Regeringsrätten

Rättsfall

Kostnad för kommerskollegiets godkännande första gången som revisor avdragsgill eller ej? RÅ84 1:13

Besvär av TI angående Kristina H:s inkomsttaxering 1980.

Kristina H var under 1979 anställd som revisor på en revisionsbyrå. Hon erhöll under året efter ansökan kommerskollegiets godkännande som revisor, för vilken ansökan hon hade erlagt föreskriven avgift, 1 600 kr. I sin självdeklaration yrkade hon avdrag med beloppet.

TN vägrade avdraget.

Kristina H anförde besvär hos LR, som yttrade: Kostnaden för Kristina H:s godkännande som revisor får med hänsyn till villkoren för sådant godkännande anses föranledd av hennes verksamhet som revisor. Den omständigheten att Kristina H som godkänd revisor självständigt kan utföra vissa slag av revisionsarbeten för vilka hon annars inte kunnat anlitas, föranleder inte till annan bedömning. LR bifaller besvären.

TI överklagade och yrkade att avdrag ej skulle medges för avgift för förstagångsgodkännande som revisor, då detta innebar en utvidgning av behörigheten.

KR i Sthlm: ej ändring.

I besvär hos RR fullföljde TI sin talan.

RR yttrade: Genom godkännandet som revisor har Kristina H inom sitt yrke förvärvat en formell kompetens som är större än den hon dessförinnan ägde. Vid sådant förhållande är den avgift Kristina H haft att erlägga vid ansökningen om godkännande ej att anse som en för henne avdragsgill kostnad vid beräkning av hennes inkomst av tjänst.

Försäljning av bostadsrätt i samband med utmätning för innehavarens gäld, tvångsförsäljning — eller ej? RÅ84 1:26

Besvär av X angående förhandsbesked.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked i taxeringsfråga anförde X bl a: X var ägare till samtliga aktier i aktiebolaget A. Bolaget hade stora skatteskulder för vilka X var personligen betalningsansvarig. X lämnade sin den 1 april 1980 förvärvade bostadsrättslägenhet i pant för skatteskulderna. Den 15 september 1982 försattes bolaget i konkurs.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:20

X önskade i ansökningen svar på följande frågor: 1. Medför en avyttring av den ursprungligen frivilligt pantsatta men numera utmätta bostadsrätten skattepliktig realisationsvinst om vederlaget utgår a) vid ordinärt exekutivt förfarande, b) vid frivillig uppgörelse mellan X såsom säljare och köparen av bostadsrätten, därvid som villkor skall uppställas att såväl handpenning som köpeskilling i övrigt skall erläggas till kronofogdemyndigheten. — 2. I vad mån påverkas den skatterättsliga situationen om X 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.

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade 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 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.

I besvär hos RR fullföljde X sin talan.

RR ändrade inte RSV:s förhandsbesked.

Anm.: Se prop 1947:147, s 23—25; prop 1951:170, s 41—42.

Fråga om hänsyn till det s k ”sparavdraget” vid avräkning av skatt erlagd i Danmark för utdelning på danska aktier. RÅ84 1:14

Besvär av TI angående T:s inkomsttaxering 1978.

I sin deklaration upptog T intäkter av kapital med bl a 3 325 kr avseende utdelning på danska aktier. Sammanräknad inkomst av T:s samtliga förvärvskällor utgjorde 10 698 kr. T uppgav att dansk skatt erlagts med 498 kr.

TN vidtog ingen åtgärd i anledning av sistnämnda upplysning.

Hos LSR yrkade T avräkning med 498 kr från den svenska inkomstskatten.

TI yttrade: T har år 1977 erlagt skatt i Danmark med 498 kr avseende utdelning på danska aktier. Avräkning av denna skatt bör ske från den svenska inkomstskatten. Avräkningsbeloppet får dock inte överstiga den del av svensk inkomstskatt som belöper på den danska inkomsten. Del av förvaltningskostnader, gäldräntor och extra avdrag har härvid hänförts till den danska inkomsten. — TI tillstyrkte att avräkning medgavs enligt särskild uppställning och angav därvid bruttoutdelningen efter avdrag för på utdelningen belöpande förvaltningskostnader, gäldräntor och extra avdrag till (3 325 ./. 290 ./. 1 438 ./. ***408*** =) 1 189 kr.

LR delade TI:s uppfattning och yttrade: Avräkning från inkomstskatt enligt avtal med Danmark skall ske med 498 kr, dock högst med summan av den kommunala inkomstskatt i hemortskommunen som belöper på 1 189 kr, och 1 189 : 10 698 av hela den statliga inkomstskatten. Avräkning sker i första

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:20

hand från den statliga inkomstskatten. — Det antecknas att detta beslut skall införas i inkomstlängden.

T överklagade och anförde bl a: Beräkningarna hade gjorts på felaktigt sätt och hela beräkningsförfarandet var orimligt besvärligt. Förvaltningskostnader för aktierna var 148 kr. Några gäldräntor som belöpte på aktierna fanns inte, eftersom aktierna inte var belånade. Då hans ränteinkomster i Sverige var större än det extra avdraget, 800 kr, skulle detta anses i sin helhet hänförligt till dessa och inte till någon del till den danska inkomsten.

TI godtog uppgifterna angående förvaltningskostnaderna och räntekostnaderna men vidhöll att det extra avdrag som belöpte på utdelningen skulle bestämmas till 408 kr.

KR i Gbg yttrade: Enligt punkt 1 av artikel 24 i det för ifrågavarande beskattning tillämpliga avtalet mellan Sverige och Danmark för undvikande av dubbelbeskattning (SFS 1974:27) gäller, att då en person med hemvist i Sverige uppbär inkomst av aktier från bolag med hemvist i Danmark skall Sverige från sin skatt på inkomsten avräkna ett belopp motsvarande den skatt som erlagts i Danmark. Avräkningsbeloppet skall dock inte i något fall överstiga beloppet av den del av inkomstskatten, beräknad utan sådan avräkning, som belöper på den inkomst som får beskattas i Danmark. — I de för tillämpningen av avtalet meddelade anvisningarna (punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till artikel 24) har föreskrivits, att avräkning av dansk inkomstskatt får ske med belopp motsvarande högst summan av de svenska skatter som belöper på inkomsten. — Vid tillämpningen av denna regel skall på inkomsten från Danmark anses belöpa så stor del av hela den statliga inkomstskatten som inkomsten — efter avdrag för kostnader — utgör av den skattskyldiges sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor samt kommunal inkomstskatt till så stor andel som inkomsten — efter avdrag för kostnader — utgör av den skattskyldiges sammanlagda inkomst av olika förvärvskällor som skall taxeras i samma kommun som inkomsten från Danmark. — I målet har nu fråga uppkommit om vid tillämpning av avräkningsreglerna det extra avdrag, även kallat sparavdrag, som får göras vid beräkningen av inkomsten av kapital skall beaktas särskilt. Det är tveklöst så att sparavdraget i vissa fall, t ex när den danska inkomsten utgör den enda intäkten i förvärvskällan eller när övrig intäkt i förvärvskällan efter avdrag för kostnader är lägre än sparavdraget, medför att endast en del av den danska inkomsten kommer att påverka storleken av den svenska skatten. Det synes därför rimligt att sparavdraget beaktades vid avräkningen. — De nyssnämnda schablonregler för beräkning av högsta avräkningsbara belopp vilka intagits i punkt 2 tredje stycket av anvisningarna till artikel 24 i avtalet *ger emellertid inte utrymme för att beakta sparavdraget*. I dessa anges nämligen att utgångspunkten för beräkningen skall vara den danska inkomsten efter avdrag för kostnader, och sparavdraget utgör inte någon kostnad. Utformningen av bestämmelserna medför således att avdraget för

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:20

dansk skatt i vissa fall kan komma att bli något större än som erfordras för att undvika dubbelbeskattning men medför å andra sidan en viss förenkling av avräkningsreglerna. — I enlighet med det anförda är T berättigad till avräkning för dansk skatt därvid avräkning enligt begränsningsreglen får ske med högst summan av den kommunala inkomstskatt i hemortskommunen som belöper på den danska inkomsten, 3 325 kr, efter avdrag för kostnaderna, 148 kr, eller således 3 177 och 3 177 : 10 698 av hela den statliga inkomstskatten. KR ändrar på det sätt LR:s dom att T förklaras berättigad att med tillämpning av artikel 24 punkt 1 dubbelbeskattningsavtalet med Danmark erhålla avräkning från svensk inkomstskatt med 498 kr, dock högst med summan av dels den kommunala inkomstskatt i hemortskommunen som belöper på 3 177 kr och dels 3 177 : 10 698 av hela den statliga inkomstskatten. Avräkning sker i första hand från den statliga inkomstskatten.

I besvär hos RR yrkade TI att avräkningen för dansk skatt skulle ändras så att hänsyn togs till det s k sparavdraget vid beräkning av hur stor del den danska inkomsten utgjorde av den sammanlagda inkomsten av olika förvärvskällor.

RR ändrade inte KR:s dom.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:20