Regeringsrätten

Rättsfall

Fråga om besvärsrätt över bifallen ansökan om uppskov med realisationsvinstbeskattning RÅ 84 1:2

Besvär av H angående inkomsttaxering 1979.

I sin deklaration 1979 redovisade H skattepliktig realisationsvinst med 70 360 kr med anledning av försäljning den 2 nov 1978 av halva fastigheten A i X kommun.

I ansökan om uppskov med beskattning av realisationsvinsten anmälde H fastigheten B i Y kommun som ersättning för den försålda fastigheten. Fastigheten B hade förvärvats den 2 nov 1978.

LR biföll ansökningen och medgav H uppskov med beskattning av realisationsvinsten intill dess fastigheten B avyttrades.

H besvärade sig hos KR och yrkade att fastigheten C i Y kommun i stället skulle utgöra ersättningsfastighet för A. Han anförde att han avyttrat fastigheten B den 30 okt 1979 och förvärvat fastigheten C den 8 juni 1979 samt bosatt sig där den 5 nov 1979.

KR i Gbg yttrade: LR:s dom har inte gått H emot. Enligt 33 § förvaltningsprocesslagen får han därför inte föra talan mot domen. KR avvisar besvären.

H fullföljde sin talan.

RR: ej ändring.

Borgensprovision till fåmansbolags ensamägare tillika företagsledare utdelning RÅ 83 1:82

Besvär av K angående inkomsttaxering 1977.

K ägde samtliga aktier i K K Bil AB och var företagsledare i bolaget. I samband med att bolaget ingick avtal med ett finansieringsföretag om inkassering, belåning och diskontering av avbetalningskontrakt, gick K i borgen härför såsom för egen skuld för sammanlagt ca 1,5 milj kr. Som ersättning för detta fick han av bolaget en provision på 28 000 kr. — I sin självdeklaration upptog K det ifrågavarande beloppet som intäkt under inkomst av kapital.

TN följde deklarationen i denna del men höjde värdet av bilförmån.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

K anförde besvär häröver och yrkade att deklarationen skulle ligga till grund för hans taxering år 1977.

TI anförde i egna besvär följande. K hade upptagit ett belopp av 28 000 kr som inkomst av kapital. Beloppet i fråga utgjorde emellertid inte avkastning på kapital som K ägde utan istället ersättning från bolaget för borgensåtagande. K syntes mena att han skulle vara berättigad att deklarera på detta sätt eftersom bankerna normalt uttog 2 procent i ersättning på garantiåtaganden som riskpremie. Sådan ersättning utgjorde emellertid för bankerna inkomst av rörelse och inte inkomst av kapital. Eftersom K inte bedrev bankrörelse kunde beloppet inte hänföras till annan förvärvskälla än inkomst av tjänst. TI yrkade därför att beloppet 28 000 kr skulle upptas som inkomst av tjänst i stället för som inkomst av kapital.

I genmäle yrkade K att provisionen inte skulle anses som skattepliktig eftersom den inte kunde hänföras till någon förvärvskälla.

LR yttrade: Rätten finner skäligt bifalla K:s besvär beträffande värdet på bilförmånen. — Vidkommande TI:s besvär angående uttaget av 28 000 kr från det egna bolaget angående ersättning för borgensåtagande finner rätten att denna får anses utgöra skattepliktig inkomst för K och skall beskattas som löneinkomst.

K överklagade hos KR med yrkande i första hand att beloppet 28 000 kr inte skulle beskattas hos honom och i andra hand att det skulle beskattas som inkomst av kapital.

KR i Sthlm ändrade inte LR:s dom.

I besvär hos RR yrkade K att borgensprovisionen skulle beskattas som inkomst av kapital.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att K äger samtliga aktier i det rörelsedrivande bolaget K K Bil AB och samtidigt är företagsledare i bolaget. Det framgår vidare att han gått i borgen såsom för egen skuld för sammanlagt cirka 1,5 milj kr avseende bolagets förpliktelser enligt avtal med finansieringsföretag om inkassering, belåning och diskontering av avbetalningskontrakt samt att han för sitt borgensåtagande fått en provision på 28 000 kr av bolaget.

Genom borgensåtagande får K anses ha i sin egenskap av ensam aktieägare i bolaget ställt sina personliga tillgångar till säkerhet för bolagets förpliktelser enligt nämnda avtal. Det är vanligt att ägare av enmansbolag förfar på detta sätt utan att erhålla särskild ersättning härför av bolaget. Anledning saknas att antaga att provisionen i förevarande fall utgjorde ett villkor för att borgensåtagandet skulle komma till stånd eller stå fast. Med hänsyn härtill bör provisionen betraktas som utdelning till aktieägaren och således beskattas som inkomst av kapital.

Anm.: Se RÅ81 Aa 25 (RSV/FB Dt 1981:9).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

Extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga till följd av barns sjukdom med beaktande bl a av föräldrarnas förmögenhet RÅ 83 1:80

Besvär av fru S angående inkomsttaxering 1978.

Fru S var gift och hade två barn, varav en son född 1964. Fr o m den 1 juli 1977 uppbar hon vårdbidrag från riksförsäkringsverket på grund av sonens sjukdom och arbetade halvtid. I självdeklarationen yrkade fru S högsta möjliga avdrag för nedsatt skatteförmåga.

TN — som bestämde fru S:s till statlig inkomstskatt taxerade inkomst till 66 610 kr och skattepliktiga förmögenhet till 49 221 kr samt mannens till 55 700 kr resp 100 669 kr — vägrade avdrag för nedsatt skatteförmåga.

Fru S anförde besvär hos LR och uppgav vid muntlig förhandling bl a: Sonen insjuknade i nov 1975 i anorexia nervosa (självsvält). Under 1976 vårdades han hemma i nio månader och under 1977 i åtta månader. Åren 1977—1978 var den värsta perioden under sjukdomstiden. Familjens merutgifter för sonens sjukdom uppgick under 1977 till ca 50 000 kr, varav för mat 36 000 kr, för resor för hans förströelse 10 000 kr och för kläder, resor till läkare, bad m m 4 000 kr. Beloppen grundades inte på bokföring eller anteckningar. I detta speciella fall borde RSV:s anvisningar om reduktion av extra avdrag vid förmögenhet kunna frångås och en mera individuell bedömning ske.

LR lämnade besvären utan bifall och anförde som skäl: RSV har den 15 dec 1977 utfärdat anvisningar om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m (RSV Dt 1977:16), vilka anvisningar skall tillämpas av taxeringsmyndigheterna fr o m 1978 års taxering. LR finner att dessa anvisningar är tillämpliga i fråga om den sjukdom varom fråga är i målet. — Enligt anvisningarna skall vid bedömandet av avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga för äkta makar hänsyn tas till dels storleken av de merutgifter som makarna förorsakats på grund av den åberopade sjukdomen i familjen dels makarnas sammanlagda inkomster, varvid i sammanhanget avses makarnas till statlig inkomstskatt taxerade inkomster med i anvisningarna närmare angivna möjligheter till korrigering, dels makarnas sammanlagda skattepliktiga förmögenhet, varvid i anvisningarna uttalas att förmögenheten bör beaktas i överensstämmelse med vad som sägs i RSV:s anvisningar om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer (RSV Dt 1977:15). Det sist anförda innebär bl a att vid förmögenhetsberäkningen viss korrigering sker om i förmögenheten ingår värde av s k schablontaxerad en- eller tvåfamiljsfastighet, i vilken makarna är stadigvarande bosatta, och att vid förmögenheter mellan 75 000 och 125 000 kr avdraget för nedsatt skatteförmåga minskas enligt en i anvisningarna intagen tabell och att vid förmögenhet över 125 000 kr avdrag inte skall medges. Sistnämnda föreskrift har sin grund i vad som stadgats i punkt 2 femte stycket av anv till 50 § KL.

LR redogjorde härefter för vad som förekommit vid den muntliga förhandlingen, förklarade sig godta fru S:s uppgift om merutgifternas storlek och yttrade vidare: Enligt anvisningarna skall för gifta skattskyldiga med inkomstläge över 70 000 kr avdraget för nedsatt skatteförmåga normalt bestämmas till hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten. Vid nu angivna förhållanden skulle fru S, som av makarna har den högsta inkomsten, i och för sig vara berättigad åtnjuta högsta i 50 § 2 mom andra stycket KL angivna avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom m m eller 10 000 kr, om hänsyn inte tas till makarnas förmögenhet. — Enligt RSV:s anvisningar bör förekomsten av förmögenhet beaktas i enlighet med vad som gäller vid beräkning av avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer. Parterna är överens om att makarnas förmögenhet i enlighet med vad som anges i anvisningarna skall beräknas till 125 000 kr i stället för i deklarationerna uppgivna tillhopa 149 920 kr. TI hävdar under den muntliga förhandlingen att på grund av stadgandet i punkt 2 femte stycket anv till 50 § KL avdrag för nedsatt skatteförmåga inte kan medges, eftersom förmögenheten överstiger 125 000 kr. Fru S genmäler att RSV:s anvisningar om extra avdrag vid sjukdom inte är lag utan endast anvisningar, som inte är bindande för förvaltningsdomstolarna, och att i det av TI åberopade lagrummet även stadgats att i lagrummet angivna grunder för avdragsberäkningen får från-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

gås, när särskilda omständigheter föranleder det — LR finner för sin del att det av TI åberopade stadgandet inte är tillämpligt vid bedömande av avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom. Enligt RSV:s anvisningar på området bör emellertid inte extra avdrag medges vid förmögenheter överstigande 125 000 kr. Anvisningarna är visserligen inte att jämställa med lag men de har utfärdats för att åstadkomma en sådan likformig och rättvis taxering varom stadgas i 1 § TL. Enligt LR:s mening måste därför mycket starka skäl föreligga om rätten skall avvika från i anvisningarna givna rekommendationer. LR finner, trots de betydande merkostnader som makarna förorsakats på grund av sonens sjukdom, att sådana skäl inte föreligger. Därvid har LR beaktat att i förmögenheten ingår fastigheter eller delar därav vilkas verkliga värde torde betydligt överstiga i makarnas deklarationer redovisade taxeringsvärden. — På grund av vad sålunda anförts skall besvären lämnas utan bifall.

Fru S överklagade och anförde bl a följande: Enligt i målet ingivet läkarintyg var sjukdomen i sig så svår, att sonen rätteligen bort vårdas på sjukhus, en vård som lämnats kostnadsfritt. På en specialists inrådan avbröts sjukhusvistelsen med ty åtföljande stora kostnader för henne och maken. Den avsevärda inkomstförlust hon förorsakats genom nödvändigheten att, för att kunna vårda pojken hemma, arbeta på deltid borde också beaktas. År 1977 skulle hon ha haft en bruttoinkomst avseende heltid med 100 800 kr. Utgivet vårdbidrag har ej kunnat täcka denna förlust. Under de år besvären avsåg uppbar maken successivt arvsförskott av sin mor för att makarna skulle klara av sin ekonomiska situation. Det kunde inte anses rimligt eller rättvist att deras förmögenhet, som endast i någon mån överskred den i RSV:s anvisningar stipulerade gränsen, skulle utesluta möjligheten till extra avdrag när merkostnaderna uppgått till fem gånger det tillåtna avdragsbeloppet.

TI, som avstyrkte bifall till besvären, anförde: Makarnas uppgifter om kostnader var uppskattade. Enär de uppgivna merkostnaderna inte kunde styrkas på det sätt som vanligen förstås med detta begrepp och då utgifterna för mathållning och resor i grunden utgjorde levnadskostnader för familjen ansåg han sig inte kunna invända mot de påstådda utgifterna som sådana. Däremot ifrågasatte han i vilken utsträckning som utgifterna skulle uppfattas utgöra kostnader som var direkt hänförliga till pojkens sjukdom. — I besvärsskrivelsen hade fru S framhållit att särskild hänsyn borde tas till att familjen fått vidkännas inkomstbortfall genom att hon måste begränsa sitt förvärvsarbete. Emellertid syntes detta förhållande inte kunna beaktas i annat sammanhang än när det gällde att avgöra om inkomsten understigit existensminimum för familjen — sådant inkomstläge var inte för handen i detta fall — och när det gällde att avväga sjukdomskostnaderna mot makarnas inkomster och förmögenhet. Att fru S begränsat sin arbetsinkomst syntes inte kunna öka möjligheten att tillerkänna henne extra avdrag. — Skatteförmågan kunde med hänsyn till makarnas inkomster och förmögenhet inte anses vara så väsentligen nedsatt att extra avdrag borde medges.

KR i Gbg yttrade: I målet är tillförlitligen utrett att makarna S haft osedvanligt stora merkostnader på grund av sonens sjukdom. Även om de påstådda utgifterna och deras samband med sjukdomen inte kunnat styrkas, måste likväl antagas att merkostnaderna till följd av sjukdomen varit så stora att fru S skulle ha varit berättigad till maximalt avdrag för nedsatt skatteförmåga, 10 000 kr, om hänsyn inte tas till makarnas förmögenhet. — Enligt RSV:s anvisningar angående avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer (RSV Dt 1977:15) skall förmögenhet som överstiger 75 000 kr i regel medföra minskning av avdraget för nedsatt skatteförmåga. Överstiger förmögenheten 75 000 kr men inte 125 000 kr, bör avdraget minskas på sätt som framgår av en i anvisningarna intagen tabell. Överstiger förmögenheten 125 000 kr skall inte avdrag för nedsatt skatteförmåga medges. Reduktion av avdraget för nedsatt skatteförmåga bör vid innehav av förmögenhet tillämpas inte bara i fråga om folkpensionärer utan även beträffande andra skattskyldiga, som medges avdrag för nedsatt skatteförmåga. Anvisningarna ansluter till de grunder för avdragsberäkningen som angivits i punkt 2 av anv till 50 § KL. Dessa grunder får frångås, när särskilda omständigheter föranleder det. — Makarna S:s skattepliktiga förmögenhet har i enlighet med ovan nämnda anvisningar beräknats till 125.000 kr. Att därvid även förmögenhet som tillhör

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

makarnas hemmavarande barn under 18 år skall medräknas följer av bestämmelserna i 8 § lagen om statlig förmögenhetsskatt. Emellertid skall hushållskassa eller därmed jämförlig, för makarnas löpande utgifter avsedd kassa inte medräknas i den skattepliktiga förmögenheten. Fru S:s påstående att sådan kassa ingår i hennes deklarerade tillgodohavande hos PK-banken får godtagas. Med beaktande härav får den skattepliktiga förmögenheten antagas understiga 125 000 kr, men uppgå till lägst 120 000 kr. Vid sådant förhållande skall — enligt den i anvisningarna intagna tabellen — avdraget för nedsatt skatteförmåga minskas med 90 procent på grund av förmögenhetsinnehavet. De osedvanligt stora merkostnaderna på grund av sonens sjukdom har vederbörligen beaktats vid beräkning av det avdrag som enligt RVS:s anvisningar (RSV Dt 1977:16) normalt borde medges med hänsyn till makarnas inkomstförhållanden. Skäl att med hänsyn till merkostnadernas storlek eller till annan omständighet, som åberopat i målet, göra avsteg från vad som i allmänhet skall gälla beträffande reducering av avdraget vid förmögenhetsinnehav föreligger inte. — På grund av det anförda bör avdrag för nedsatt skatteförmåga medges med 1 000 kr.

Fru S fullföljde sin talan hos RR.

RR yttrade: Skattskyldig, vars skatteförmåga under beskattningsåret har varit väsentligen nedsatt till följd av sjukdom m m kan enligt 50 § 2 mom andra stycket kommunalskattelagen erhålla ett extra avdrag varmed den taxerade inkomsten minskas. Sådant avdrag utgår efter taxeringsnämndens beprövande med efter omständigheterna avpassat belopp, dock högst 10 000 kr.

För att få en i möjligaste mån enhetlig och likformig bedömning av de fall där extra avdrag bör medges om skatteförmågan varit väsentligen nedsatt till följd av sjukdom m m har RSV den 15 dec 1977 meddelat särskilda anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna att gälla från och med 1978 års taxering (RSV Dt 1977:16). Dessa anvisningar innehåller inte några detaljregler om hur dylikt avdrag bör beräknas i det fall den skattskyldige innehar förmögenhet av betydelse. I anvisningarna har dock gjorts ett uttalande om att förmögenhet bör beaktas i överensstämmelse med vad som sägs i RSV:s anvisningar om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer (RSV Dt 1977:15).

Vid en sammanvägning av alla i målet föreliggande omständigheter, inberäknat hänsynstagande till förmögenhetsförhållandena och med beaktande av de osedvanligt stora sjukdomskostnaderna i föreliggande fall, finner RR att avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga bör medgivas klaganden med skäliga 4 000 kr.

Anm.: Se RÅ 1954 not 1738, 1956 not 880, 1966 not 1512 och 1971 not 1164.

Rätt till besvär över TN:s beslut efter ordinarie besvärstid enligt 76 § fjärde stycket TL förutsätter att TI tillstyrkt en beloppsmässig ändring av taxeringen RÅ 83 1:81

Besvär av TI angående K:s inkomsttaxering 1976.

Enligt 76 § första stycket TL i dess lydelse vid 1976 års taxering skulle besvär av skattskyldig ha inkommit senast den 15 aug taxeringsåret. Även om den skattskyldige försuttit sin besvärstid, kunde han dock enligt fjärde stycket i paragrafen få besvären prövade under förutsättning dels att de anförts före utgången av april månad året efter taxeringsåret dels att taxeringsintendenten helt eller delvis biträtt besvären i sak.

Det må här anmärkas att reglerna senare ändrats på det sättet att tiderna förskjutits, så att den 15 aug taxeringsåret har ersatts med utgången av febr månad året efter taxeringsåret och utgången av april månad med utgången av juni månad året efter taxeringsåret.

K, som var bosatt i J kommun, ägde en jordbruksfastighet — hans tidigare föräldrahem — i G kommun i annat län. I förvärvskällan inkomst av jordbruksfastighet redovisade K i deklarationen bl a vissa inkomster från försäljning av skog samt yrkade, såvitt nu är i fråga, avdrag för telefonkostnader

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

och porto med tillhopa 1 200 kr och för arbetsresor med 3 300 kr. Han upptog inte något värde av fri bostad.

TN i J — om taxeringen i G är nu ej fråga — avvek från K:s deklaration på så sätt att avdrag för telefonkostnader och porto beviljades med 700 kr och avdrag för arbetsresor med 500 kr. Vidare påfördes värde av fri bostad med 500 kr.

I besvär, som inkom till LSR den 9 febr 1977, yrkade K att bli taxerad till statlig inkomstskatt enligt deklarationen.

TI anförde i yttrande till LSR den 2 nov 1979 bl a följande. Det medgivna avdraget för telefonkostnader och porto med 500 kr kunde inte anses för lågt beräknat. Däremot medgavs avdrag för arbetsresor med ytterligare 1 300 kr. Å andra sidan borde värdet av fri bostad rätteligen ha upptagits till 2 500 kr i stället för 500 kr. TI tillstyrkte, som han senare bestämde sin talan, att besvären togs upp till prövning i sak enligt 76 § fjärde stycket TL.

K förklarade att han accepterade att värdet av bostadsförmån upptogs till 500 kr men att han i övrigt vidhöll sin talan.

LR yttrade: K:s besvär inkom den 9 febr 1977 och således efter den ordinarie besvärstidens utgång. Enligt 76 § fjärde stycket TL får LR pröva besvär som inkommit före utgången av april månad året efter taxeringsåret om TI helt eller delvis biträder besvären. TI tillstyrker inte någon beloppsmässig ändring i taxeringen. K:s besvär kan därför inte prövas med stöd av nämnda lagrum.

LR fortsatte: Såvitt framgår av handlingarna i målet har K inte erhållit i 69 § TL föreskriven underrättelse. Besvären skall därför upptas till prövning enligt 99 § TL. — K är bosatt i J och äger jordbruksfastighet i G kommun. I jordbruksbilagan redovisade han intäkter från egen avverkning av skogsbruket med 62 886 kr, uttag från skogskonto med 10 000 kr och arrenden med 300 kr. — K:s yrkande om avdrag för kostnader för telefon och porto synes grundat på uppskattning. Närmare utredning om dessa kostnader saknas i målet. Avdraget får därför på sätt TN gjort beräknas efter skälighet. Länsrätten finner inte att K gjort sannolikt att av TN medgivet avdrag beräknats till för lågt belopp. — Av en till besvären fogad specifikation framgår att K företagit 23 resor till jordbruksfastigheten. I avsaknad av en närmare specifikation över utförda arbeten och då fastigheten även används som fritidsbostad får resorna betraktas som kombinerade arbets- och fritidsresor. Med hänsyn till vad som upplysts om K:s verksamhet på fastigheten framstår emellertid det av TN medgivna avdraget som för lågt beräknat. LR finner det i likhet med TI skäligt att medge avdrag med ytterligare 1 300 kr eller totalt 1 800 kr. — TI:s kvittningsyrkande angående bostadsförmånen har framställts efter den i 76 § fjärde stycket angivna ordinarie besvärstiden. På grund härav och då K:s besvär upptas till prövning i särskild ordning och kvittningsyrkandet avser annan grund än K:s slutligt bestämda talan kommit att avse kan kvittningsyrkandet inte prövas.

LR nedsatte taxeringen till statlig inkomstskatt i enlighet med det anförda. LR avvisade TI:s kvittningsyrkande.

TI besvärade sig hos KR och anförde bl a följande. K:s besvär till dåvarande LSR inkom den 9 febr 1977, d v s efter ordinarie besvärstids utgång men inom i dåvarande lydelsen av 76 § fjärde stycket TL angiven tid. I sak hade TI

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

tillstyrkt bifall till K:s besvär på så sätt att avdrag för kostnader för resor medgavs med ytterligare 1 300 kr. Under åberopande av kvittningsrätt hade TI sedan yrkat att värde av bostadsförmån påfördes med ytterligare 1 300 kr. — Enligt lagtextens utformning fick LR pröva besvären om TI helt eller delvis biträdde besvären i sak. Att det därvid var den beloppsmässiga ståndpunkten som skulle vara avgörande framgick varken av lagtexten eller förarbetena. Frågan om TI biträtt besvären i sak borde inte grundas på någon beloppsmässig bedömning av hans yttrande utan endast på yttrandet i själva sakfrågan.

K yrkade i egna besvär helt bifall till sin hos LR förda talan, såsom den slutligen bestämts.

KR i Jkg yttrade: TI:s i LR kvittningsvis framställda yrkande har beloppsmässigt inte inneburit att han helt eller delvis tillstyrkt besvären i sak. LR har därför haft fog för sitt beslut att inte uppta yrkandet till prövning med stöd av 76 § fjärde stycket TL.

LR har i stället prövat K:s besvär med stöd av 99 § TL. Vid detta förhållande och då TI:s, på annan grund, kvittningsvis framställda yrkande inkommit till skatterätten efter den för honom gällande besvärstidens utgång, har LR rätteligen avvisat hans talan.

KR upptog inte TI:s besvär till prövning och lämnade på anförda skäl K:s besvär utan bifall.

TI fullföljde sin talan till RR.

K bestred TI:s kvittningsyrkande och yrkade i egna besvär att hans yrkanden vid KR skulle bifallas.

RR yttrade:

K har framställt sina yrkanden i RR efter besvärstidens utgång. På grund härav avvisar RR K:s härstädes anförda besvär.

RR delar LR:s och KR:s bedömning att stadgandet i 76 § fjärde stycket TL för sin tillämpning förutsätter att TI tillstyrkt en beloppsmässig ändring av taxeringen.

TI har emellertid lämnat obestritt att K inte erhållit i 69 § TL föreskriven underrättelse. K:s besvär har därmed rätteligen prövats såsom besvär i särskild ordning enligt 99 § TL.

På grund av det anförda lämnar RR TI:s besvär utan bifall.

Anm.: Se Rå 1977 ref 18 samt prop 1971:60, s 86—88; Hermanson m fl, Taxeringshandbok, 1981, s 225; Skattenytt 1972, s 216 (Hermanson) 462—463 (Sandler).

TI:s yrkande efter utgången av ordinarie besvärstid om skattetillägg för oriktig uppgift i pågående taxeringsprocess RÅ 83 1:72

E, vars hemortskommun var S, sålde den 6 juni 1977 en fritidsfastighet i N kommun för 100 000 kr. Fastighetens taxeringsvärde var 36 000 kr, varav

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

6 000 kr byggnadsvärde. I den allmänna och den särskilda självdeklarationen angav E endast fastighetens totala taxeringsvärde. Vid beräkning av realisationsvinsten tillgodoförde sig E avdrag för bl a fasta belopp med 78 000 kr. Till följd härav redovisades inte någon realisationsvinst.

TN i S taxerade E enligt deklarationen.

TN i N anförde i underrättelse om ifrågasatt avvikelse att avdrag för fasta belopp inte borde medges med hänsyn till att byggnadens taxeringsvärde understeg 10 000 kr. I skrivelse till nämnden redogjorde E för byggnadens beskaffenhet och hävdade att den vid försäljningstillfället bort vara taxerad till minst 10 000 kr. Han uppgav bl a att bostadsytan var 36 kvm. Nämnden vägrade avdrag för fasta belopp och beräknade realisationsvinsten till 69 195 kr.

I besvär över TN:s i N beslut yrkade E att bli taxerad enligt deklarationen.

TI yrkade i egna besvär att inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet skulle upptas till beskattning med 69 195 kr vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Vidare yrkade TI att skattetillägg skulle påföras med 40 procent beräknat på ett underlag av 69 195 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. TI åberopade därvid ett av lantmätare efter besiktning avgivet yttrande av vilket framgick att byggnadens totala yta uppgick till ca 25 kvm.

I yttrande vidhöll E bl a uppgiften om att byggnadens bostadsyta var 36 kvm.

I skrivelse som kom in till LR den 6 sept 1979 yrkade TI att E skulle påföras skattetillägg även vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Som grund anfördes att E, genom att vidhålla den tidigare i fråga om taxeringen till kommunalskatt i N kommun lämnade oriktiga uppgiften om fastighetens storlek, lämnat oriktig uppgift i mål om taxering.

LR yttrade: Byggnadens taxeringsvärde uppgår till 6 000 kr. Taxeringsvärdet synes vara rätt åsatt. Vid sådant förhållande kan avdrag för fasta belopp vid beräkning av realisationsvinst vid försäljning av fastigheten inte medges. Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet beräknas till 69 195 kr. — E har genom att i sina deklarationer inte ange byggnadens taxeringsvärde underlåtit att lämna en uppgift av betydelse för åsättande av riktig taxering. LR finner därför att förutsättningar redan på den grunden föreligger för påförande av skattetillägg med stöd av 116 a § taxeringslagen. Taxeringarna har dock kunnat rättas med ledning av sådant kontrollmaterial som normalt är tillgängligt vid taxeringen, och såvitt framgår av handlingarna har materialet funnits tillgängligt för TN före utgången av taxeringsperioden. Skattetillägg skall därför påföras med 20 procent av den skatt som belöper på undanhållet belopp mot av taxeringsintendenten yrkat 40 procent. — TI:s yrkande angående skattetillägg vid den statliga taxeringen i hemortskommunen har inkommit efter den ordinarie besvärstidens utgång varför yrkandet inte kan upptas till prövning. — E:s besvär lämnas utan bifall. TI:s besvär beträffande taxering till statlig inkomstskatt bifalles. Skattetillägg påföres med 20 procent av den kommunala inkomstskatt i N kommun som belöper på 69 195 kr. TI:s besvär beträffande skattetillägg vid den statliga taxeringen i S:s kommun upptas inte till prövning.

TI anförde besvär hos KR med yrkande, såvitt här är i fråga, att LR:s dom rörande skattetillägg vid taxeringen till statlig inkomstskatt skulle undanröjas och att målet i denna del skulle återförvisas till LR för prövning i sak.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

KR i Sthlm yttrade i här aktuell del. TI:s yrkande hos LR om skattetillägg vid taxeringen till statlig inkomstskatt har grundats på påstående att E skriftligen har lämnat oriktig uppgift i målet hos LR angående nämnda taxering. En förutsättning för bifall till sådant yrkande är att uppgiften ej godtagits eller ej prövats. Därför gäller enligt 116 n § tredje stycket TL att sådant yrkande får framställas hos LR inom ett år från utgången av den månad då dom eller slutligt beslut i taxeringsmålet vunnit laga kraft. Först när lagakraftägande avgörande föreligger är nämligen slutgiltigt fastslaget att den nämnda förutsättningen för bifall till yrkandet om skattetillägg är för handen. I förevarande fall har LR, när den hade skiljt sig från taxeringsmålet, inte kunnat pröva yrkandet om skattetillägg utan hade varit nödsakad att avvisa detta yrkande. Vid angivet förhållande kan TI:s nu föreliggande yrkande om påföring av skattetillägg vid taxeringen till statlig inkomstskatt inte prövas i detta mål. — På nu anförda grunder fastställer KR LR:s beslut att avvisa yrkandet om skattetillägg vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

I besvär hos RR yrkade TI att RR skulle återförvisa målet till LR för prövning av hans där den 6 sept 1979 framställda yrkande att skattetillägg skulle påföras E vid taxeringen till statlig inkomstskatt, enär denne i fråga om taxeringen till sådan skatt i målet hänfört sig till de oriktiga uppgifter om byggnadens storlek och beskaffenhet som han åberopat i fråga om taxeringen till kommunalskatt i N kommun.

RR yttrade: TI:s yrkande hos LR om skattetillägg vid taxeringen till statlig inkomstskatt har grundats på ett påstående att E skriftligen lämnat oriktig uppgift i målet hos LR angående samma taxering. Yrkandet har framställts i mål om taxering efter utgången av den för TI gällande ordinarie besvärstiden. En förutsättning för TI:s rätt att föra talan om skattetillägg i sådant fall är enligt 116 n § tredje stycket TL att den oriktiga uppgiften ej godtagits efter prövning i sak eller ej prövats. Denna förutsättning var inte uppfylld när TI framställde sitt yrkande om skattetillägg och blev ej heller uppfylld förrän samtidigt med att LR skilde sig från målet. På grund härav och då det av lagrummets förarbeten framgår att en samtidig prövning av taxeringsfrågan och frågan om skattetillägg ej är åsyftad i fall som det förevarande har LR förfarit riktigt när den avvisat TI:s yrkande om skattetillägg för oriktig uppgift i taxeringsmålet. — RR lämnar besvären utan bifall.

Anm.: Se SOU 1977:6, s 178, 185 och prop 1977/78:136, s 169 f, 210.

Fåmansföretagares studieresor till utlandet RÅ 83 1:78 I och II

I. Besvär av O angående inkomsttaxering 1978.

O var under beskattningsåret 1978 företagsledare och delägare i Aktiebolaget John O:s Åkeri (fåmansföretag). Bolagets omsättning uppgick till ca 8,4 milj kr. O deltog under tiden den 30 mars—den 15 april 1978 i en studieresa till USA, som arrangerats för medlemmar av Svenska Åkeriförbundet. Kostnaden för resan, 9 305 kr, jämte traktamentsersättning om 1 000 kr bestreds av bolaget. I självdeklaration upptog O erhållen lön från bolaget med 145 920

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

kr samt nämnda traktamentsersättning. Han tillgodoförde sig avdrag för fördyrade levnadskostnader med belopp motsvarande traktamentet.

TN upptog 6 203 kr (2/3 av resekostnaden) till beskattning som löneförmån samt medgav avdrag för fördyrade levnadskostnader med endast 333 kr.

O anförde besvär och yrkade att icke någon del av resekostnaden skulle upptas som löneförmån samt att han skulle medges avdrag för fördyrade levnadskostnader med yrkat belopp. I andra hand yrkade O att han skulle medges avdrag för fördyrade levnadskostnader under resan med 9 750 kr (650 kr × 15 dygn).

TI avstyrkte bifall till besvären och yrkade i egna besvär att O skulle påföras hela kostnaden för resan som skattepliktig förmån.

O anförde bl a: AB John O:s Åkeri utförde transporter främst för Volvo som hade krav på exakt leveranstid. Sådant krav hade även de flesta större amerikanska åkerier och det hade därför varit nödvändigt att resa till USA för att kunna göra jämförelser. Resan hade medfört konkreta åtgärder för bolaget. Reservdelsförsörjning och utbytet av reservdelar på vissa fordon hade nu gjorts beroende av den sannolika slitagetiden i likhet med vad som skedde i det besökta företaget Transcon Lines, Oklahoma. Betydande insikter hade gjorts för att värdera lämpliga framtida datasystem i företaget i likhet med vad som användes hos Ryder Truck Lines, Jacksonville. Åtgärder hade vidtagits för att sänka bränslekostnaderna med anledning av information från Consolidated Freightways samt Transport Advicors Inc. Ett heldatoriserat kommunikationssystem kom att prövas av bolaget efter visade förebilder på sådana system i USA. Resan hade utom information även givit kontakter med kolleger vilket resulterat i flera konkreta samarbetsprojekt för bättre lönsamhet.

Av anförda skäl ogillade LR O:s besvär men biföll TI:s besvär.

O anförde besvär hos KR och yrkade att inte bli beskattad för någon del av arbetsgivarens kostnader för hans USA-resa och att få avdrag för ökade levnadskostnader under resan med 1 000 kr motsvarande den traktamentsersättning som han fått av arbetsgivaren. O androg: Arbetsgivaren hade haft stor nytta av att han företog resan till USA. Systemet med byte av reservdelar hade ändrats och skedde nu efter samma principer som tillämpades av företaget Transcon Lines. Detta innebar att varje reservdel byttes ut efter en viss körsträcka då minsta indikation om brister förelåg. Fordonen kördes inte längre tills det blev ett driftstopp. Till följd av detta hade kostnaderna för reservdelar och arbetslöner sjunkit. Enligt bokslut hade reservdelskostnaderna sjunkit med 26 procent och lönekostnaderna med 5 procent trots att omsättningen ökat med ca 1 milj kr. På USA-resan fick han även kännedom om vindavvisare. Sedan dessa införts på företagets fordon sparades varje år ca 2 000 kr per fordon i drivmedelskostnader. Arbetsgivaren hade haft även annan nytta av hans USA-resa.

TI invände bl a: Det hade inte varit nödvändigt med en resa till USA för att förbättra systemet med byte av reservdelar. Vindavvisare såldes i Sverige redan år 1977 och därför hade det inte heller varit nödvändigt att åka till USA år 1978 för att studera dessa i praktiken.

KR i Gbg yttrade: Även om det får antas att O:s arbetsgivare haft viss nytta av att O åkte till USA så kan denna omständighet likväl inte medföra att inte hela värdet av resan skall tas till beskattning hos O som förmån. På grund härav är O heller inte berättigad till något avdrag för fördyrade levnadskostnader som han haft under resan. — KR avslår besvären.

Hos RR vidhöll O sin talan.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

RR yttrade: För att deltagandet i en studieresa som företagits av en delägare i ett fåmansbolag och/eller företagsledare och bekostats av bolaget ej skall i sin helhet anses motsvara en löneförmån för delägaren fordras att de studier som resan gett möjlighet till över huvud taget kunnat vara till nytta för bolaget.

Föremålet för studierna måste ha anknytning till bolagets verksamhet och de kunskaper och erfarenheter som studierna beräknats kunna ge delägaren måste vara av ekonomisk betydelse för verksamheten. En resa kan exempelvis avse att undersöka förutsättningarna för en planerad ändring av en viss gren eller ett visst led i bolagets verksamhet och resultera i att ändringen genomförs eller tankarna därpå överges. Även studieresor som mer allmänt syftar till att ge uppslag av betydelse för bolagets verksamhet bör kunna godtagas, förutsatt att föremålet för studierna har den anknytning till och kan beräknas få den ekonomiska betydelse för verksamheten som nyss angavs. Det är emellertid klart att några direkt påvisbara ekonomiska resultat eller dispositioner som följd av resan inte alltid går att konstatera när ställning skall tagas till frågan om resedeltagarens beskattning. Prövningen får då ske efter en samlad bedömning av syftet med resan och vilken betydelse denna beräknats kunna få för bolagets verksamhet.

Vid den prövning som nu sagts kommer i betraktande i vilken omfattning resan fullföljer även andra syften än att tillföra bolaget för verksamheten betydelsefulla kunskaper och erfarenheter. Självfallet måste vid en resa kunna godtagas att viss tid tas i anspråk också för andra inslag, såsom för nöje och avkoppling t ex, särskilt vid en utlandsresa, besök på närbelägna turistmål. Överstiger dessa inslag inte vad som kan anses vara normalt vid en studieresa av det slag och den omfattning varom fråga är, bör någon förmånsbeskattning inte komma i fråga. Om emellertid resan erhållit en sådan uppläggning att nu angivna inslag klart överväger och resmålen mer synes ha valts med hänsyn härtill än för att främja ändamålsenliga studier — vilka kanske lika bra eller bättre kunnat äga rum på annan plats och till lägre kostnad — får resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa anses vara så framträdande att en förmånsbeskattning bör ske för resekostnaden i dess helhet. Svårigheterna vid prövningen blir större när inslagen av nöje och avkoppling visserligen överstiger vad som kan anses normalt men ändock inte fått så framträdande utrymme att de bör utlösa en förmånsbeskattning för hela resekostnaden.

O, som är delägare i ett fåmansbolag (Aktiebolaget John O:s Åkeri), deltog under beskattningsåret i en studieresa till USA, som arrangerats för medlemmar av Svenska Åkeriförbundet. Under resan, som från avfärden till hemkomsten tog 17 dygn i anspråk, besökte deltagarna, förutom motsvarande amerikanska huvudorganisation, sju större företag inom eller med nära anknytning till åkeribranschen. Under en bussresa gjordes besök på en särskilt inrättad raststation för lastbilstrafik, vågstation m m. Studieresan har enligt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

O varit av stor betydelse för företaget och givit de resultat i verksamheten vilka antecknats i KR:s dom (avser vad A androg i besvären till KR).

Såvitt avser resans uppläggning i övrigt kan antecknas, att studiebesöken förlagts till företag belägna på sådana orter att resan kommit att sträcka sig tvärs över USA från öst till väst och åter, att högst ett studiebesök — före eller efter lunch — gjorts om dagen, med undantag för en dag då två besök genomförts, att ett antal kända turistmål besökts utan att detta i och för sig föranletts av något studiebesök på samma ort samt att förhållandevis riklig tid ägnats åt sightseeing, sällskaplig samvaro eller stått till deltagarnas fria disposition.

Små och medelstora företagare inom en bransch kan normalt inte själva anordna studieresor till andra länder utan är härvidlag hänvisade till resor som företas i exempelvis en branschorganisations regi. RR finner vidare att de studiebesök som O gjort får anses ha varit till nytta för bolaget. En förmånsbeskattning redan på grund av att studierna saknat betydelse för bolagets verksamhet kommer därför inte i fråga. De inslag av nöje och rekreation som förekommit under resan har emellertid utgjort en förhållandevis stor del därav och synes i viss mån ha föranlett att resan sträckt sig över längre avstånd och tagit längre tid än som motiverats enbart av studiebesöken. O kan på grund därav ej undgå att beskattas såsom för löneförmån. Den del som är att hänföra till nöje och rekreation är å andra sidan ej så framträdande att resekostnaden i dess helhet bör betraktas som en löneförmån. Vid en samlad bedömning bör O beskattas endast för halva resekostnaden eller 4 652 kr samt erhålla avdrag för fördyrade levnadskostnader motsvarande hälften av den för resan uppburna traktamentsersättningen eller 500 kr.

II. Besvär av TI angående L:s inkomsttaxering 1979.

L var under beskattningsåret 1977 anställd och delägare i L:s Cykel & Sport Aktiebolag (fåmansföretag). L deltog under tiden den 6 mars—den 16 mars 1977 i en av Monark-Crescent Aktiebolag för dess återförsäljare anordnad resa till Brasilien. Kostnaden för resan, 5 079 kr, bestreds av L:s Cykel & Sport Aktiebolag.

TN upptog kostnaden för resan till beskattning som löneförmån för L.

LSM påförde L skattetillägg med 40 procent av den skatt som belöpte på 5 079 kr.

L yrkade hos LR att inte bli beskattad för värdet av resan.

LR yttrade: LR finner av utredningen i målet att resan till Brasilien får anses ha varit av betydelse för L:s tjänst. LR finner emellertid vidare att resan jämväl innefattat turistbesök och rekreation i sådan omfattning att viss del av resekostnaden bör tas till beskattning hos L. Den för L beskattningsbara delen uppskattar LR till skäliga 2 500 kr. Vid angiven bedömning bör underlaget för beräkning av skattetillägg sättas ned. — LR nedsätter L:s taxeringar på sätt framgår av bilaga 1 till domen (här utesluten). LR nedsätter av LSM beslutat underlag för beräkning av skattetillägg till 2 500 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

TI överklagade med yrkande att hela värdet av resan eller 5 079 kr skulle upptas som löneförmån för L och att underlag för beräkning av skattetillägg skulle påföras L med samma belopp, men KR i Sundsvall ändrade inte LR:s dom.

TI gick vidare till RR, som yttrade: L var under beskattningsåret anställd hos L:s Cykel & Sport Aktiebolag, som bedrev verksamhet med bl a försäljning av cyklar i Söderhamn. Han ägde 52 av 300 aktier i bolaget och var son till företagsledaren. Den i målet ifrågakomna resan till Brasilien hade anordnats av Monark-Crescent Aktiebolag för dess återförsäljare och omfattade tiden den 6 mars—den 16 mars 1977. Det av deltagarna erlagda priset för resan innebar viss subvention från arrangörens sida. Resan var enligt reseerbjudandet avsedd som utbildningsresa med syfte att ge tillfälle att studera underleverantörers produkter, marknadsföring av fritidsprodukter utomlands, kontakter med internationell expertis samt studier i kursform av aktuella svenska fackhandelsämnen, för vilket sistnämnda ändamål ekonomie licentiaten Leif Lind skulle medfölja. — Efter avresa den 6 mars på eftermiddagen kom ressällskapet nästa förmiddag till Sao Paolo. Den 8 mars besöktes Monarks cykelfabrik därstädes med bl a ''kvalitetsdiskussion''. Den 9 mars gavs information om Brasilien och om brasilianska förhållanden, avseende minutförsäljning av cyklar, annonsering, försäljningsfrämjande åtgärder för cyklar och serviceproblem. Den 10 mars ägnades åt resa till Rio de Janeiro, där sällskapet bodde fram till avresan till Sverige den 15 mars. Studieprogrammet omfattade den 11 mars en timmes information om handel vid snabb inflation och två timmars besök i cykelaffärer. Därutöver föreläste Lind den 11 mars 2 1/2 timmar, den 12 mars 2 timmar, den 14 mars 3 1/2 timmar och den 15 mars 1 1/2 timme eller sammanlagt 9 1/2 timmar.

Handlingarna i målet måste anses visa att det till Brasilien och brasilianska förhållanden knutna utbildningsprogrammet inte var omfattande och att det till sin natur haft föga värde för ett företag med så lokalt begränsad verksamhet som L:s Cykel & Sport Aktiebolag. Beträffande utbildningsprogrammet i övrigt, d v s 9 1/2 timmars kurs i — enligt reseprogrammet — aktuella svenska fackhandelsämnen, motsäger kursens rubricering inte antagandet att kursen varit av viss betydelse för L:s tjänst. I målet har emellertid inte framförts någon saklig motivering för att en så pass kort kurs fördelats på så många dagar liksom ej heller för att kursen förlagts till en så avlägsen plats som Rio de Janeiro. Av resans allmänna uppläggning och programmets innehåll måste det fastmera antas att resans huvudsakliga ändamål varit — förutom att skapa goodwill för det anordnande bolaget bland dess återförsäljare — att bereda deltagarna rekreation och turistiska upplevelser.

Deltagandet i resan måste därför anses för L ha inneburit en förmån som utgått för hans tjänst. Förmånens värde, 5 079 kr, utgör i sin helhet skattepliktig intäkt för honom. — I enlighet därmed fastställde RR att skattetillägg

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

skulle utgå efter 40 procent på ett underlag av 5 079 kr.

Avdrag för uppslupen men ej förfallen ränta vid köp av räntebärande papper. RÅ 83 1:79

Besvär av S angående inkomsttaxering 1978.

Under 1977 gjorde S förmögenhetsplaceringar i konvertibla skuldebrev utfärdade av AB Åhlén & Holm. Vid köp av värdepapperen gottgjorde S säljarna för räntor, som under pågående ränteterminer upplupit under säljarnas innehavstider. I sin deklaration för beskattningsåret 1977 tillgodoförde sig S under inkomst av kapital avdrag med 105 686 kr. Beloppet motsvarade de räntor som enligt avräkningsnotorna gottgjorts säljarna med avdrag för vad S själv erhållit för upplupna räntor vid försäljningar av samma slag värdepapper.

TN följde deklarationen.

TI anförde besvär hos LR och yrkade — under åberopande av att de belopp som S vid köp av värdepapperen erlagt för upplupna räntor inte kunde anses utgöra avdragsgilla räntekostnader för S, eftersom han inte haft några skulder varpå räntorna belöpt — att S skulle vägras avdrag det aktuella beskattningsåret. TI föreslog emellertid att S skulle få avräkna beloppen mot de ränteintäkter han senare år erhöll på de förvärvde värdepapperen.

LR biföll TI:s talan och anförde som skäl: Den del av köpeskillingen för skuldebreven som utgör vid överlåtelsen upplupen men ej förfallen ränta kan betraktas som ett förskott till säljaren på säljarens andel av framdeles utfallande ränteintäkter. Täckning för detta ”förskott” erhåller S när räntan på skuldebreven efter förfallodagen lyftes, varpå allenast den överskjutande delen av räntan blir skattepliktig för S. — S är således inte vid 1978 års taxering berättigad att göra avdrag för det till säljaren sålunda utbetalade beloppet.

S överklagade med yrkande att erhålla avdrag enligt deklarationen, men KR i Jkg ändrade inte LR:s dom.

S vidhöll sin talan hos RR.

RR yttrade: Enligt 20 § köplagen gäller vid köp av räntebärande papper som huvudregel att köparen äger uppbära den ränta som vid köpet var upplupen men ännu ej förfallen till betalning och att han har att jämte köpeskillingen för själva handlingen till säljaren betala vad som svarar mot räntan.

Då annat ej avtalats hade S vid köpen av skuldebrev i AB Åhlén & Holm, som löpte med ränta efter nio procent om året, att till säljaren erlägga den ränta som hade upplupit från senaste dagen för ränteutbetalning — den 1 mars 1977 — till dagen för S:s förvärv av skuldebreven.

Enligt 38 § 1 mom KL räknas bl a ränta på skuldebrev till intäkt av kapital. I samma lagrum regleras också hur valuta för överlåten rätt till utbetalning på aktie skall beskattas. Däremot saknas särskild reglering för beskattning av sådan räntekompensation som anges i 20 § köplagen. Enligt fast praxis beskat-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

tas mottagaren av räntekompensationen på samma sätt som för ränta enligt huvudregeln i 38 § 1 mom KL. Utgivaren av räntekompensationen bör i konsekvens härmed få avdrag såsom för gäldränta enligt huvudregeln i 39 § 1 mom samma lag. Även i frågan till vilket beskattningsår avdrag för utgiven räntekompensation skall hänföras bör reglerna för gäldränta tillämpas. Av 41 § andra stycket och punkt 2 i anv till 39 § KL följer att avdraget i ett fall som det förevarande skall göras för det beskattningsår då räntekompensationen har utbetalats.

S har under beskattningsåret 1977 till säljarna av skuldebreven erlagt sammanlagt 105 686 kr avseende upplupen men ej förfallen ränta. För denna räntekompensation äger S vid 1978 års taxering göra avdrag i förvärvskällan kapital och, som följer av anvisningspunkt 1 till 39 § KL, även i övrigt på sätt anges i 46 § nämnda lag.

S:s talan skall således bifallas.

En ledamot av RR var skiljaktig beträffande motiveringen och anförde bl a:

Vid beräkning av bl a inkomst av kapital gäller enligt 41 § KL som huvudregel att avgift eller omkostnad skall anses belöpa på det beskattningsår, varunder utgiften betalats eller omkostnaden ägt rum. Det är i anvisning till paragrafen särskilt föreskrivet att utgift eller omkostnad för inkomstförvärvet skall avdragas från intäkten under det år, då den verkligen blivit erlagd av den skattskyldige, även om den avser inkomst som förvärvats tidigare eller beräknas inflyta först under ett år senare.

Från dessa regler finns i 38 § KL undantag beträffande bl a beskattning av utdelning av svensk aktie, när rätten till utdelningen förvärvats utan samband med förvärv av aktie. I det fallet skall kostnaden för förvärvet avdragas från utdelningen när den beskattas. Denna kostnad kan således vara avdragsgill för ett annat beskattningsår än det år den erlagts. Bestämmelsen har fått sitt innehåll med hänsyn till att vinst vid försäljning av ”lös” aktiekupong ansetts böra beskattas som om vinsten uppkommit genom avyttring av lös egendom (prop 1943:12 s 24 och 32, jfr SOU 1931:40 del 1 s 17).

Den princip för kostnadsavdrag som enligt särskild lagregel sålunda gäller vid beskattning av utdelning på aktie i visst fall har i LR:s dom ansetts tillämplig beträffande S:s rätt till avdrag för belopp som han erlagt till säljaren av skuldebreven som räntekompensation. Det finns emellertid inte tillräckligt stöd i lag för sådan tillämpning av den för beskattning av aktieutdelning i visst fall gällande regeln.

Med hänsyn till det anförda finns inte grund för att vid bedömning av den fråga som målet avser tillämpa annan princip än den som i det föregående betecknats som huvudregeln vid avdrag av utgift eller omkostnad vid beräkning av inkomst av kapital. I S:s besvär yrkas tillämpning av denna regel. Jag instämmer således i majoritetens domslut.

Anm.: Se Svensk Skattetidning 1951, s 105 (Geijer); 1957, s 120—122 (Bratt); 1958, s 106 (Mutén); PM av finansdepartementets skatteberedning, prop 1943:12, s 28—29; KGA Sandström, Om förmögenhetsbeskattning samt beskattning av inkomst av kapital, s 351; Lundevall, Skattehandbok, 3 uppl, s 380; Mutén, Inkomst eller kapitalvinst, s 63 ff; Englund, Rätt beskattningsår vid kontantmässig inkomstberäkning, s 185—186 samt Ds Fi 1983:25, s 51—52, 71—75 och SN 1984 s 169, Svanberg.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

Fråga om beskattning för ränta på lån till företagsledare i fåmansföretag. Räntan betalad efter beskattningsårets utgång. RÅ 83 1:66

Besvär av P angående inkomsttaxering 1978.

P uppgav i sin självdeklaration att han under beskattningsåret 1977 var företagsledare i fåmansbolag, att han från bolaget lånat 116 637 kr samt att han den 28 febr 1978 erlagt 9 360 kr i ränta till bolaget för lånet.

TN påförde P inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet med 11 663 kr, motsvarande 10 procent av 116 637 kr, eftersom ränta inte erlagts under 1977.

P klagade hos LR och anförde bl a. Enligt KL 35 § 1 a mom fjärde stycket skulle ränta å skuld till bolaget erläggas. Någon uppgift här eller i RSV:s anvisningar om att beloppet skulle vara betalt under kalenderåret förelåg inte. Vid sådant förhållande skulle han endast beskattas för mellanskillnaden mellan 11 663 kr och 9 360 kr eller 2 303 kr.

LR yttrade såvitt nu är av intresse: I fråga om annan förvärvskälla än jordbruksfastighet eller rörelse gäller att utgifterna och omkostnaderna för inkomstförvärvet avdras från intäkten under det år, då de verkligen blivit av den skattskyldige bestridda. En utgift som verkställts under året före eller efter beskattningsåret kan vara att praktiskt taget hänföra till utgift under beskattningsåret. Så kan exempelvis, om ränta å en i en hyresfastighet intecknad skuld erlagts omedelbart efter beskattningsårets utgång, räntan vara att anse såsom utgift under beskattningsåret, nämligen för det fall, att räntan hänför sig till beskattningsåret (punkt 2 andra st av anv till 41 § KL). — P har enligt egen uppgift erlagt ränta den 28 febr 1978. Den kan enligt vad ovan anförts inte vara att anse som utgift under beskattningsåret 1977. TN har därför rätteligen påfört honom sedvanlig ränta under år 1977 med 11 663 kr.

P anförde besvär hos KR och vidhöll sin talan.

KR i Gbg fastställde LR:s dom.

P gick vidare till RR, som yttrade: I 35 § 1 a mom fjärde stycket KL stadgas att om fåmansföretag lämnat lån till företagsledare eller honom närstående person och utgår inte ränta på lånet eller utgår ränta med lägre belopp än som vanligen utgår på lån av liknande slag, skall sedvanlig ränta eller skillnadsbeloppet hänföras till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet för låntagaren.

Av handlingarna i målet framgår att P under beskattningsåret var företagsledare i ett fåmansföretag. Sedan tiden före låneförbudets införande i 12 kap 7 § aktiebolagslagen hade P ett lån hos företaget, som under beskattningsåret uppgick till 116 637 kr. P hade i sin självdeklaration upplyst att han betalat ränta på lånet för kalenderåret 1977 till företaget den 28 febr 1978 med 9 360 kr. I målet är obestritt att sedvanlig ränta på lån av liknande slag enligt RSV:s anvisningar (RSV Dt 1976:35) för kalenderåret 1977 utgjort 10 %.

Vid beräkning av den skattepliktiga inkomstens storlek finner RR det sakna betydelse att räntan för år 1977 erlagts först den 28 febr 1978. P skall således vid 1978 års taxering beskattas i inkomstkällan tillfällig förvärvsverksamhet för skillnaden mellan sedvanlig ränta på lånet för år 1977 (10 % av 116 637 =) 11 663 kr och till fåmansföretaget erlagd ränta för nämnda år 9 360 kr eller 2 303 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

Anm.: Se SOU 1975:54, s 205—206; prop 1975/86:79, s 93 och RSV Dt 1976:35.

Fråga om rätt för skattskyldiga att ensidigt återkalla sina av TI tillstyrkta besvär med yrkande om höjning av taxeringarna. RÅ 83 1:75

Besvär av TI angående L:s inkomst- och förmögenhetstaxering 1976.

I sin självdeklaration 1976 redovisade L inkomst av rörelse med 196 385 kr och skattepliktig förmögenhet med 611 850 kr. TN åsatte L taxeringar enligt deklarationen. — Den 26 aug 1976 inkom till LSR en av L den 14 maj 1976 undertecknad, till LSM ställd skrivelse med kompletteringar till deklarationen. Skrivelsen hade inte beaktats av TN utan hade överlämnats till LSR som besvär med yrkande om höjning av taxeringarna. TI tillstyrkte i yttrande den 22 maj 1979 höjningar i huvudsak enligt kompletteringarna. I skrivelse den 5 sept 1979 godtog L vad TI yttrat. Härefter inkom L den 21 sept 1979 med en skrivelse, vari han bestred att kompletteringsskrivelsen behandlades som besvär och yrkade att målet skulle avskrivas.

TI motsatte sig avskrivning och ansökte alternativt om eftertaxering av L.

LR yttrade: När en kompletteringsskrivelse av den typ som L tillställde lokala skattemyndigheten i maj 1976 inte kommer TN tillhanda eller inte hinner att behandlas av TN före taxeringsarbetets avslutande är det vedertagen praxis att skrivelsen överlämnas till, numera, LR att behandlas som besvär. Så har också skett i detta fall och det är ostridigt att L underrättats härom i slutet av aug 1976. Då L inte gjort någon invändning mot att skrivelsen handlades som besvär, får han anses ha godkänt att så blev fallet. Detta måste så mycket hellre antas som L inte rimligen hade anledning att önska något annat. LR finner alltså att besvär från L över hans taxering varit anhängiga alltsedan den 26 aug 1976 med de yrkanden som var framställda i kompletteringsskrivelsen och att besvären fortfarande är anhängiga då L i ett fall som detta inte har rätt att ensidigt återkalla besvären. LR prövar alltså besvären i sak. — LR höjde taxeringarna, varvid inkomsten av rörelse beräknades till 557 666 kr och den skattepliktiga förmögenheten upptogs till 1 276 880 kr.

L överklagade till KR och yrkade att målet skulle avskrivas.

KR i Jkg yttrade: På de skäl som LR angivit får L genom sina kompletteringar till deklarationen anses ha anfört besvär över den honom av TN åsatta taxeringen.

L har emellertid under handläggningen i LR yrkat att målet skulle avskrivas. Han får därigenom anses ha återkallat sin besvärstalan. LR hade i anledning härav och då TI ej inom ordinarie besvärstid fört talan mot taxeringen bort avskriva målet. KR upphäver LR:s dom och avskriver målet i vad avser L:s besvär över taxeringen samt återförvisar målet till LR för erforderlig handläggning vad gäller TI:s ansökan om eftertaxering.

TI överklagade KR:s beslut och yrkade att RR skulle fastställa LR:s dom.

RR ändrade inte KR:s beslut.

En ledamot av RR ville fastställa LR:s dom och anförde: Av handlingarna i målet framgår att TI i yttrande den 22 maj 1979 till LR med vissa justeringar tillstyrkt vad L yrkat i sin skrivelse den

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

14 maj 1976, som upptagits som besvär hos LR. Vidare har L i skrivelse den 5 sept 1979 godtagit vad TI yttrat. Vid sådant förhållande har L inte ägt rätt att ensidigt återkalla besvären.

Anm.: Se SOU 1964:27 s 420—422, 597; Hassler, Svensk civilprocess, s 122—123; Sundberg, Allmän förvaltningsrätt, s 215—216 och Wennberg, Skattemål och andra mål i länsrätten, s 31.

Utgifter för upptagande av lån för en ännu inte uppförd villafastighet — avdrag eller ej? RÅ 84 1:19

Besvär av TI angående förhandsbesked beträffande A:s inkomsttaxering.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked anförde A bl a följande: A har under året 1982 genom köp förvärvat ett markområde (tomt) på vilken det är avsett att uppföra en villafastighet (schablontaxerad villa). Byggnationerna påbörjas 1982 men färdigställandet sker inte förrän år 1983, vilket år inflyttning beräknas kunna ske. — Under året 1982 kommer A att ha kostnader för gravationsbevis, uttagande av pantbrev, låneuppläggningsavgifter och liknande till ett belopp om ca 6 350 kr. I övrigt kan också komma i fråga någon mindre ränta som betalas under 1982. — Enligt KL är enligt A:s mening vid utgången av 1982 fastigheten i fråga inte att anse såsom villa som skall schablontaxeras utan här är i stället fråga om annan fastighet som skall deklareras på blankett F2. — Enligt gällande lag får ovan uppräknade kostnader avdragas vid deklaration av annan fastighet. Detta framgår också enligt A:s mening av deklarationsupplysningarna. I sådana fall skall naturligtvis nämnda kostnader icke deklareras och avdragas vid en ev avyttring av fastigheten för beräkning av realisationsvinsten. — A hemställer härmed om sådant förhandsbesked att därav klart framgår att de angivna kostnaderna för gravationsbevis, pantbrev, låneuppläggning och liknande får avdragas vid 1983 års deklaration.

TI anförde bl a 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. — Först kan konstateras att under angivna omständigheter skall fastigheten inte taxeras enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom KL (schablonmetoden) utan redovisas enligt s k konventionell metod. — Frågan om rätt till avdrag för inteckningskostnader för prövats i ett flertal fall i såväl inkomstslaget annan fastighet som jordbruksfastighet och rörelse. Avdrag såsom för omkostnader 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 ref 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 § KL. — Det kan därför ifrågasättas om rätt till avdrag för inteckningskostnad föreligger i sådant fall. Följande bestämmelser i KL tyder på att avdrag för omkostnader kan medges endast om bruttointäkter förekommer i förvärvskällan. 20 § 1:a stycket: ”Vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15

skattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (bruttointäkt), som har influtit i förvärvskällan under beskattningsåret". — 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 omkostnaden, såsom för: . . . . . ." — Sammanfattningsvis är enligt TI:s mening sökanden vid 1983 års taxering inte 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.

RSV:s nämnd för rättsärenden yttrade: 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 bl a 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. (Två ledamöter av nämnden ansåg A av skäl som skattechefen redovisat i sina yttranden inte berättigad till avdrag i förvärvskällan annan fastighet för kostnader för gravationsbevis, uttagande av pantbrev, låneuppläggningsavgifter och liknande avgifter.)

TI anförde besvär hos RR med yrkande att A vid 1983 års taxering inte skulle anses berättigad till avdrag för kostnader för gravationsbevis, pantbrev och uppläggning av lån.

RR yttrade: 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). — RR lämnar TI:s besvär utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:15