

REGERINGSRÄTTEN

RR RÄTTSFALL

Gemensam förvärvskälla?

A. Besvär av J. angående inkomsttaxering år 1959. — Fem hyresfastigheter med sammanlagt taxeringsvärde av över 9,4 milj. kr, av vilka fastigheter fyra var belägna i olika församlingar i Stockholm och en i Solna och vilka för J. och andra meddelägaras räkning förvaltades av banks fastighetsbolag, ansågs icke ha utgjort en förvaltningsenhet. (RR:s utslag den 17/9 1964.)

B. Besvär av H. angående inkomsttaxering år 1959. — Fyra fastigheter i Norrköping med sammanlagt taxeringsvärde av 703.000 kr, för vilka förvaltningen handhades av en vice värd och all uppbörd skedde på ett gemensamt postgiro-konto, ansågs likaledes utgöra skilda förvaltningsenheter. (RR:s utslag den 17/9 1964.)

Ann.: Se även RÅ 1957 ref. 15 och 1958 ref. 1 (Skattenytt 1958 sid. 168).

Värdet av naturaförmåner i jordbruk

Besvär av lantbrukaren L. angående inkomsttaxering år 1956. — L. drev jordbruk, varav inkomsten redovisades enligt bokföringsmässiga grunder. — TN hade ansett, att L:s uttag av ägg bort upptagas till 240 kr i stället för 80 kr, som enligt L:s deklaration motsvarade 22,1 kg ägg à 3:60 kr per kg. Vidare borde värdet av L:s uttag av fritt bränsle enligt TN upptagas till 226 kr, motsvarande 19:50 kr

per kbm ved i stället för 186 kr, svarade mot 16 kr per kbm. — Enligt L. skedde kassabokföringen och produktredovisningen på av Sveriges Lantbruksförbund utarbetade rapportformulär, som månadsvis översändes till driftsbyrån för systematisk bokföring. Noteringarna angående uttagen av produkter ägde rum varje vecka. Bränslet bestod av gallringsvirke och toppar, som hade ett värde av högst 10 kr per kbm. — Häremot invände TI, att produktuttagen med hänsyn till hushållets storlek — två vuxna och 3 barn — var så små, att noggrannheten av förda anteckningar kunde ifrågasättas och att L. sålt ved efter 23 kr per kbm. — PN och KR: ej ändring. — RR biföll dock L:s talan, när tillräckliga skäl icke förelegat att frångå deklarationen i fråga om i hushållet använda produkter och värdet av fritt bränsle. (RR:s utslag den 8/10 1964.)

Stenröjning

Besvär av lantbrukaren O. angående inkomsttaxering år 1954. — På C:s jordbruksfastighet hade, då åkerjorden under tidernas lopp sjunkit så att sten kommit i dagen, utförts stenröjning av entreprenör. Då stenröjningen avsett jordfasta stenar, ansågs åtgärden enligt RR hänförlig till grundförbättring, varför O. förvägrades med 640 kr yrkat avdrag för kostnaden. (RR:s utslag den 8/10 1964.)

Värdeminskning av travbana

Besvär av Sörmlands Travbane AB angående inkomsttaxering år 1957. — TN medgav men PN vägrade yrkat avdrag för avskrivning å bananläggning efter 10% å anläggningskostnaden. Hos KR upplyste bolaget, att det sedan år 1955 av Eskilstuna stad arrenderade marken och att bolaget enligt arrendeavtalet kunde uppsägas och tvingas avflytta år 1978 utan rätt till ersättning för de å banan nedlagda kostnaderna. — KR lämnade besvären utan bifall, enär, oavsett vad bolaget anfört, dess kostnad för travbanan avsåg sådan anläggning, för vilken värdeminskningssavdrag icke kunde medgivas. — RR (tre ledamöter) : ej ändring. (RR:s utslag den 29/9 1964; två ledamöter av RR, vilka framhöll bl. a. att jordägaren ägde uppsäga arrendekontraktet att upphöra år 1978, ville medge värdeminskningssavdrag).

Anm.: Jämför RÅ 1957 not. 932 (Skattenytt 1957 sid. 251, Åbyfältet) och 1960 ref. 3 (AB Volvos provbana) samt RR:s utslag den 18/2 1964 (Skattenytt 1964 sid. 370).

Värdeminskning av byggnad

Besvär av TI angående Fastighets AB H. angående inkomsttaxering år 1956. — Vid beräkning av bolagets inkomst av annan fastighet hade TN och PN medgivit avdrag för värdeminskning efter 0,6% av det taxerade byggnadsvärdet. Enligt bolagets uppgifter uthyrdes av dess fastighetsbestånd 35% till kontor och verkstäder, 23% till butiker samt 16% till biografier, teatrar, restauranter, lager m. m. — KR medgav avdrag efter 0,75% av det i taxeringsvärdet ingående byggnadsvärdet. — RR fastställde emellertid

PN:s beslut. (RR:s utslag den 22/10 1964.)

Värdeminskning av byggnad å ofri grund

Besvär av TI angående Restaurant AB P. angående inkomsttaxering år 1957. — Bolaget, som yrkat avdrag för värdeminskning av bolagets restaurantfastighet — uppförd i trä c:a 1897 — å annans mark, för vilken avtalad arrendetid skulle utlöpa den 31/3 1969, med 6,5% av anskaffningsvärdet, erhöll av TN och PN avdrag med 3% av samma värde. — KR medgav avdrag med yrkat belopp, men RR fastställde PN:s beslut, enär i målet icke visats, att värdeminskningssavdraget för byggnaden med hänsyn till dennas beskaffenhet och den tid byggnaden anses kunna utnyttjas bör kunna beräknas efter högre procenttal än 3, samt med hänsyn till föreliggande omständigheter ej heller det förhållandet att byggnaden är belägen å annans mark utgör tillräcklig grund för tillämpning av högre procenttal. (RR:s utslag den 22/10 1964.)

Värdeminskning av byggnad delvis använd i rörelse: taxeringsvärde eller anskaffningsvärde såsom avskrivningsunderlag

Besvär av F. Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1957. — Den 2/1 1956 förvärvade bolaget för 375.000 kr en tomt med därå uppförd byggnad. Fastighetens för samma år gällande taxeringsvärde utgjorde 200.000 kr, därav 12.000 kr markvärde och 188.000 kr byggnadsvärde.

RR yttrade: I målet har icke förekommit någon omständighet, på grund varav den av bolaget uppgivna anskaffningskostnaden för fastigheten i dess helhet, 387.500 kr, icke skulle kunna läggas till

grund för en beräkning av det värde å den i rörelsen nyttjade delen av byggnaden, som bör utgöra underlag för värdeminskningssavdraget. Nämnade värde kan på grund av vad i målet förekommit beräknas till åtminstone 360.000 kr, av vilket belopp två tredjedelar eller 240.000 kr må anses belöpa å den del av byggnaden som använts i bolagets rörelse. För värdeminskning å denna del av byggnaden är bolaget berättigat till avdrag enligt bestämmelserna i p. 7 anvisningarna till 29 § KL och 2 § förordningen om statlig inkomstskatt, och avdraget bör i enlighet med bolagets yrkande skäligen beräknas till 2 % av anskaffningsvärdet eller till 4.800 kr. Vad beträffar den övriga delen av byggnaden äro i fråga om värdeminskningssavdrag att tillämpa p. 2 anvisningarna till 25 § KL och 2 § förordningen om statlig inkomstskatt. Särskilda omständigheter ha icke visats föreligga att härvid såsom byggnadsdelens värde anses annat än taxeringsvärdet, utgörande en tredjedel av hela byggnadsvärdet 188.000 kr eller 62.667 kr, och värdeminskningssavdraget i fråga om denna del bör icke såvitt handlingarna utvisa skäligen bestämmas högre än 0,6 % av sistnämnda belopp eller till 376 kr. (RR:s utslag den 22/10 1964.)

Anm: Att det för rörelsedelens vidkommande godkända anskaffningsvärdet i detta fall underkänts såsom avskrivningsunderlag beträffande den övriga delen av samma byggnad framstår som en oväntat "sträng" rättstillämpning i betraktande av att man dock tidigare i praxis medgivit att anskaffningsvärdet i stället för taxeringsvärdet i princip kan få ligga till grund för värdeminskningssavdrag även beträffande byggnad, hänförlig till annan fastighet (se t. ex. RÅ 1942 ref.

54) — låt vara att i sådant fall krav ställts på utredningen med hänsyn till att taxeringsvärdet är det legala förstahandsvärdet. Angående frågan om avskrivningsunderlaget se Skattenytt 1959 sid. 173 (Bylin), 1960 sid. 107 (Sandström), 1960 sid. 277 och 1964 sid. 83 (af Klercker) samt 1964 sid. 513 (Björne); se även RÅ 1963 ref. 49 (Skattenytt 1964 sid. 143).

Förlust på grund av utebliven betalning å fordran utanför rörelsen

Besvär av köpmannen J. angående inkomsttaxering år 1958. — J. hade i räkenskaperna för beskattningsåret avskrivit en växelfordran å annan person på grund av dennes konkurs. J. hade understött den andres rörelse i syfte att hos denne finna avsättning för sina varor. — PN medgav avdrag för förlusten. — Sedan TI anfört besvär häröver, förklarade emellertid KR avdrag icke kunna medgivas, enär kreditgivning av ifrågavarande slag med avseende å vad i målet blivit upplyst icke kunde anses normalt ingå som ett led i den av J. bedrivna förvärvsverksamheten, varför förlusten på grund av utebliven betalning i förevarande fall finge anses såsom en oberoende av rörelsen uppkommen kapitalförlust. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 29/9 1964.)

Förlust genom stöld

Besvär av K. Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1958. — Ett belopp av 22.937 kr hade tillgripits ur bolagets kassa. Enligt sin instruktion hade bolaget icke rätt att över natten förvara mer än 2.000 kr. Bolaget förvägrades ett med 20.937 kr yrkat avdrag för förlusten. (RR:s utslag den 17/9 1964.)

Förlust å aktier?

Besvär av R. Bruks Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1957. — Då bruksföretaget ansågs ha förvärvat aktierna i ett annat bolag, som drev en kättingsfabrik, i huvudsakligt syfte att nedlägga dess rörelse och övertaga dess tillgångar, medgavs bruksföretaget icke avdrag för beräknad förlust å ifrågavarande aktier. Bruksföretaget hade räknat med större övervärde i den övertagna fabriksanläggningen än som visade sig vara för handen. (RR:s utslag den 17/9 1964.)

Fråga om koncernbidrag

Besvär av AB M.—V. angående inkomsttaxering år 1956. — Aktiebolaget M.—V. drev jämte ett dotterbolag, Aktiebolaget K., verkstadsrörelse. För att bygga personalbostäder och för att få statliga lån intill 95 % av byggnadskostnaderna bildade det förstnämnda bolaget ett särskilt fastighetsbolag. Den uppförda bostadsbyggnaden, vars 35 lägenheter inte fick uthyras mot s. k. tjänstekontrakt, beboddes under beskattningsåret till c:a hälften av personal anställd hos de båda rörelsedrivande bolagen. Återstående delen av byggnaden hade dels lämnats till ortens bostadsförmedling såsom ersättning för tidigare "lån" och dels använts för byte mot mindre lägenheter enligt de anställdas önskemål men även i någon mån uthyrt till utomstående. Aktiebolaget M.—V., som ägde alla aktier i fastighetsbolaget, hade till detta bolag lämnat ett såsom koncernbidrag betecknat belopp av 39.000 kr. Avdrag härför vägrades av TN, PN och KR.

RR yttrade: Av utredningen i målet framgår, att Aktiebolaget M.—V. äger samtliga aktier i fastighetsbolaget, att sistnämnda bolag äger en byggnad, in-

rymmande 35 bostadslägenheter och uppförd i syfte att bereda bostäder åt anställd personal hos Aktiebolaget M.—V. och dess dotterbolag Aktiebolaget K. samt att åtminstone hälften av byggnaden under beskattningsåret bebotts av sådan personal. På grund härav äger Aktiebolaget M.—V. att vid taxeringen åtnjuta avdrag med 19.500 kr, motsvarande hälften av ifrågavarande bidrag. (RR:s utslag den 28/10 1964.)

Anm: Det av Aktiebolaget M.—V. lämnade bidraget (liksom även ett av dotterbolaget K. lämnat bidrag) har vid taxeringen för kommunal inkomstskatt gått i avräkning mot garantibeloppet för fastigheten, som i regel visat överskott även utan koncernbidraget. Överföringen framstår därför snarare som en ren vinstöverföring än som ett omkostnadsbidrag. Trots utslagets avfattning får detsamma givetvis inte tolkas så att avdrag medgivits med hälften av bidragsbeloppet oberoende av dettas storlek i och för sig.

Bilkostnader

Besvär av ingenjören E. angående inkomsttaxering år 1957. — E. hade i sin rörelse använt en hustru tillhörig bil, som hon köpt år 1951 för 9.000 kr och som vid 1956 års ingång var värd 6.000 kr. Då bilen enligt E. inte nyttjats för privat bruk, yrkade E. avdrag för de totala kostnaderna under året eller med 4.346 kr. Därav utgjorde 2.946 kr driftskostnader och 1.600 kr värdeminskning. PN vägrade avdrag för värdeminskning och medgav avdrag med 2.546 kr. — KR: ej ändring. — RR yttrade: Enär den i rörelsen använda bilen icke tillhör E., har rörelsen icke bort belastats med avskrivning å bilens värde. Det får emellertid antagas, att E:s hustru, som tillhanda-

hållit bilen, äger erhålla gottgörelse för nyttjandet och att sålunda i rörelsen uppkommit en vid taxeringarna avdragsgill utgift eller skuld med belopp, motsvarande henne tillkommande skälig ersättning för slitage och värdeminskning å bilen. Av utredningen i målet får anses framgå, att driftskostnaderna för bilen under beskattningsåret uppgått till 2.946 kr samt att slitage och värdeminskning under samma tid bör uppskattas till 1.500 kr. Å bilens användning i rörelsen få antagas hava belöpt tre fjärdedelar av nämnda belopp eller tillhopa 3.334 kr. (RR:s utslag den 21/10 1964.)

Realisationsvinstbeskattningen: beräkning av innehavstid

Besvär av A. angående förhandsbesked. — Två personer, A och B, hade år 1953 avtalat om gemensamt förvärv av en fastighet, som genom avstyckning skulle uppdelas i två tomter, av vilka A och B skulle få var sin. I avvaktan på avstyckningen skulle dock B ensam stå som köpare av fastigheten. Kostnaderna för köpet skulle delas lika mellan A och B. När avstyckningen var klar skulle B genom gåvobrev överlåta till A den del av fastigheten han skulle ha. Denna gåvoöverlåtelse ägde rum år 1961. — A frågade, om han med hänsyn till eventuell realisationsvinstbeskattning skulle räkna innehavet av sin tomt sedan år 1953 eller sedan 1961. — RR konstaterade, att A förvärvat sin tomt genom fång av sådan beskaffenhet, att vinst vid avyttring av tomten utgjorde skattepliktig realisationsvinst, om tomten vid avyttringen varit i A:s ägo under mindre än 10 år (RN hade uttryckligen förklarat att A:s fång rätteligen var att anse såsom ett köp). RR förklarade vidare, att den tid, varunder tomten varit i

A:s ägo, såvitt handlingarna utvisade, icke kunde räknas från tidigare dag än den, då A blev ägare till tomten enligt den handling, på grund varav han den 24/2 1960 erhöll lagfart å tomten. (RR:s utslag den 22/9 1964).

Beräknad ränta å fordran hos aktieägare: förtäckt utdelning?

Besvär av Byggnadsfirman A. D. Aktiebolag angående eftertaxering för år 1959. — RR yttrade: I målet är upplyst, att bolaget under beskattningsåret 1958 underlätit att tillgodoföra sig ränta å fordringar hos vissa aktieägare, i medeltal för året uppgående till 169.533 kr. Emellertid är vidare upplyst, att dessa aktieägares fader, tillika ägare av aktier i bolaget, under samma år underlätit att tillgodoföra sig ränta å fordran hos bolaget, i medeltal för året uppgående till 92.495 kr. Vid sådant förhållande och med avseende å omständigheterna i övrigt kan bolagets efterskänkande av ränta skäligen icke anses utgöra aktieutdelning till högre belopp än som motsvarar fyra procent å skillnaden mellan nämnda medelvärden å fordringar och skuld, eller 3.081 kr. (RR:s utslag den 6/10 1964.)

Lön till barn för arbete i kommanditbolag

Besvär av TI och direktören L. angående inkomsttaxering år 1958. — L., som jämte hustru samt deras fem omyndiga barn var delägare i ett kommanditbolag, i vilket L. var bolagsman samt hustrun och barnen kommanditdelägare, hade av PN beskattats inte blott för egen lön och vinstandel utan även för barnens vinstandelar samt dessutom för lön, 1.137 kr, som av bolaget tillförts äldsta dottern (född 1940). — KR nedsatte L:s taxering med

1.137 kr med hänsyn till att den förvärvs- verksamhet, vari dottern utfört arbete, icke bedrivits av L. utan av kommanditbolaget. Bestämmelserna i 20 § KL och punkt 2 av anvisningarna till detta lagrum kunde därför icke anses vara tillämpliga i förevarande fall. L. borde alltså icke beskattas för värdet av dotterns arbetsinsatser i kommanditbolagets rörelse, vilket värde finge antagas ha uppgått till av L. angivet belopp. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 22/9 1964).

Anm.: Jämför RÅ 1953 ref. 42 (Skattenytt 1954 sid. 97) samt 1960 not. 1116 (Skattenytt 1960 sid. 378).

Vinst vid överlåtelse av rörelse: rätt beskattningsår?

Besvär av TI angående direktören H:s inkomsttaxering år 1960. — Enligt avtal den 2/6 1959 hade H. överlåtit sin rörelse med tillträde för köparen den 1/1 1960. Köpeskillingen hade bestämts till 600.000 kr, varav 321.590 kr bedöpte på inventarierna. Varulagret skulle överlåtas enligt på tillträdesdagen skedd inventering till pris motsvarande fakturapriserna. — I sin år 1960 avgivna deklaration hade H. uppgivit nettointäkten av rörelsen till 265.569 kr samt upplyst, att han ansåg rörelsen ha försålts under 1960. — 1960 års TN ansåg, att överlåtelsen av rörelsen borde hänföras till år 1959, och upptog därför till beskattning jämväl dels ett belopp av 287.890 kr, avseende H:s vinst vid försäljning av inventarierna, och dels ett belopp av 59.295 kr, avseende H:s vinst vid försäljning av varulagret. — PN, som ansåg att överlåtelsen bokföringsmässigt var helt hänförlig till beskattningsåret 1959, fastställde TN:s beslut.

Hos KR åberopade H. ett av huvudläraren i bokföring vid Handelshögskolan i Stockholm, auktoriserade revisorn Sigurd Löfgren, avgivit utlåtande, i vilket denne — med instämmande av professorn emeritus i företagsekonomi, auktoriserade revisorn Oskar Sillén — sammanfattningsvis funnit H. ha förfarit i överensstämmelse med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased, då han icke låtit överlåtelsen påverka 1959 års resultat. Gentemot detta invände TI, att köpeavtalet, som var ingånget den 2/6 1959, icke innehöll någon föreskrift, att äganderätten till de försålda tillgångarna skulle övergå till köparen vid senare tidpunkt. Det vare inte förenligt med god köpmannased att i balansräkning och inventarium redovisa tillgångar, som vederbörande inte längre ägde.

KR fann hinder icke kunna anses ha förelegat för H. att hänföra den uppkomna vinsten vid försäljningen av inventarierna och av varulagret i rörelsen till beskattningsåret 1960. — RR fastställde det slut, KR:s utslag innehöll, enär H., som fört ordnade räkenskaper för ifrågasvarande rörelse jämväl för räkenskapsåret 1960, får anses ha varit oförhindrad att bokföra rörelsens försäljning på sätt som skett, varigenom den uppkomna försäljningsvinsten å inventarierna och varulagret hänförts till sistnämnda räkenskapsår, och laga skäl att i nämnda hänseende vid taxeringarna frångå H:s på räkenskaperna grundade inkomstredovisning icke visats föreligga. (RR:s utslag den 27/10 1964.)

Jfr Skattenytt 1959 s. 396 och 1960 s. 228—229.