Regeringsrätten

Rättsfall

Inkomst av annan fastighet enligt schablonmetod eller konventionell metod? RÅ 84 1:4

Besvär av B angående inkomsttaxering 1976.

B ägde fastigheten Loftås 1:2 i Marks kommun. Fastigheten var bebyggd med ett f d skolhus, som B under åren 1975—1978 byggde om till ett trefamiljshus.

I 1976 års självdeklaration redovisade B fastigheten enligt konventionell metod och upptog som intäkt en hyresersättning om 2 000 kr för en f d lärarbostad samt gjorde bl a reparationsavdrag med 61 533 kr.

TN fann att schablonmetoden var tillämplig, varför intäkten upptogs till 2 procent av taxeringsvärdet och reparationsavdraget medgavs inte.

I besvär yrkade B att bli taxerad enligt avlämnad självdeklaration.

LR yttrade: Av 24 § 2 mom första stycket KL framgår att annan fastighet skall taxeras efter schablon om fastigheten är inrättad till bostad åt en eller två familjer. Av sista stycket i punkt 6 i anv. till nyssnämnda lagrum framgår vidare, att fråga huruvida fastighet skall anses inrättad till bostad åt en eller två familjer skall bedömas med hänsyn till de förhållanden som rått vid beskattningsårets utgång. Av i målet föreliggande promemoria beträffande verkställd syn på platsen den 20 juli 1977 framgår, att fastigheten inte ens vid detta tillfälle varit inrättad till bostad åt mer än en familj. På grund härav och genom vad i övrigt i målet förekommit finner LR TN:s beslut att taxera fastigheten efter schablon rätteligen grundat. Besväret kan därför inte vinna bifall.

I besvär yrkade B att fastigheten Loftås 1:2 skulle taxeras enligt konventionell metod samt anförde. Vid hans förvärv 1972 fanns i bostadshuset en lägenhet och diverse andra utrymmen som hade utnyttjats för bl a väveriverksamhet. Fastigheten var då inte taxerad som en- eller tvåfamiljvilla. Han började 1975 med reparations- och byggnadsåtgärder för att i bostadshuset inreda tre lägenheter. Dessa var färdiga 1978 och samtliga lägenheter var uthyrda fr o m 1979. Loftås 1:2 var en avstyckning från jordbruksfastigheten Loftås 1:1. Byggnaderna på stamfastigheten hade avyttrats, varför han hade behov av ekonomibyggnaden på Loftås 1:2 i jordbruket bl a som förråds- och reparationsutrymme.

KR i Gbg yttrade: Målet rör inkomståret 1975. De förändringar som senare vidtagits beträffande fastigheten påverkar inte bedömningen av detta mål. Som LR angett skall fastighet, som är in-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

rättad till bostad åt en eller två familjer, taxeras efter schablon och frågan om denna varit inrättad för angivna ändamål bedömas med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång. Såvitt utredningen i målet visar har Loftås 1:2 under beskattningsåret varit inrättad som bostad åt en familj. Utredningen ger inte vid handen att fastigheten i icke allenast ringa omfattning i förvärvssyfte utnyttjats på annat sätt än för uthyrning till stadigvarande bostad. Undantagsregeln i 24 § 2 mom sista stycket KL är därför inte tillämplig. Fastigheten skall därför som skett schablontaxeras enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom första stycket KL. KR avslår besvären.

B gick vidare till RR.

RR yttrade: B äger fastigheten Loftås 1:2 i Marks kommun, vilken under beskattningsåret var taxerad till annan fastighet, enfamiljsfastighet. Byggnaden på fastigheten är ett f d skolhus, som under beskattningsåret inrymde på bottenvåningen en bostadslägenhet om tre rum och kök samt en skolsal och på övervåningen en gymnastiksal och ett rum, vilka skildes åt av en öppen kallvind. Efter beskattningsåret har byggnaden byggts om till ett trefamiljshus med samtliga lägenheter uthyrda från och med 1979. Till fastigheten hörde ett uthus om 80 m² innehållande bl a pannrum, vedbod och snickarbod.

B äger vidare tre jordbruksfastigheter i Marks kommun. En av dem är Loftås 1:1. Från denna fastighet har B låtit avstycka och försälja en ägolott som var bebyggd med bostadshus och ekonomibyggnader.

Under beskattningsåret utnyttjades uthuset på fastigheten Loftås 1:2 för driften av B:s jordbruksfastigheter bl a som reparations- och förrådsutrymme samt som uppställningsplats för maskiner. Bostadslägenheten hyrdes ut till en i jordbruket verksam son till B. Vatten från Loftås 1:2 användes till betesdjur på Loftås 1:1.

Den på fastigheten Loftås 1:2 belägna byggnaden var vid beskattningsårets utgång inrättad till bostad åt en familj. Utnyttjandet av fastigheten i förvärvssyfte för annat ändamål än uthyrning till stadigvarande bostad har skett i ringa omfattning. Nettointäkten av fastigheten skall därför såsom KR funnit beräknas med tillämpning av bestämmelserna i 24 § 2 mom första stycket KL. — RR lämnar besvären utan bifall. Dom 16.3. 1984. En ledamot anförde annan motivering.)

Anm.: Se RÅ 1969 ref 21 (Skattenytt 1969 s 608) och 1971 not 937. Se även K G A Sandström, Inkomstbeskattningen av villaägare (Skattenytts skriftserie 1975), s 11—13.

Fråga om skatteplikt för kostnadsersättning som utgått från offentlig arbetsgivare. I. Ersättning till polisman för transport med bil av tjänstehund. — II. Biltillägg till deltidsanställd brandman. RÅ 84 1:18

I. Besvär av TI angående T:s inkomsttaxering 1978.

T, som var bosatt i T, tjänstgjorde under beskattningsåret som polisman i V. Han reste med bil mellan bostad och arbetsplats. Han medförde då tjänstehund för vilken han var fodervärd. För transport av hunden erhöll har ersätt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

ning av arbetsgivaren med 45 öre/km eller tillhopa 5 148 kr. Vid tjänsteresor utgick emellertid ersättning med endast 5 öre/km för hunden men dessutom med 85 öre/km för bilen.

I sin deklaration yrkade T avdrag för kostnader för resor till och från arbetsplatsen med belopp beräknade enligt av RSV utfärdade föreskrifter. Av arbetsgivaren erhållen ersättning för kostnader för hundtransporter redovisades inte som intäkt.

TN vägrade avdraget för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats.

T anförde besvär och yrkade taxering enligt deklarationen.

LR yttrade: Enlig vad som framgår av handlingarna i målet har för de ifrågavarande resorna till och från arbetet då hund medföljt utgått en ersättning om 45 öre/km under det att ersättning för resor i tjänsten med medföljande hund utgått med 85 öre/km plus 5 öre/km för den medföljande hunden. — Av T uppburen resekostnadsersättning om 5 148 kr kan — med hänsyn till dess storlek — inte vara avsedd att täcka T:s kostnader för resorna mellan bostad och arbetsplats utan får anses utgöra ett bidrag till bestridandet av dessa kostnader. — Den erhållna ersättningen utgör vid sådant förhållande skattepliktig intäkt för T, som å andra sidan är berättigad till avdrag för sina resekostnader. — LR finner i likhet med TI att T — med hänsyn till de merkostnader som medförandet av hunden torde ha förorsakat honom — bör vara berättigad till avdrag för kostnader för resor mellan bostad och arbetsplats med sammanlagt 6 233 kr.

T fullföljde sin talan.

KR i Gbg yttrade: T tjänstgjorde under beskattningsåret som hundförare vid V:s polisdistrikt. Arbetsgivaren har försett honom med tjänstehund, som han på sin fritid haft vården om i sin bostad. T har uppburit ersättning till bestridande dels av vårdkostnaderna i hemmet för hunden dels av kostnader för den dagliga transporten av hunden till arbetsplatsen. Vad T sålunda uppburit får anses utgöra sådan ersättning som avses i 32 § 3 mom första stycket KL och som anvisats av staten till bestridande av särskilda med T:s tjänst förenade kostnader. Eftersom ersättningen vidare får anses avsedd att täcka T:s utgifter för transport av hunden, skall enligt nämnda lagrum jämte därtill hörande anvisningar, punkt 4, beloppet icke tagas upp som intäkt. På grund härav och då övriga i deklarationen yrkade avdrag godtages, skall besvären bifallas.

I besvär hos RR yrkade TI att LR:s dom skulle fastställas.

RR: ej ändring (Dom 29.3.1984)

II. Besvär av A angående förhandsbesked i taxeringsfråga.

A tjänstgjorde som deltidsanställd brandman inom brandförsvaret i K kommun. Som sådan erhöll han enligt kollektivavtal ett schablonmässigt bestämt ''biltillägg'' om 147 kr per beredskapsvecka. Tillägget utgick oberoende av om beredskapen föranledde faktisk inställelse.

I ansökan till RSV om förhandsbesked yrkade A att biltillägget inte skulle beskattas.

RSV:s nämnd för rättsärenden yttrade: 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

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

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 skattepliktenligt dessa bestämmelser. Nämnden förklarar därför att ersättningen utgör en för A skattepliktig intäkt enligt 32 § 1 mom KL. (Tre ledamöter av nämnden ansåg att ersättningen inte var skattepliktig.)

I besvär hos RR yrkade A att den honom tillkommande ersättningen inte skulle tas upp som intäkt.

RR yttrade: 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 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.

I K 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 sin 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.

RR ändrar förhandsbeskedet enligt den anförda. (Dom 29.3.1984.)

Anm.: Se RÅ 1936 not 278; 1950 not 1283; RÅ 1957 not 2114; 1964 not 986; 1969 not 1111 (Skattenytt 1965 s 26 och 1969 s 656) samt RÅ80 1:43 (Skattenytt 1981 s 235).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

Se även SOU 1962:47, s 38, 39, 45—48; prop 1963:120, s 59, 60; KGA Sandström, Om beskattning av inkomst av tjänst m m, s 107—112.

Fråga om beräkning i samband med realisationsvinst av ingångsvärde för fastighet som förvärvats i obebyggt skick men i förening med avtal om bebyggande av marken RÅ 84 1:31

Besvär av H angående inkomsttaxering 1979.

RR yttrade: Enligt köpekontrakt den 26 febr 1970 försålde Byggnadsaktiebolaget L ''en blivande tomt jämte däråi enlighet med huvudritning uppförd byggnad . . . inom fastigheten Ene 14:1, J kommun'', till H för en preliminär köpeskilling om 158 500 kr. Köpeskillingen skulle erläggas med 4 000 kr kontant samma dag och resterande belopp med 16 200 kr kontant senast en vecka före tillträdesdagen och 138 300 kr kontant vid tillträdet. I köpekontraktet anmärktes att den överlåtna tomten inte var rättsligt bildad vid tiden för överlåtelsen. Enligt § 3 i köpekontraktet skulle tillträdesdagen vara den dag då byggnaden var inflyttningsbar. Inflyttning beräknades kunna ske den 5 nov 1971. Köpebrev skulle utfärdas när köpeskillingen var till fullo erlagd och tomten rättsligen bildad. Den 6 april 1972 utfärdade bolaget ett köpebrev avseende fastigheten, som nu bildats och fått beteckningen Brunkullan 5, Södertälje kommun. Fastigheten försåldes för en köpeskilling om 170 700 kr. Av köpeskillingen avsåg 15 000 kr den överlåtna fasta egendomen och resterande 155 700 kr ''bolagets åtagande att färdigställa å den fasta egendomen uppförd byggnad''. Lagfart beviljades den 24 maj 1972 varvid köpet belades med stämpelskatt om 150 kr.

H sålde den 31 juli 1978 Brunkullan 5 för 425 000 kr och redovisade i deklarationen en realisationsvinst om 56 041 kr. Vid beräkningen av realisationsvinsten tog H som ingångsvärde upp 4 000 kr för år 1970 och 166 700 kr för år 1971.

H ansökte hos dåvarande LSR om uppskov med realisationsvinstbeskattningen.

TN höjde realisationsvinsten till 56 339 kr. Nämnden medgav därvid inte avdrag för lagfartskostnad om 298 kr men följde i övrigt H:s beräkningar.

TI yrkade i besvär till dåvarande LSR att realisationsvinsten skulle upptas till 32 703 kr, därvid hela köpeskillingen 170 700 kr angavs som fastighetens ingångsvärde för år 1970. Intendenten avstyrkte H:s ansökan om uppskov med beskattningen eftersom, vid bifall till intendentens besvär över inkomsttaxeringen, realisationsvinsten inte skulle komma att uppgå till 10 procent av försäljningspriset för fastigheten. LR biföll TI:s besvär och lämnade uppskovsansökningen utan bifall.

I KR yrkade H att realisationsvinsten skulle bestämmas till 54 501 kr. Han upptog därvid fastighetens ingångsvärde år 1970 till 15 000 kr. Som förbätt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

ringskostnader för år 1971 upptogs 165 398 kr. H vidhöll sin ansökan om uppskov med beskattningen. KR meddelade dom.

Enligt punkt 1 anv till 36 § KL skall vid beräkning av realisationsvinst såsom intäkt upptagas vad som erhållits för den avyttrade egendomen med avdrag för försäljningsprovision och liknande kostnader. Avdrag får — med iakttagande av särskilda föreskrifter i punkt 2 anv till samma paragraf — ske för alla omkostnader för egendomen (omkostnadsbeloppet), således för erlagd köpeskilling, jämte inköpsprovision, stämpelskatt o d (ingångsvärdet) och för vad som nedlagts på förbättring av egendomen (förbättringskostnad) m m.

H:s förvärv bestod när köpekontraktet undertecknades av ett område av Ene 14:1, J kommun. Den byggnad som omfattades av köpekontraktet var ännu icke uppförd. Vid beräkning av realisationsvinsten för Brunkullan 5 skall därför som ingångsvärde för fastigheten år 1970 upptas endast 15 000 kr, vilket utgör köpeskillingen för fastigheten vid tiden för förvärvet. Resterande belopp utgör förbättringskostnader och skall hänföras till det år då förbättringarna vidtagits.

Vid sådant förhållande och med beaktande av de kostnader H ostridigt haft i övrigt skall realisationsvinsten i enlighet med H:s beräkning bestämmas till 54 501 kr. — RR biföll besvären i enlighet därmed samt visade målet åter till LR för ny handläggning av H:s ansökan om uppskov med beskattningen av realisationsvinsten. (Dom 19.3.1984.)

Fråga om extra ordinär besvärsrätt för TI när beskattningsmyndighet underlåtit att beskatta dödsbo som handelsbolag enligt reglerna i 53 § 3 mom fjärde st KL. RÅ 84 1:5

Besvär av TI angående Anna-Lena N:s inkomsttaxering 1976.

Anna-Lena N var hälftendelägare i dödsboet efter Erik N. Erik N hade avlidit den 28 jan 1971. Första taxeringsåret som dödsboet enligt bestämmelserna i 53 § 3 mom fjärde stycket KL skulle i skattehänseende behandlas som handelsbolag var 1976.

I avsaknad av deklarationer för 1976 års taxering åsatte TN dödsboet och Anna-Lena N taxeringar efter skönsmässiga grunder. För dödsboet bestämdes nettointäkt av jordbruksfastighet till 40 000 kr och nettointäkt av rörelse till 5 000 kr. Den till statlig och kommunal inkomstskatt taxerade inkomsten bestämdes till 45 000 kr.

I besvär, som inkom till LSR den 3 jan 1977, yrkade dödsboet och Ann- Lena N att taxeras i enlighet med samtidigt ingivna deklarationer. Dödsboets till statlig inkomstskatt taxerade inkomst hade redovisats till 20 440 kr.

TI tillstyrkte med vissa smärre justeringar bifall till besvären.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

LSR biföll besvären i enlighet med TI:s tillstyrkan. Dödsboets taxerade inkomst bestämdes till 20 800 kr

I besvär som inkom till KR i Sundsvall den 3 juli 1980 yrkade TI — under åberopande av 101 § jämförd med 100 § 5) TL — att Anna-Lena N skulle beskattas för nettointäkt av jordbruksfastighet med 29 113 kr och för nettointäkt av rörelse med 2 313 kr, i båda fallen inkomster hänförliga till hennes andel av intäkterna från dödsboet efter Erik N. Till stöd för sin talan åberopade TI att Erik N avled under 1971 och att dödsboets inkomster under nu ifrågavarande taxeringsår första gången bort taxeringsmässigt behandlas enligt de för handelsbolag gällande bestämmelserna, eftersom dess taxerade inkomst överstigit 10 000 kr. Vidare åberopade han att det av den till dödsboets deklaration fogade taxeringsavin framgick när Erik N avled och att på grund härav underlåtenheten att tillämpa handelsbolagsreglerna måste anses utgöra sådant uppenbart förbiseende att rätt att anföra besvär i särskild ordning förelåg. — Beträffande dödsboet yrkade TI — under åberopande av 100 § TL och under förutsättning att hans talan beträffande Anna-Lena N vann bifall — att dess taxeringar skulle undanröjas.

KR i Sundsvall yttrade: Såsom framgår av överklagade besluten har TN i avsaknad av självdeklarationer åsatt såväl Anna-Lena N som dödsboet taxeringar efter skön. Härvid har TN haft tillgång till taxeringsavier beträffande såväl Anna-Lena N som dödsboet. Av avi avseende dödsboet framgår att Erik N avlidit 71-01-28. TN har uppskattat dödsboets taxerade inkomst till 45 000 kr. Härefter har Anna-Lena N och dödsboet inkommit med deklarationer till LSR, vilka med förhållandevis små avvikelser tillstyrkts av TI och lagts till grund för taxering av LSR. — Eftersom Erik N avled 1971 och dödsboets taxerade inkomst 1976 översteg 10 000 kr skulle rätteligen beskattningsreglerna för handelsbolag då ha tillämpats för första gången. Därav följer även att återföring till beskattning av skogskontomedel enligt 9 § andra stycket skogskontolagen skulle ha skett. — Vid en samlad bedömning av vad som förevarit i målen finner KR visserligen att taxeringsavierna och storleken av dödsboets taxerade inkomst bort föranleda såväl TN, TI som LSR till visst annat ställningstagande eller utredning än som gjorts. Detta må i och för sig kunna hänföras till förbiseenden av de taxeringsmyndigheter som handlagt målen. Förbiseendet kan dock inte anses uppenbart, varför TI inte äger rätt att anföra besvär i särskild ordning beträffande Anna-Lena N:s taxeringar. Hans talan i denna del kan därför inte upptas till prövning. I följd härav föranleder TI:s reservationsvis förda talan beträffande dödsboet ingen KR:s vidare åtgärd. — KR avvisar TI:s talan.

I besvär hos RR fullföljde TI sin talan.

RR yttrade: TN:s och LSR:s underlåtenhet att tillämpa reglerna i 53 § 3 mom fjärde stycket KL och 9 § andra stycket skogskontolagen (1954:142) om beskattning av dödsbo, oaktat så bort ske med hänsyn till uppgiften i taxe-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

ringsavin för 1976 om Erik N:s dödsår, utgör inte sådant uppenbart förbiseende som avses i 100 § första stycket 5) TL. På grund härav lämnar RR TI:s talan utan bifall. (Beslut 15.3.1984.)

Anm.: Se RÅ 1973 ref 114; 1978 1:7; 80 1:33; 81 1:38 Se även Svensk Skattetidning 1971, s 31—73 (H Björne); Wennergren, Förvaltningsprocess andra upplagan, s 235 samt Hermanson m fl Taxeringshandbok andra upplagan, s 316—318, 327—329.

Fråga om skatteplikt för pension som utbetalats på grund av föregående tjänst hos Förenta Nationernas livsmedels- och jordbruksorganisation (FAO). RÅ 84 1:25

Besvär av R angående förhandsbesked i taxeringsfråga.

Enligt 32 § 1 mom KL hänförs till intäkt av tjänst bl a pension. Med pension förstås enligt bestämmelserna i punkt 1 första stycket anv till 31 § KL dels belopp, som annorledes än i följd av försäkring utgår på grund av föregående tjänsteförhållande, dels belopp som på grund av lagen (1962:381) om allmän försäkring utgår i form av folkpension eller tilläggspension, dels belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring. Med pensionsförsäkring avser enligt andra stycket första meningen samma anvisningspunkt en livförsäkring som inte ger rätt till andra förmåner än ålderspension, invalidpension och efterlevandepension. För att försäkringen skall anses som pensionsförsäkring fordras vidare enligt andra meningen i nämnda stycke som regel att försäkringen meddelats i en här i landet bedriven försäkringsrörelse.

Av 18:e stycket i nyssnämnda anvisningspunkt framgår att med kapitalförsäkring förstås annan livförsäkring än pensionsförsäkring. Belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring räknas enligt 19 § KL inte till skattepliktig inkomst.

R ansökte hos RSV om förhandsbesked huruvida pension som kan komma att utbetalas till honom från United Nations Joint Staff Pension Fund (UNJSPF) på grund av hans tidigare tjänst hos Förenta Nationernas livsmedels- och jordbruksorganisation (FAO) i Rom är skattepliktig, om han bosätter sig i Sverige. Enligt R borde pensionen vara skattefri, eftersom den kommer att utbetalas från utländsk försäkringsanstalt och därigenom blir att hänföra till utfallande kapitalförsäkring.

R anförde bl a. Han är professor i husdjursförädling vid lantbruksuniversitetet i Ultuna. Sedan 1968 har han varit tjänstledig för uppdrag och tjänst hos FAO, ett av FN:s fackorgan, och har alltsedan dess varit bosatt i Rom tillsammans med sin hustru. De har dock kvar sin bostad i Uppsala, där de är skrivna. R påbörjade sin tjänst vid FAO 1967 och är numera chef för avdelningen för husdjursproduktion med specialistansvar för över 200 tjänstemän runt om i världen. Lön till personer som har tjänst hos FN eller dess fackorgan är skattefri i Sverige enligt konventioner av den 13 feb 1946 och den 21 nov 1947, se lag (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall, men konventionerna anses inte tillämpliga på f d anställda vilka trätt i pension. R fyller den 29 april 1982 55 år och uppnår då en pensionsgräns för FN-tjänstemän. Vid denna tidpunkt kan han välja mellan att återinträda i tjänst på lantbruksuniversitetet eller kvarstå i FN-tjänst för att så småningom bli pensionär i Rom. En viktig roll vid värdering av alternativen spelar beskattningen av pension som intjänats under tjänstgöring hos FAO.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

TI yttrade bl a. RR har i dom den 21 jan 1971 (RÅ 1971 ref 9) fastslagit att konventionen om FN:s privilegier och immunitet inte är tillämplig på pension som utbetalas genom FN på grund av föregående tjänst där till person som är bosatt i Sverige och som har slutat sin aktiva tjänstgöring hos FN. Pensionen bedömdes vara skattepliktig inkomst enligt de svenska skattereglerna. Målet rörde taxeringsår 1964. — Genom lagstiftning år 1969 infördes bestämmelsen att en livförsärking för att behandlas som en pensionsförsäkring skall ha meddelats i försäkringsrörelse som bedrivs här i landet. En pensionsförsäkring som har tagits i utomlands bedriven försäkringsrörelse skulle hädanefter anses som kapitalförsäkring vid beskattning i Sverige. Detta betydde att avdrag för premier inte längre skulle medges och att den ersättning som utfaller på grund av försäkringen skulle vara fri från inkomstskatt. Syftet med ändringen var att förhindra den form av skatteflykt som stundom skedde genom att den förmånliga avdragsrätten för pensionsförsäkringspremier utnyttjades vid beskattning i Sverige trots att den i princip skattepliktiga försäkringsersättningen inte var avsedd att bli beskattad här i landet. — — —

— FAO är ett av FN:s medlemsorgan som är anslutet till UNJSPF. Sökanden är genom anställningsavtalet ansluten till pensioneringssystemet. Anslutningen har varit obligatorisk för sökanden. Vidare ansvarar arbetsgivaren för inbetalningen av premierna till fonden. Fondens konstruktion och dess självständiga förvaltning måste ses som ett naturligt sätt för FN och dess organ att trygga bl a pensionsutfästelser till sina anställda och måste kunna jämföras med ett offentligrättsligt uppbyggt pensionsförsäkringssystem. Sökandens rätt till pension från fonden bör därför kunna hänföras helt till hans föregående tjänsteförhållanden hos FN. — Eftersom den alldeles övervägande delen av kostnaderna för pensioneringen betalas av arbetsgivaren kan en jämförelse inte ske med de frivilligt tagna försäkringar som tages i en i utlandet bedriven försäkringsanstalt. I förevarande fall är ju ett deltagande i pensioneringsformen i fråga ett obligatorium, där konstruktionen av en fristående juridisk person endast motiverats av den i viss mån osäkra existens som FN-organen lever under. — Mot bakgrund av vad som anförts ovan bör RSV förklara att sökandens framtida pension från UNJSPF i sin helhet utgör skattepliktig inkomst för honom om han är bosatt i Sverige.

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade följande förhandsbesked: Eftersom det i ärendet är fråga om huruvida en viss ersättning skall beskattas i Sverige, sedan mottagaren bosatt sig här, bör den i ärendet aktuella frågan bedömas efter de principer på vilka svensk beskattningsrätt på detta område vilar. Den ersättning som det här är fråga om utgår primärt på grund av de villkor som angivits i sökandens anställningsavtal. Ersättningen utbetalas sålunda efter pensioneringen och har sin grund i den förutvarande anställningen. Ersättningen har därför karaktär av pension. För svensk beskattningsrätts del kan anställds pensionering ske på i huvudsak två sätt. En arbetsgivare kan ordna pensionering av sina anställda dels i egen regi dels genom att köpa en försäkring. Väljer arbetsgivaren att ordna pensioneringen i egen regi kan det ske genom att medel avsätts till en särskilt för pensionering av egna anställda bildad stiftelse. Det sätt som FN och dess organ har valt för pensionering av sina anställda synes ha stora likheter med en sådan stiftelse som åsyftas i 10 § fjärde stycket lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m. Härför talar det starka samband som råder mellan FN, dess organ och UNJSPF samt det förhållandet att det inte finns något försäkringringsavtal mellan berörda parter. Ifrågavarande pensionering får därför anses ordnad i egen regi och inte genom försäkring. För en sådan utbetald pension föreligger inte något i 19 § KL angivet undantag från skatteplikt. Då sökanden i och med pensioneringen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

lämnar sin aktiva tjänst hos FAO blir utbetalningarna från UNJSPF inte undantagna från beskattning med stöd av lagen (1976:661) om immunitet och privilegier i vissa fall. Nämnden förklarar därför att sökanden efter bosättning i Sverige blir skattskyldig här för pension som utbetalas från UNJSPF.

R fullföljde sin talan hos RR som inhämtade yttrande från försäkringsinspektionen. Inspektionen kom till slutsatsen, att med svensk lagstiftning som utgångspunkt UNJSPF måste anses bedriva försäkringsrörelse och att pension därifrån utgår på grund av försäkring.

RR yttrade: De ifrågavarande utbetalningarna från UNJSPF kommer visserligen att utgå på grund av föregående tjänsteförhållande men till följd av försäkring. Denna har icke meddelats här i landet och utgör enligt punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL kapitalförsäkring.

Såsom pensionsförsäkring skall dock enligt ikraftträdandebestämmelserna till lagen (1969:754) om ändring i KL (1928:370) anses den del av försäkringen som svarar mot premie som i enlighet med försäkringsavtalet i dess lydelse den 31 dec 1968 betalats eller skolat betalas före den 1 jan 1969.

Om R är bosatt i Sverige, när han uppbär pension från UNJSPF, är vid dessa förhållanden denna skattepliktig för honom endast i vad som kan föranledas av före den 1 jan 1969 inbetalade premier.

RR ändrar det överklagade förhandsbeskedet i enlighet med det anförda. (Dom 2.4.1984)

Två ledamöter av RR var av skiljaktig mening och anförde: R tillkommande pension är utfäst i anställningsavtal mellan honom och FAO. Det förhållandet att de för pensionens tryggande uppsamlade medlen förvaltas av och utfallande pensionsbelopp utbetalas av ett särskilt från FAO fristående organ inom FN innebär som rättsnämnden funnit i överklagande förhandsbeskedet inte att utbetalda pensionsbelopp skall anses ha utgått på grund av kapitalförsäkring och vara undantagna från skatteplikt enligt 19 § KL. Vi lämnar besvären utan bifall.

Anm.: Se RÅ 1971 ref 9 (Skattenytt 1971 s 391). I detta fall var icke fråga om annat än pension som utbetalats direkt från FN och som därför ansågs utgöra skattepliktig inkomst. Se även prop 1948:50, s 274—278; SOU 1960:11, s 125; prop 1969:162, s 25—30 och SOU 1983:5 samt SN 1982 o 230 (Malmgård) och s 396 (Salsbäck) och 1984 s 446 (Malmgård).

Underlag för skattetillägg vid eftertaxering har beräknats med hänsyn till det avdrag för egenavgifter som skulle ha medgivits vid ordinarie taxering. RÅ 84 1:20

Besvär av TI angående skattetillägg för E vid eftertaxering för 1978.

I RSV:s föreskrifter och anvisningar m m om skattetillägg och förseningsavgift vid 1978 års taxering (RSV Dt 1978:12) uttalas under rubriken "3.1 Beräkning av skattetillägg vid oriktig uppgift (116 a § andra stycket)": Vid rättelse av oriktig uppgift skall i inkomstslagen jordbruk och rörelse också schablonavdraget för egenavgifter rättas. Skattetillägg kan endast komma ifråga för nettobeloppet (oriktig uppgift ./. höjning av schablonavdrag).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

Vid en hos E företagen taxeringsrevision framkom att denne i sin deklaration 1978 vid beräkning av inkomst av rörelse underlåtit att redovisa ett inkomstbelopp om 5 100 kr.

TI yrkade hos LR att E skulle eftertaxeras för 1978 till statlig och kommunal inkomstskatt med 5 100 kr, taxerad och beskattningsbar inkomst, och påföras skattetillägg med 40 procent av den inkomstskatt som belöpte på de eftertaxerade beloppen.

LR yttrade: Vid revision hos E har framkommit att han underlåtit att redovisa en intäkt på 5 100 kr. E har härigenom undgått taxering för inkomst av rörelse med samma belopp. Förutsättning för eftertaxering förligger. Genom sitt förfarande får E anses ha lämnat sådan oriktig uppgift att förutsättningar att påföra skattetillägg föreligger enligt 116 a § TL. Underlaget för beräkning av skattetillägget skall enligt RSV:s anvisningar (RSV Dt 1978:12) utgöra ej deklarerad intäkt 5 100 kr reducerat med höjning av schablonavdrag som skulle ha skett om intäkten deklarerats (20 procent av 5 100 kr = 1 020 kr) eller (5 100—1 020 =)4 080 kr. Skäl för eftergift av skattetillägget har ej framkommit. — LR eftertaxerar E för taxeringsåret 1978 till statlig och kommunal inkomstskatt för en taxerad och beskattningsbar inkomst om 5 100 kr. LR påför skattetillägg med 40 procent av den inkomstskatt som belöper på 4 080 kr.

TI yrkade hos KR att skattetillägg skulle påföras med 40 procent av den inkomstskatt som belöpte på 5 100 kr.

Han anförde bl a följande. Av 116 a § andra stycket TL framgår att skattetillägg skall utgå med 40 procent av den inkomstskatt, som den skattskyldige ej skulle ha påförts om den oriktiga uppgiften ej rättats. Rättelsen av den oriktiga uppgiften har i förevarande fall medfört att E påförts inkomstskatt beräknat på ett inkomstbelopp om 5 100 kr. Detta belopp utgör därför underlaget för beräkning av skattetillägg. Att det i RSV:s anvisningar (RSV Dt 1978:12) sägs att underlaget för beräkning av skattetillägg skall utgöra den oriktiga uppgiftens belopp reducerat med höjning av schablonavdraget för egenavgifter bygger på förutsättningen att sådant avdrag medges. Görs så, så har rättelsen av den oriktiga uppgiften medfört att inkomstskatt beräknats på ett lägre belopp än vad som motsvarar den oriktiga uppgiften. Då i fall som det förevarande enligt regeringsrättsutslag schablonavdrag för egenavgifter ej skall medgivas, kan detta avdrag ej beaktas vid beräkningen av underlaget för skattetillägg.

KR i Gbg avslog besvären av anförda skäl.

TI överklagade till RR.

I infordrat yttrande anförde RSV: Frågan i det nu aktuella målet är om skattetillägg skall beräknas på ett underlag av 4 080 kr eller 5 100 kr.

Under avsnitt 3.1 i RSV:s föreskrifter och anvisningar m m om skattetillägg och förseningsavgifter vid 1978 års taxering (RSV Dt 1978:12) anges bl a att schablonavdraget för egenavgifter skall rättas när oriktig uppgift i inkomstslaget rörelse eller jordbruksfastighet rättas. Skattetillägg kan i sådant fall bara komma ifråga för nettobeloppet.

Omräkningen av schablonavdraget för egenavgifter i samband med beräkning av underlaget för skattetillägg är ett slags kvittningssituation. RSV har som anvisning under avsnitt 2.2.6 framhållit att kvittning påverkar avgiftsberäkningen endast om en kvittningsinvändning beaktas vid taxeringen. Som exempel anges härvid att lokal skattemyndighet vid avgiftsberäkningen inte kan ta hänsyn till kvittningsinvändning som görs först hos myndigheten (och inte hos taxeringsnämn-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

den) utan i sådant fall måste länsrätten pröva frågan om kvittningsposten kan godtas eller inte. Godtas inte kvittningsinvändningen skall inte heller underlaget för skattetillägg reduceras utan detta motsvarar i sådant fall den oriktiga uppgiften.

RR lämnade TI:s besvär utan bifall och yttrade: Skattetillägget skall påföras E med 40 procent av den inkomstskatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, ej skulle ha påförts E. Den oriktiga uppgiften består i förevarande fall däri att E underlåtit att i sin rörelseinkomst upptaga en post på 5 100 kr. Då E vid beräkning av den till detta belopp hänförliga inkomstskatten bör erhålla ett avdrag för egenavgifter, som i enlighet med vad som skulle ha gällt om E taxerats för förevarande belopp vid den ordinarie taxeringen kan beräknas till 1 020 kr, är det inkomstskatten på ett inkomstunderlag av 4 080 kr som ej skulle ha påförts E, därest den oriktiga uppgiften inte blivit rättad. (Dom 6.4.1984.)

En ledamot av RR var av skiljaktig mening i fråga om motiveringen och anförde: Det belopp som skall tas till beskattning genom eftertaxering sammanfaller inte med det belopp som inte redovisats till beskattning i föreskriven ordning utan utgörs av detta sistnämnda belopp, minskat med den skattskyldiges egenavgifter, för vilka således avdragsrätt föreligger. Till följd härav skall eftertaxeringen bestämmas till ett belopp som beräknas med hänsyn tagen till avdragsrätten. — Frågan uppkommer då hur vid eftertaxeringen avdraget för egenavgifterna skall bersäknas: till det exakta beloppet eller såsom vid taxering i vanlig ordning efter schablon. Flertalet av de skäl som var bestämmande när lösningen med schablonavdrag valdes (se prop 1975/76:178 s 20 f) kan knappast sägas ha giltighet vid eftertaxering. I allmänhet torde vid denna de förhållanden som bestämmer egenavgifternas storlek kunna fastställas. Schablonmetoden förenklar dock eftertaxeringsförfarandet så avsevärt att den — som f ö är den enda i lag inskrivna metoden — synes böra komma till användning, låt vara att den medför behov av det efterföljande avstämningsförfarande, som är reglerat i anvisningarna till 41 b § KL. Jag finner således att eftertaxeringsbeloppet i förevarande fall rätteligen skulle ha varit reducerat med ett efter schablon beräknat avdrag för egenavgifter på de för eftertaxering aktuella intäkterna. Underlaget för skattetillägget skall följaktligen bestämmas på sätt KR angivit.

Anm.: Se prop 1975/76:178, s 20 f.

Fråga om avdrag för schablonberäknade egenavgifter vid eftertaxering. RÅ 84 1:21

Besvär av TI angående eftertaxering av B för 1979.

B redovisade i sin deklaration 1979 ingen annan inkomst än pension med 39 073 kr. Han yrkade förvärvsavdrag med 2 000 kr.

TN taxerade B enligt deklarationen och medgav honom extra avdrag för nedsatt skatteförmåga som folkpensionär med 1 800 kr.

Hos LR yrkade TI att B av anförda skäl skulle vid taxering till statlig och kommunal inkomstskatt eftertaxeras för en inkomst om 52 000 kr — varav av rörelse 50 000 kr — med beskattningsbara inkomster om 53 800 kr.

LR fann att TI:s beräkning av B:s nettointäkt av rörelsen till 50 000 kr före

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

schablonavdrag för egenavgifter kunde godtagas. — LR yttrade vidare: B är enligt punkt 9 av anv till 29 § KL och punkt 2 a sjätte stycket av anv till 22 § samma lag berättigad till schablonavdrag för egenavgifter med 2 procent av det underlag som enligt sjunde stycket av samma anvisningspunkt skall ligga till grund för beräkningen av egenavgift enligt lagen (1968:419) om allmän arbetsgivaravgift. Allmän arbetsgivaravgift skall för beskattningsåret 1978 beräknas endast på den rörelseinkomst som belöper på tiden t o m juni månad 1978 och vid beräkning av underlaget skall från nettointäkten ett avgiftsfritt bottenbelopp om 2 500 kr per månad eller sammanlagt 15 000 kr för första halvåret avräknas. Av B:s nettointäkt av rörelse om 50 000 kr skall 25 000 kr hänföras till tiden t o m juni månad 1978. Med hänsyn härtill får B anses berättigad till schablonavdrag för egenavgifter med 2 procent av (25 000— 15 000 =)200 kr. Till eftertaxering ifrågakommer därför inkomst av rörelse med (50 000— 200 =) 49 800 kr. — B har av TN medgetts förvärvsavdrag med 2 000 kr, då han enligt självdeklarationen varit den av makarna som haft den lägsta A-inkomsten. Sedan inkomst av rörelse beaktats, är han ej berättigad till förvärvsavdrag. Inte heller är han berättigad till det av TN med 1 800 kr medgivna avdraget för nedsatt skatteförmåga. Förutsättningar för eftertaxering av den inkomst som undgått beskattning föreligger enligt 114 § TL. LR eftertaxerar B för taxeringsåret 1979 till statlig och kommunal inkomstskatt för taxerade inkomster med 51 800 kr, varav 49 800 kr utgör nettointäkt av rörelse efter schablonavdrag för egenavgifter med 200 kr, och beskattningsbara inkomster 53 600 kr.

I besvär hos KR yrkade TI att det av LR tillgodoförda schablonavdraget för egenavgifter om 200 kr skulle vägras. TI åberopade till stöd för sin talan ett uttalande av RR i referatet RÅ80 1:45.

KR i Gbg yttrade: Målet avser eftertaxering för inkomst. Den oriktiga uppgift som B lämnat genom att förtiga rörelseinkomsten kan inte anses ha medfört för låg skatt för den del av inkomsten som skulle ha belöpt på schablonavdraget för egenavgifter. Eftertaxeringen skall därför inte ändras.

I besvär hos RR fullföljde TI sin talan.

I infordrat yttrande anförde RSV: Såvitt framgår av punkt 9 a av anv till 29 § KL och punkt 2 a av anv till 22 § KL, i den lydelse som gällde vid 1979 års taxering, skall vid beräkning av nettointäkt av här i riket bedriven rörelse medges schablonavdrag för egenavgifter enligt bestämmelser som närmare beskrivs i den sist angivna anvisningspunkten. Lagtexten synes inte lämna utrymme för någon annan tolkning än att sådant avdrag skall medges under de i lagrummet givna förutsättningarna, även för det fall att sådan nettointäkt fastställs först i samband med eftertaxering.

En delvis motsatt uppfattning synes dock ha kommit till uttryck i RR:s dom RÅ80 1:45. Rättens uppfattning — att schablonavdraget inte skall omräknas vid taxeringsändring i högre instans av intäkt av jordbruksfastighet eller rörelse, om ändringen sker efter det att egenavgifterna för perioden i fråga debiterats — synes äga tillämpning också i det fall att egenavgifter i och för sig inte har debiterats men att den tidpunkt har passerat då eventuella egenavgifter för det aktuella beskattningsåret skulle ha debiterats.

RSV har i annat sammanhang konstaterat att vissa praktiska problem uppkommer då scha-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

blonavdrag höjs i samband med taxeringsändringar i högre instans. Detta gäller framför allt de administrativa svårigheterna att föra ut information om de höjda schablonavdragen till de taxeringsnämnder som berörs. Med anledning av vad som anförs i bifogade promemoria har RSV inlett resonemang med domstolsverket om det praktiska tillvägagångssättet i dessa fall.

Utifrån praktiska hänsynstaganden delar RSV den uppfattning som enligt ovan kommit till uttryck i RÅ80 1:45 — i vart fall då fråga inte är om väsentliga belopp. Denna uppfattning har också uttryckts i KR:s i Sthlm dom den 7 juli 1983, målnr 4411.

RR yttrade: Har skattskyldig lämnat oriktig uppgift i fall som anges i 114 § TL och har till följd härav skatt påförts med för lågt belopp, skall rättelse ske genom eftertaxering. Eftertaxeringen syftar således till att skatt skall komma att debiteras med riktigt belopp, något som i sin tur förutsätter att taxeringen är riktig.

Avdrag medges enligt huvudregeln i anvisningarna till 41 b § KL för egenavgifter som påförts som slutlig skatt. Emellertid kan preliminärt schablonavdrag för egenavgifter göras i förvärvskällorna jordbruksfastighet och rörelse efter vissa regler i anvisningarna till 22 och 29 §§ KL i avvaktan på avgifternas definitiva bestämmande som slutlig skatt. Avdrag för egenavgifter kommer att åtnjutas olika taxeringsår beroende på om avdraget görs som schablonavdrag eller som avdrag för slutlig skatt.

Enligt RR:s praxis (RÅ80 1:45) skall schablonavdrag göras endast under tiden innan egenavgift genom slutlig skatt definitivt fastställts. Vid eftertaxering är i regel läget det att avdraget för egenavgifter det taxeringsår varom är fråga blivit definitivt bestämt genom slutlig skatt. Det saknas därför anledning att vid efterbeskattning göra schablonavdrag. De egenavgifter som kan komma att belöpa på eftertaxerat belopp kommer att påföras den skattskyldige som tillkommande skatt och får avdragas det beskattningsår då debiteringen skett.

B skall således eftertaxeras för hela det belopp — 50 000 kr — han underlåtit att uppge.

RR bestämmer, med ändring av KR:s dom, eftertaxeringen för 1979 till statlig och kommunal inkomstskatt till 52 000 kr, taxerad inkomst, och 53 800 kr, beskattningsbar inkomst. (Dom 6.4.1984.)

En ledamot av RR var av skiljaktig mening och anförde samma motivering för att fastställa KR:s dom som han anfört i de av RR samma dag avgjorda målet angående skattetillägg vid eftertaxering, se föregående rättsfall.

Bidrag till ideell stiftelse genom att denna fått visst belopp per försåld vara — skattepliktig royalty? RÅ 84 1:22.

Besvär av TI angående Svenska Stiftelsen för World Wildlife Funds inkomsttaxering 1980.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

Svenska Stiftelsen för World Wildlife Fund bedrev under år 1979 insamlingsverksamhet i syfte att bidra till forskning och upplysning på naturvårdens område. Denna insamling skedde bl a genom avtal med företag, varigenom stiftelsen skulle erhålla ett mindre angivet belopp för varje exemplar av vissa av företagen försålda produkter. Enligt avtalen skulle köparna informeras om att beloppet skulle tillfalla stiftelsen. I stiftelsens räkenskaper upptogs som intäkt från denna verksamhet ett belopp om 947 586 kr, benämnt royalty. Till taxeringsnämnden inlämnades särskild uppgift enligt 33 § TL.

TN fann verksamheten utgöra rörelse och upptog intäkten till beskattning samt medgav avdrag för skönsmässigt beräknade kostnader med 50 000 kr.

I besvär hos LR yrkade stiftelsen att intäkten inte skulle beskattas. Till stöd härför anfördes: I redovisningen hade klargjorts på vilka vägar insamlade medel tillförts stiftelsen. En karaktäriserande rubrik hade därmed varit erforderlig för de medel som insamlats via företag. Denna innebörd av begreppet royalty avsåg något helt annat än motsvarande skatterättsliga term. Skillnaden mellan ''royalty'' och övriga gåvor låg endast däri att ''royalty''-gåvorna insamlades via företag, framför allt detaljister, medan övriga gåvor insamlades av stiftelsen utan sådan assistans. Formerna för insamlingen via företag var sådana att ingen köpare av varorna kunde sväva i okunnighet om att han vid köpet lämnade en gåva av ett visst angivet belopp till stiftelsen. En jämförelse kunde göras med Solsticke-insamlingen. Stiftelsens insamling var med hänsyn härtill ur skatterättslig synvinkel invändningsfri.

LR yttrade: I målet får anses ha framkommit att stiftelsen genom det sätt på vilket insamlingen skett inte varit delaktig i de olika företagens verksamhet. De insamlade medlen är i stället att betrakta som välgörenhetsbidrag från dessa företag. Med hänsyn härtill utgör inte dessa inkomster royalty i kommunalskattelagens mening och är därför ej skattepliktiga. — LR bifaller besvären och undanröjer taxeringarna.

I besvär yrkade TI att stiftelsen skulle beskattas för inkomst av rörelse med 872 586 kr.

KR i Sthlm avslog besvären.

TI gick vidare till RR, som yttrade: Av handlingarna i målet framgår att stiftelsen under beskattningsåret som ett led i sin insamlingsverksamhet hade avtal med 15 företag. Avtalen avsåg omkring 25 olika produkter. Enligt avtalen skulle gälla bl a följande. Vid försäljningen av produkterna skulle för varje exemplar uttagas ett visst angivet mindre belopp som skulle tillfalla stiftelsen som bidrag. Priset på produkten skulle betämmas oberoende av bidraget. Vid marknadsföringen skulle eftersträvas att påslag i detaljhandeln inte skulle utgå för bidraget. Till varje exemplar av produkterna skulle fogas information som angav att utöver priset uttogs ett bidrag till stiftelsen, bidragets storlek samt stiftelsens adress.

De belopp som stiftelsen erhållit på angivet sätt är inte att anse som royalty i den mening som avses i 28 § 1 mom tredje stycket KL och kan inte heller på

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

annan grund anses som intäkt av rörelse. Beloppen utgör därför inte skattepliktig intäkt för stiftelsen. — RR lämnar besvären utan bifall.

Dom 10.4.1984. (En ledamot av RR ansåg i likhet med TI att de ersättningar stiftelsen uppburit utgjort skattepliktig inkomst av rörelse.)

Anm.: Se Hagstedt, Om beskattning av stiftelse 1972, s. 165—171.

Fråga om avdrag från inkomst av bankrörelse för förvaltningskostnader m m hänförliga till icke skattepliktiga räntor från utlandet, förluster på grund av bankrån m m. RÅ 84 1:27.

Besvär av Svenska Handelsbanken och TI angående bankens inkomsttaxering 1979.

TI yrkade hos mellankommunala skatterätten (MKSR) att banken skulle vägras avdrag med skäliga uppskattade 110 000 kr avseende förvaltnings- och hanteringskostnader hänförliga till ränteinkomster från vissa länder. Han anförde bl a följande: Enligt 20 § KL får vid beräkning av inkomst från särskild förvärvskälla från samtliga ur förvärvskällan under beskattningsåret härflutna intäkter i penningar eller penningars värde avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Ränta från Argentina, Indien, Pakistan, Peru och Thailand skall enligt med dessa länder ingångna dubbelbeskattningsavtal vara fritagen från beskattning i Sverige. Sådan inkomst är med andra ord inte att hänföra till förvärvskälla som tas till beskattning här i riket. Avdrag kan därför enligt vad som följer av nyssnämnda 20 § inte medges för kostnader för dessa intäkters förvärvande. Enligt från banken inhämtade uppgifter har rörelsens resultat belastats med förvaltnings- och hanteringskostnader om 110 000 kr avseende i Sverige icke beskattade ränteinkomster om tillhopa 24 316 792 kr. — TI yrkade ändring av bankens taxeringar även i andra hänseenden. Han yrkade bl a att banken skulle beskattas för ränteintäkter från Sydafrika med 40 820 kr. Även banken anförde besvär, varvid bl a yrkades avdrag för förluster till följd av rån och serviceboxskador med 1 505 892 kr.

MKSR fann inte skäl att vägra banken avdrag för förvaltnings- och hanteringskostnaderna eller att beskatta banken för räntorna från Sydafrika. Avdrag kunde inte medges för förluster i pengar eller värdepapper, 1 078 963 kr, på grund av bankrån m m eller för materiella skador i samband därmed, 426 929 kr. Besvären lämnades utan bifall.

Parterna gick vidare till KR i Sthlm, som gav AO hos MSKR rätt i fråga om avdraget för förvaltnings- m fl kostnader men ogillade besvären i övrigt.

I besvär hos RR yrkade banken avdrag för förluster till följd av bankrån med 1 078 963 kr och för de rörelsekostnader om 110 000 kr, vilka schablonmässigt hänförts till hanteringen av vissa lån för vilka räntorna på grund av regler i dubbelbeskattningsavtal inte varit skattepliktiga i Sverige.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

Även TI anförde besvär och yrkade att banken skulle beskattas för ränteinkomsterna från Sydafrika.

RR yttrade: Enligt anvisningarna till artikel XVI avtalet mellan Sverige och numera republiken Sydafrika för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatter är ränta, som utbetalats från Sydafrika till en i Sverige bosatt juridisk person, undantagen från beskattning i Sverige. Som skäl för undantagandet anges i anvisningarna att räntan är underkastad beskattning i Sydafrika. Med hänsyn till stadgandets utformning saknar det betydelse om räntan i verkligheten blivit beskattad i Sydafrika eller ej. Det räntebelopp om 40 820 kr som utbetalats från Sydafrika till Svenska Handelsbanken skall således inte beskattas i Sverige.

I sin härvarande rörelse har Svenska Handelsbanken uppburit räntor om tillhopa 24 291 293 kr från olika gäldenärer i Argentina, Indien, Pakistan, Peru och Thailand. Banken har varit skattskyldig för dessa räntor enligt 53 § 1 mom första stycket f) KL. Kostnaderna för hantering av de fordringar som avkastat ifrågavarande räntebelopp — schablonmässigt uppskattade till 110 000 kr — har utgjort driftkostnad i bankens rörelse, och banken har således ägt göra avdrag för dessa enligt 29 § 1 mom KL. Den omständigheten att förevarande ränteinkomster på grund av särskilda regler i dubbelbeskattningsavtalen mellan Sverige och ett vart av länderna ej skall upptas till beskattning i Sverige påverkar icke bankens rätt att i sin rörelse göra avdrag för sina driftkostnader. Svenska Handelsbanken kan således icke förvägras avdrag för ifrågavarande 110 000 kr.

Förlust i bankrörelse av penningar och värdehandlingar genom stöld eller rån har enligt tidigare avgörande av RR — se t ex RÅ79 1:69 — icke ansetts som ett normalt led i bankens förvärvsverksamhet och därmed som driftkostnad utan som kapitalförlust. RR finner icke skäl att nu frångå denna uppfattning. (Dom 9.4.1984)

Skadestånd vid försäljning av villafastighet i strid mot givna direktiv RÅ 84 1:38

Besvär av TI angående N:s inkomsttaxering 1977.

N sålde genom köpeavtal den 6 dec 1974 sin schablontaxerade villafastighet. Enligt avtalet skulle handpenningen om 15 000 kr deponeras i bank och utbetalas när köpet blivit definitivt. Köpebrev utfärdades den 31 jan 1975. N lyfte emellertid handpenningen redan i slutet av dec 1974. N beskattades vid 1975 års taxering för en skattepliktig realisationsvinst om 10 803 kr.

I november 1976 träffades en överenskommelse mellan N och Sparbankernas Fastighetsbyrå Aktiebolag, som ombesörjt försäljningen. Enligt överenskommelsen utfäste sig fastighetsbyrån att till N utbetala ett belopp om 5 400 kr. Bakgrunden var följande. Enligt N:s uppfattning hade han blivit felinformerad av fastighetsbyrån angående realisationsvinstbeskattningen. Han hade gett fastighetsbyrån i uppdrag att sälja fastigheten under år 1975 varigenom någon skattepliktig realisationsvinst inte skulle uppkomma. Till följd av att han lyfte handpenningen i december 1974 blev emellertid försäljningen hänförlig till beskattningsåret 1974. Han fick därigenom en restskatt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

på drygt 7 000 kr. Dessutom åsamkades han kostnader för advokatarvoden. Sammanlagt uppgick hans kostnader till 8 500 kr. Fastighetsbyråns utbetalning av 5 400 kr innebar att man gottgjorde N för dessa kostnader. Beloppet 8 500 kr hade därvid minskats med 3 100 kr, utgörande en tidigare provisionsrabattering.

I besvär över 1977 års taxering yrkade TI i första hand att N skulle beskattas för 8 500 kr som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. I andra hand yrkade intendenten att N:s taxeringar skulle höjas med 4 888 kr.

LR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att N erhållit gottgörelse från Sparbankernas Fastighetsbyrå Aktiebolag med 8 500 kr då byrån, i egenskap av fastighetsmäklare i samband med överlåtelse av fastigheten, synes ha lämnat oriktig uppgift till N beträffande realisationsvinstbeskattningen. Uppgörelsen med byrån och utbetalningen av beloppet har skett under 1976. — Beloppet 8 500 kr har således utbetalats av annan än nye ägaren till fastigheten och kan därmed inte anses hänförligt till vederlaget för fastigheten. LR gör därför den bedömningen att ersättningen från byrån är att anse som skadestånd och därmed att hänföra till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. — Skattechefens förstahandsyrkande skall därför bifallas.

N anförde besvär hos KR med yrkande att inte till någon del bli beskattad för ersättningen från fastighetsbyrån. I andra hand yrkade han att bli beskattad endast för 4 888 kr i enlighet med TI:s andrahandsyrkande i LR.

KR i Sundsvall yttrade: Av utredningen framgår, att N 1974 träffat en överenskommelse med Sparbankernas Fastighetsbyrå Aktiebolag om försäljning av fastigheten med innebörd att fastigheten skulle säljas under 1975 så att någon skattepliktig realisationsvinst inte skulle uppstå. Försäljningen skedde emellertid 1974 och innebar för N att han fick beskattningsbar realisationsvinst och till följd därav kvarstående skatt. — N har beträffande provisionsrabatten i KR uppgivit att denna omnämnts först i samband med uppgörelsen mellan honom och fastighetsbyrån samt att det pris han betalat icke varit lägre än vad byrån betingat sig vid jämförbara försäljningar. — Mot av N lämnade uppgifter kan inte anses visat att uppgörelsen mellan fastighetsbyrån och honom inneburit att han erhållit mer än 5 400 kr. Redan på grund härav skall alltså 3 100 kr avföras från beskattning. Det erhållna beloppet har utgjort gottgörelse för bl a skatteuppgifter. Med hänsyn härtill och till övrig utredning får ersättningen anses utgöra för N icke skattepliktigt skadestånd. Besvären skall därför bifallas i sin helhet.

I besvär hos RR yrkade TI i första hand att N:s inkomsttaxeringar skulle höjas med 5 400 kr avseende skadestånd från mäklare i samband med avyttring av fastighet och i andra hand att taxeringarna skulle höjas med 4 888 kr.

RR yttrade: Av utredningen framgår inte annat än att beloppet 5 400 kr i sin helhet varit avsett att kompensera de kostnader N åsamkats på grund av att försäljningen av hans schablontaxerade villafastighet inte kommit att genomföras i enlighet med uppdraget. Kostnaderna har bestått i dels skatt på realisationsvinsten, dels advokatarvoden. Vid angivna förhållanden kan det sålunda utbetalade skadeståndet inte anses utgöra intäkt i någon förvärvskälla för N. — RR lämnade besvären utan bifall. (Dom 12.4.1984.)

Anm.: Se Geijer m fl, Skattehandbok Del I, 8 uppl, s 66.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

Fråga om avdrag för telefon- och portokostnader vid fullgörande av kommunala förtroendeuppdrag RÅ 84 1:34

Besvär av R angående inkomsttaxering 1980.

R innehade under 1979 ett flertal kommunala förtroendeuppdrag i Laxå kommun, bl a som ledamot i kommunfullmäktige, för vilka han uppbar ersättning med 4 425 kr. I självdeklarationen yrkade R avdrag för kostnader för uppehållande av uppdragen med 1 000 kr. Beloppet angavs avse kostnader för bl a porto och telefon, vilka kostnader huvudsakligen varit föranledda av hans arbete med att bistå enskilda kommunmedlemmar med upplysningar och material rörande den kommunala verksamheten.

TN vägrade avdraget.

R anförde besvär hos LR och uppgav bl a att några kommunala ersättningar till kostnaderna ej utgick från kommunen.

LR gjorde följande bedömning. Med hänsyn till vad R uppgivit om omfattningen och arten av sitt arbete för att hjälpa invånare i Laxå kommun får det anses utrett att de telefon- och portokostnader som därvid uppkommit delvis utgör avdragsgilla kostnader för fullgörande av de kommunala uppdragen. Enligt LR:s mening kan de avdragsgilla kostnaderna skäligen uppskattas till 500 kr. — Besvären bifalls i så måtto att inkomst av tjänst nedsätts med 500 kr.

TI anförde besvär hos KR och yrkade att R skulle vägras avdrag för kostnader i samband med kommunala förtroendeuppdrag.

R motsatte sig bifall till besvären och yrkade i egna besvär att han skulle medges avdrag för ifrågavarande kostnader med av honom ursprungligen yrkade 1 000 kr.

KR i Jkg tog inte upp R:s besvär till prövning, då dessa anförts för sent. Däremot fann KR i anledning av TI:s talan att de utgifter för vilka R yrkat avdrag inte kunde anses hänförliga till vad som varit påkallat för att han skulle kunna fullgöra sina kommunala förtroendeuppdrag, varför KR biföll TI:s besvär och fastställde TN:s beskattningsåtgärder.

I besvär yrkade R att RR skulle fastställa de av LR bestämda taxeringarna.

RR yttrade: Från ersättning för kommunalt förtroendeuppdrag får enligt 33 § 1 mom KL avdrag göras för samtliga utgifter, vilka är att anse som kostnader för fullgörande av uppdraget, såvida inte särskild kostnadsersättning anvisats av kommunen för bestridande av de med uppdraget förenade kostnaderna.

Av utredningen framgår att R under beskattningsåret haft flera kommunala förtroendeuppdrag i Laxå kommun och att han uppburit ersättning för dessa uppdrag med 4 425 kr. Några kostnadsersättningar har inte utbetalats.

I målet är endast fråga om avdrag för kostnader för telefon och porto. R har bl a yrkat avdrag för sådana utgifter i samband med att han utan ersättning lämnat vissa kommunmedlemmar biträde i personliga och ekonomiska

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26

angelägenheter av kommunal natur. Denna verksamhet kan inte anses ha sådant omedelbart samband med R:s kommunala förtroendeuppdrag att de därmed förenade kostnaderna är att betrakta som nödvändiga för fullgörande av de kommunala uppdragen. Kostnaderna är därför inte avdragsgilla vid taxeringen. R har vidare yrkat avdrag för de telefon- och portokostnader, som han erlagt vid inhämtande av upplysningar och uppgifter, som han för egen del varit i behov av för fullgörande av de kommunala uppdragen, och vid lämnandet av information till kommunmedlemmar i frågor som behandlats av olika kommunala organ. I dessa fall får kostnaderna anses ha ett sådant direkt samband med de av R innehavda kommunala förtroendeuppdragen, att han är berättigad till avdrag därför. Storleken av de avdragsgilla telefon- och portokostnaderna kan i avsaknad av närmare utredning antas inte ha understigit det av R i RR yrkade och av LR beräknade beloppet om 500 kr.

På grund av det anförda fastställde RR de av LR bestämda taxeringarna. (Dom 25.4.1984.)

Anm.: Se RÅ 1973 ref 31 I—IV (Skattenytt 1974 s 277) och SkU 1971:46.

YNGRE SKATTERÄTTSFORSKARE SÖKER LITTERATUR

t ex betänkanden, riksdagstryck, monografier, handböcker, RÅ, SN, SvJT etc.

Svar till ''Yngre forskare'', SN:s Exp. Box 5, 793 01 Leksand

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:26