till DATARATIONALISERING AB, Kyrkgatan 9, 199 31 ENKÖPING. Tel. 0171-387 78 el 016-14 95 50**
Jag är intresserad. Skicka mer information.

Namn ..... Adress .....

Postadress ..... Telefon .....

Jag är speciellt intresserad av: .....

DALA-OFFSET AB, FALUN

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