

# KAMMARRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### Avdrag för omkostnader för älgjakt

Ett A/B bedrev under 1962 vid två tillfällen under tillhoppa fyra dagar licensjakt på älg på sina skogsmarker, omfattande ungefär 15.000 har. Jakten bedrevs som drevjakt och som jägare anlätades enl uppgift vana älgjägare inom kretsen för bol:s verksamhet, d v s kunder, leverantörer och andra närstående. Kostnaderna för dessa jakt dagar, vilka bokfördes som omkostnader i rörelsen, uppgick till 10.601 kr, därav 4.128 kr för mat och husrum till i genomsnitt elva jägare under fyra dygn.

TN följde bol:s deklARATION och medgav avdrag för kostnaderna.

Med förmålan att fråga inte kunde anses vara om vare sig avdragsgill ersättning eller avdragsgill representationskostnad gentemot jakttagarna hemställde TI hos PN, att avdrag skulle vägras för

kostnader å 4.128 kr för mat och husrum.

PN biföll TI:s talan, enär kostnaderna för inkvartering av jakttagarna inte kunde anses vid taxering avdragsgilla.

Hos KR yrkade bol. — under framhållande att ersättning inte utgått till jägarna för resor eller ammunition — att avdrag måtte medgivas för nämnda kostnader, vilka bol med hänsyn till älgskadorna på skogarna ansåg vara nödvändiga och rimliga.

KR yttrade. Ifrågavarande kostnader synas böra bedömas i sammanhang med bol:s övriga jakt- och skogsvårdskostnader. De framstå därvid icke som obehöriga eller som oskäligt höga. Anledning att vägra avdrag för kostnaderna kan förty icke anses föreligga, varför KR fastställer de av TN beslutade taxeringarna. (KR:s utslag den 18/6 1965)

taxering. Då deklARATIONEN avlämnades först efter den i föreläggandet föreskrivna tiden, utdömde länsstyrelsen vitet, 500 kr. — Hos KR yrkade S. undanröjande av vitet och åberopade bl. a. att länsstyrelsen i sin jämlikt 4 § 1 mom. taxeringskungörelsen utfärdade kungörelse väl jämlikt 8 § vid 1) taxeringskungörelsen erinrat om bötespåföljden vid underlåtenhet att avlämna deklARATIONEN men inte omnämnt TF:s bestämmelser om vite. — KR förklarade det av S. åbe-

ropade förhållandet inte utgöra hinder mot tillämpning av 124 § TF. Med hänsyn till att S. avlämnat ifrågavarande deklARATION nedsatte KR emellertid det utdömda vitet till 250 kr. — Sedan såväl S. som TI anfört besvär häröver, fann RR S:s besvär såsom för sent inkomna inte kunna upptagas till prövning, varemot TI:s besvär bifölls, enär i målet icke förekommit omständighet, som bort föranleda nedsättning av vitet. (RR:s utslag den 7/4 1965.)

### **Ej avdrag för utländsk tandläkares kostnader under utbildningskurs**

Enligt kungl. brev den 16 juni 1961 hade uppdragits åt en tandläkarhögskola att i samråd med medicinalstyrelsen under budgetåret 1961/62 låta anordna en utbildningskurs om sammanlagt högst 5 veckor för vissa utländska tandläkare; därvid skulle styrelsen ombesörja uttagningen av elever till kursen, till vilken i första hand skulle uttagas sådana icke-nordiska tandläkare, som anställts inom folktandvården under åren 1959 och 1960 och som önskade erhålla fortsatt förordnande inom denna.

En distriktstandläkare G hade under första halvåret 1962 genomgått en dylik kurs; i sin deklaration 1963 hade han vid beräkning av sin inkomst av tjänst tillgodofört sig avdrag för kost och logi under kursen med 1.196 kr, motsvarande 46 kr för dygn under 26 dygn.

TN medgav avdraget.

Hos PN hemställde TI, att avdraget skulle vägras, enär utgifterna var hänförliga till vid taxering icke avdragsgilla utbildningskostnader. — G genmälde. Han hade kallats till kursen av medicinalstyrelsen och hade inte från vederbörande landsting erhållit ersättning för fördrade levnadskostnader. Då kursen genomgåtts för bibehållande av en redan erhållen tjänst, syntes hans avdragsyrkande motiverat.

PN biföll TI:s hemställan.

Hos KR yrkade G att erhålla avdraget.

KR yttrade. Genomgång av ifrågavarande kurs är, såvitt KR kunnat utröna, i princip obligatorisk för utländska tandläkare med mindre än tre års praktik i folktandvården, som önska fortsatt förordnande. Syftet skulle vara att lämna kursdeltagarna en allmänt orienterande

översikt över den svenska tandläkarutbildningens kliniskt-praktiska grund, så att de i sin tandvårdsutövning skulle kunna bättre förstå, följa och tillämpa de svenska kollegernas undersöknings- och studiemetoder för diagnoser, val av behandlingslinjer, prognosbestämningar och profylaktiska åtgärder. Kostnaderna för genomgång av kursen få med hänsyn till det anförda anses såsom icke avdragsgilla utbildningskostnader. KR finner förty ej skäl att göra ändring i PN:s beslut. (KR:s utslag den 11/8 1965). Jfr RÅ 1961 Fi 1150.

### **Kringgående av realisationsvinstbeskattning?**

Av sina föräldrar hade en tjänsteman X och hans syster Y år 1950 för 35.000 kr köpt några fastigheter. Sedan vederbörande domstol efter ansökan av X beslutat, att fastigheterna jämlikt lagen om samäganderätt skulle försäljas på offentlig auktion, hade desamma den 18 januari 1960 inropats av Y.

X angav i sin självdeklaration 1961 inte någon realisationsvinst av försäljningen.

TN beräknade den vid försäljningen uppkomna realisationsvinsten till 83.100 kr, varav 25 % eller 20.775 kr upptogs till beskattning.

Hos PN anförde X. Riksskattenämnden hade på ansökan av Y i förhandsbesked, som av K M:t lämnats utan ändring, uttalat bl a att, om ifrågavarande fastigheter under i ansökningen angivna förhållanden försålles å sådan offentlig auktion jämlikt lagen om samäganderätt, varom vederbörande domstol förordnat på ansökan av X, avyttringen för Y:s del var att anse som sådan tvångsförsäljning, som omförmäles i 35 § 4 mom KL, samt att vid försäljningen för Y uppkommen

vinst icke utgjorde för henne skattepliktig realisationsvinst (se denna tidskrift sid R 24 i häfte 4 årg 1959) — Under förmenande att förhandsbeskedet genom sitt innehåll var tillämpligt även för X. yrkade denne att inte bli beskattad för dylik vinst.

PN lämnade X:s talan utan bifall, därvid PN yttrade. Med hänsyn till vad som utretts i målet och då X själv tagit initiativ till försäljningen, finner PN densamma inte kunna för X:s del anses ha skett av tvång. X är förty skattskyldig för realisationsvinsten.

Hos KR fullföljde X sin talan.

KR: ej ändring. (KR:s utslag den 25/8 1965.)

#### **Tvångsförsäljning enligt 35 § 4 mom. KL eller ej?**

En tjänsteman U, anställd hos ett A/B sålde till detta bolag enligt köpebrev den 30 juni 1961 för 100.000 kr en villafastighet. Från det ifrågavarande bol. hade han förvärvat den tomt, där han 1955 låtit uppföra villan enligt av bol. godkända ritningar. I köpekontraktet hade därvid stipulerats att U — med hänsyn till bol:s intresse att ständigt kunna ställa bostäder till förfogande åt sin personal — efter skriftlig anmodan av bol. eller före tilltänkt försäljning av fastigheten skulle hembjuda densamma till bol, som skulle äga företrädesrätt att anvisa köpare eller att själv (såsom nu alltså skett) inköpa fastigheten. Därvid skulle bol. erlagga en köpesumma, motsvarande självkostnaden för fastighetens bebyggande enligt företedda verifikationer ökat med 600 kr för år fr o m den 1 januari 1956, dock högst 3.000 kr. Skulle U underlåta sin skyldighet härutinnan, skulle han till bol. utge ett vite å 1.000 kr. Bol. hade å sin sida för-

bundit sig att inom tre mån. efter skriftlig anmodan inköpa fastigheten.

I sin deklaration 1962 redovisade U realisationsvinst vid försäljningen med 12.864 kr. U upptog inte beloppet till beskattning, enär han ansåg tvångsförsäljning föreligga. Bol. hade nämligen under år 1960 ”vid några tillfällen antytt”, att det inte längre var förenligt med dess bostadspolitik att det fanns privatägda villor inom företagets bostadsområde, och att U därför lämpligen borde sälja fastigheten till bol. Senare samma år hade U fått direkt anmodan att sälja fastigheten, varefter uppgörelse om försäljningen kom till stånd i jan. 1961. Då U inte kunde behålla villan, uppsade han sin anställning hos bolaget.

TN, som ansåg U vara skattskyldig för realisationsvinst, beräknade vinsten till 12.864 kr.

Hos PN yrkade U att jämlikt 35 § 4 mom KL inte bli beskattad för realisationsvinsten. U åberopade ett intyg från bol, varav framgick, att bolaget med stöd av hembudsklausulen i köpekontraktet av år 1955 förvärvat fastigheten av honom, samt att detta varit den direkta anledningen till att han slutat sin anställning hos bolaget.

PN som lämnade U:s talan utan bifall, anförde. Med hänsyn till att U i det köpekontrakt, enligt vilket han förvärvade tomtmarken av bol, medgivit bol. rätt att när som helst återköpa fastigheten och således frivilligt gått med på bol:s rätt till återköp, kan försäljningen av fastigheten till bol. inte anses utgöra sådan tvångsförsäljning, som avses i 35 § 4 mom KL.

Hos KR fullföljde U sin talan.

Jämväl KR lämnade U:s talan utan bifall (KR:s utslag den 5/10 1965)

### **Ej förvärvsavdrag, då inkomsten utgjorde ersättning för förlorad arbetsförtjänst**

I sin deklaration 1963 redovisade fru S i förvärvskällan tjänst såsom intäkt allenast 6.814 kr, utgörande på grund av försäkring uppbyren ersättning för förlorad arbetsförtjänst i anledning av trafikolycka, och tillgodoförde sig i 46 § 3 mom KL och 4 § 2 mom F om sis omförmält s k förvärvsavdrag med 1.650 kr.

TN vägrade avdraget.

Hos PN yrkade S taxering enligt deklarationen eller alternativt härmed att erhålla avdr. för nedsatt skatteförmåga med belopp, motsvarande förvärvsavdraget.

PN medgav S förvärvsavdraget, när den uppbyrna försäkringsersättningen utgått för förlorad arbetsförtjänst.

Hos KR yrkade TI, att TN:s beslut måtte fastställas.

KR yttrade. Den av S åtnjutna inkomsten kan icke anses hava utgjort ersättning för eget arbete. Vid sådant förhållande är S icke berättigad till förvärvsavdrag jämlikt 46 § 3 mom KL och 4 § 2 mom F om sis. På grund härav och då sådana omständigheter icke föreligga, att S kan erhålla avdrag för nedsatt skatteförmåga, fastställer KR TN:s beskattningsåtgärder. (KR:s utslag den 26/8 1965.)

*Jfr RÅ 1963 Fi 1447 (Skattenytt 1963 sid 63). RR:s utslag den 21/10 1964 (Skattenytt 1964 sid 208) samt RÅ 1964 Fi 2327 (Skattenytt 1964 sid 250).*

### **Lön från utländsk resebyrå beskattad**

I sin deklaration 1963 uppgav en resebyråtjänsteman T. under särskilda upplysningar och yrkanden, att han var anställd på spanska statens turistbyrå och av denna anledning borde vara fri från skatt i Sverige.

TN upptog T:s från turistbyrån uppbyrna lönebelopp, 12.000 kr, till beskattning i förvärvskällan inkomst av tjänst.

Med förmålan att turistbyrån lydde under spanska ambassaden i Sverige, att lönen utbetalats av spanska staten samt att skatteavdrag gjorts å lönen i Spanien yrkade T hos PN undanröjande av taxeringen.

PN lämnade T:s talan utan bifall, därvid PN anförde. PN fann det förhållandet att T haft sin anställning å spanska turistbyrån i Stockholm icke kunna medföra att T — med tillämpning av 70 § 2 mom KL och 18 § 2 mom F om sis — betraktades såsom person, tillhörande främmande makts härvarande beskickning. Vad i övrigt i målet åberopats och anförts fann PN icke heller utgöra skäl att frångå TN:s åtgärd att till beskattning upptaga hela kontanta lönen av anställningen såsom inkomst av tjänst.

Hos KR fullföljde T sin talan och åberopade bl a ett mellan Sverige och Spanien den 25 april 1963 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning.

I sitt utslag yttrade KR. Det mellan Sverige och Spanien den 25 april 1963 ingångna avtalet för undvikande av dubbelbeskattning äger icke tillämpning förrän vid 1964 års taxering. KR finner icke skäl bifalla besvären. (KR:s utslag den 30/6 1965.)

*Anm. Jfr RÅ 1963 Fi 791 — 92.*

### **Yrkande om förlustutjämningsavdrag i besvär jämlikt 100 § TF**

År 1961 taxerade TN i X kommun en köpman A — förutom till sf — till sis för 9.880 kr, taxerad inkomst och till kis för 12.540 kr, taxerad inkomst.

Under åberopande av 100 § TF yrkade A den 26 oktober 1962 hos PN förlustut-

jämningsavdrag vid den förra taxeringen med 14.837 kr och vid den senare med 12.343 kr. Underskott hade vid 1955 års taxering uppkommit med nyssnämnda belopp.

PN biföll yrkandet och undanröjde taxeringen för sis, för kis och för sf, därvid PN anförde. Jml. 5 § F om rätt till förlustutjämningsavdrag gäller om tid och sätt för framställande av yrkande om förlustavdrag vad i TF i allmänhet är stadgat om yrkandet beträffande sksk:s taxering. Frågan, huruvida rätten till förlustutjämningsavdrag i nu förevarande fall kan prövas, skall följaktligen avgöras enl. föreskrifterna i 100 § TF. Förlustavdraget skulle, därest detsamma medgivits vid 1961 års taxering, ha föranlett väsentligt lägre taxering. Med hänsyn till den speciella karaktären hos lagstiftningen om förlustavdrag och särskilt till det förhållandet, att rätt till avdrag medgivits för förlust, som uppkommit lång tid före tillkomsten av den förordning, varigenom rätten till förlustavdrag reglerades, måste det anses ursäktligt att A inte i annan ordning än som skett framställt yrkande om förlustavdrag vid 1961 års taxering. På grund av vad sålunda befunnits och då förlustavdraget enl. 3 § F om rätt till förlustutjämningsavdrag inte kan utnyttjas senare än vid 1961 års taxering, beslutar PN att upptaga yrkandet till prövning samt att vid sagda taxering medge A avdrag för den förlust, som är hänförlig till beskattningsåret 1954. Därvid kommer 1961 års taxering till sis att undanröjas och taxeringen till kis i X kommun s. å. att jml tredje punkten anv till sistnämnda F avse endast garantibelopp för fastighet, 2.125 kr. I X kommun icke utnyttjad del av det kommunala ortsavdraget skall tillgodoräknas i Y kommun. Till följd av

föreskrifterna i 9 § tredje st F om sf kommer icke någon beskattningsbar förmögenhet att föreligga.

Hos KR yrkade TI, att taxeringarna måtte bestämmas enl. TN:s beslut, samt anförde, att A:s underlåtenhet att i ordinarie ordning framställa yrkandet om förlustutjämningsavdrag inte var att bedöma som ursäktlig.

KR: ej ändring. (KR:s utslag den 17/6 1965.)

### **Överpris för bytesbilar beskattas till allmän varuskatt**

Ett A/B, som bedrev försäljning av bilar, taxerades år 1962 av TN till AVS.

Hos PN yrkade TI, att taxeringen skulle höjas med cirka 500.000 kr, varav 419.756 kr hänförde sig till överpriser, som bol enligt uppgift erlagt för begagnade bilar, vilka tagits i dellikvid vid försäljning av nya bilar.

PN, som biföll yrkandet, anförde. Vid bilförsäljning, där säljaren för den tillhandahållna bilen tog annat fordon i utbyte, var det för inbytesfordonet åsatta värdet att anse såsom kontant likvid. Beskattningsvärdet utgjordes således av detta värde jämte vad köparen därutöver hade att kontant erlagga. Den prisnedsättning, som bol. kunde ha lämnat vid försäljning till köpare, som lämnat begagnat fordon i utbyte, var inte att betrakta såsom sådan rabatt, vilken jml. anv. till 15 § F om AVS inte skulle medräknas vid beskattningsvärdets bestämmande.

Hos KR yrkade bol. nedsättning av taxeringen med bl a omförmälda belopp.

KR: ej ändring. (KR:s utslag den 14/9 1965.)

*Jfr Åqvist m. fl. Omsättningskatten, 3:e uppl. s. 63 f.*