Regeringsrätten

Rättsfall

Ökade levnadskostnader för anställd yrkesfiskare som uppburit traktamente

Besvär av T angående inkomsttaxering 1977.

T var anställd hos ett handelsbolag, vars verksamhet bestod av bl a fiske. Förutom lön uppbar han under 1976 traktamentsersättning med 9 596 kr, varav 7 796 kr avsåg 181 endagsförrättningar och 1 800 kr avsåg ersättning i samband med tjänsteresor till Danmark.

I deklarationen yrkade T avdrag för ökade levnadskostnader med belopp motsvarande erhållen traktamentsersättning.

TN medgav avdrag för ökade levnadskostnader med 3 672 kr, varav 1 872 kr avsåg de 181 endagsförrättningarna. I fråga om dessa förrättningar tillämpade nämnden de anvisningar, som RSV den 4 nov 1976 (RSV Dt 1976:39) meddelat beträffande tillämpningen av punkt 19 av anv till 29 § KL angående yrkesfiskares rätt till avdrag för ökning i levnadskostnaden vid fiske utom hemorten.

T yrkade hos LSR avdrag för ökade levnadskostnader enligt deklarationen.

LSR yttrade: Enligt punkt 19 anv till 29 § KL äger yrkesfiskare som under längre tidsperioder personligen bedrivit fiske åtnjuta avdrag för den ökning i levnadskostnaden, som han därvid kan ha fått vidkännas på den grund att han vistats utom sin vanliga hemort. RSV fastställer för varje kalenderår belopp motsvarande högsta normala ökning i levnadskostnaden för ett dygn vid havsfiske och annat yrkesfiske. — Enligt anvisning av riksskatteverket (RSV Dt 1976:39) förstås med yrkesfiskare sådan fiskare som under hela eller del av året har fiske som enda yrke eller huvudyrke. T är anställd hos ett handelsbolag, som till en tredjedel ägs av hans hustru Maj-Britt. Eftersom han har fiske som yrke, är nyssnämnda anvisning tillämplig. TN har beräknat avdraget med ledning av i anvisningen angivna schablonbelopp för s k hemmafiske. T har inte visat att han på grund av att han vistats utom sin vanliga verksamhetsort fått vidkännas större ökning i levnadskostnaden än TN beräknat denna merkostnad till. För tjänsteresorna till Danmark har avdraget per dag bestämts till normalbeloppet enligt anvisning för avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa till utlandet (RSV Dt 1976:3). LSR bifaller ej besvären.

T klagade hos KR i Gbg som yttrade: Enligt kontrolluppgift från handelsbolaget har T under 1976 uppburit bl a kontant bruttolön från bolaget med 42 533 kr. I sin självdeklaration 1977 har han redovisat beloppet som lön under inkomst av tjänst, punkt 1. Han har också beskattats för denna inkomst såsom för inkomst av tjänst. I målet har inte gjorts gällande att inkomsten skulle vara hänförlig till annan förvärvskälla.

Då T således varit löntagare regleras hans rätt till avdrag för ökade levnadskostnader vid resor utom den vanliga verksamhetsorten i punkt 3 av anv till 33 § KL. Enligt andra stycket av denna punkt skall ökningen av levnadskostna-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

derna, med visst undantag, anses ha uppgått till belopp motsvarande från arbetsgivaren uppburet traktamente, dock högst till normalbelopp, som fastställs av RSV. En förutsättning för avdrag enligt denna schablonregel är emellertid att det är fråga om verkligt traktamente och inte om lön eller liknande gottgörelse. I kontrolluppgiften från bolaget anges att T erhållit traktamenten för ''korttidsförrättningar'' med 9 596 kr. Efter utredning i målet har 1 800 kr härav hänförts till resor till Danmark, medan återstoden, 7 796 kr, skulle utgöra traktamenten för 181 endagarsförrättningar, vilka samtliga varat mer än 10 timmar i följd. Avdrag har medgivits med 1 800 kr för danmarksresorna och med 1 872 kr för endagsförrättningarna. — T synes under endagsförrättningarna ha vistats enbart ombord på fiskebåt och där deltagit i så kallat hemmafiske. Ökningen av hans levnadskostnader under dessa förrättningar kan därför beräknas ha avsevärt understigit det belopp, som han erhållit såsom traktamente. Nämnda belopp överstiger dessutom avsevärt motsvarande schablonberäknade avdrag för ökade levnadskostnader, som enligt punkt 19 av anv till 29 § i KL tillkommer fiskare, som bedriver fiske i form av rörelse.

Vid nu angivna förhållanden får arbetsgivarens gottgörelse till T om 7 796 kr anses utgöra annan ersättning än traktamente. Den i punkt 3 andra stycket av anvisningarna till 33 § KL angivna schablonregeln är därför inte tillämplig. T är i stället berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader under endagsförrättningarna med belopp motsvarande den verkliga ökningen. T har inte visat hur stor den verkliga ökningen varit. Till följd härav måste ökningen beräknas till det belopp, som förefaller mest sannolikt.

Vad i målet förekommit ger inte vid handen att ökningen av T:s levnadskostnader överstigit redan medgivet avdrag för sådana kostnader. — KR bifaller ej besvären.

(En ledamot av KR anförde annan motivering men kom till samma slut medan en annan ledamot, som inte fann det visat att det av T från handelsbolaget erhållna beloppet utgjort annat än traktamentsersättning, ville bifalla T:s besvär.)

T gick vidare till RR.

I infordrat yttrande anförde RSV bl a:

Bakgrunden till RSV:s anvisning om avdrag för ökade levnadskostnader för yrkesfiskare är att många yrkesfiskare under långa tidsperioder bedriver sitt fiske långt från hemorten och därvid får vidkännas ökade levnadskostnader. Enligt vissa länsanvisningar medgavs tidigare avdrag för dessa kostnader med varierande belopp, ofta beräknade till 5 — 7 kr per dag. I propositionen (1974:115 s 7) anförde departementschefen:

''Yrkesfiskarnas ökade levnadskostnader kan närmast jämföras med dem som uppkommer vid långtidsförrättning. Emellertid föreligger inte några ökade bostadskostnader för fiskarna. Med hänsyn till yrkesfiskarnas speciella förhållanden torde därför de avdragsgilla ökade levnadskostnaderna normalt vara lägre än vid långtidsförrättning. Ett rimligt schablonvärde erhålls enligt min mening om man som riktpunkt för avdragsrätten har ett belopp motsvarande 1/3 av normalbeloppet vid långtidsförrättning i vilket vid behov görs en lämplig avrundning. Det innebär vid

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

normalbeloppet 60 kr per dygn (1974 års taxering) ett avdrag med 20 kr per dygn. Avdraget bör motsvara ökade kostnader för mat och diverse småutgifter. Däremot bör det inte avse yrkesredskap och arbetskläder."

Fiskare som redovisar inkomst av rörelse kan medges avdrag för ökade levnadskostnader enligt punkt 19 av anv till 29 § KL med schablonbelopp. Om den skattskyldige i dessa fall visar att den faktiska ökningen i levnadskostnaden har varit avsevärt större kan avdrag medges med högre belopp. Vid inkomst av tjänst medges i normalfallet avdrag för ökade levnadskostnader enligt punkt 3 av anv till 33 § KL med belopp motsvarande från arbetsgivaren uppburen traktamentsersättning, dock högst med normalbeloppet enligt riksskatteverkets anvisning för ökade levnadskostnader vid tjänsteresa i enskild tjänst (RSV Dt 1976:3 och 1976:4). Det måste dock vara fråga om verkligt traktamente och inte lön eller liknande gottgörelse.

Enligt uppgift från Inga-Lill T hade var och en av besättningsmännen med sig egen matsäck under fisketurerna. Enligt RÅ 1972 Fi 183 och 187, i vilka avdrag för ökade levnadskostnader avsåg kostnad för medförande av matsäck, ansågs det inte visat att kostnaden för måltider under den dagliga bortavaron från hemmet blivit högre än om den skattskyldige vistats på sin vanliga verksamhetsort och avdrag medgavs inte för ökade levnadskostnader. När det gäller yrkesfiskare har det emellertid i förarbetena till den lagändring som skedde 1974 presumerats att de ökade levnadskostnaderna för proviant m m uppgår till lägst av RSV fastställda belopp.

Artur A har uppgivit att han vid företagen genomgång av handelsbolagets räkenskapsmaterial funnit att traktamente utbetalts med olika belopp för olika veckor. Traktamente har utgått i förhållande till antalet tjänstgöringstimmar. Av de inhämtade uppgifterna synes emellertid framgå att gällande regler om normalbelopp inte följts.

Oavsett om fiskarna är att anse som anställda eller rörelseidkare är de berättigade till avdrag för ökade levnadskostnader. I båda fallen betraktas de som yrkesfiskare. För yrkesfiskare kan det presumeras att ökade levnadskostnader har uppgått till av RSV fastställda belopp. Endast i den mån de kan visa att de ökade levnadskostnaderna överstiger dessa belopp kan avdrag medges med högre belopp. I det avseendet föreligger ingen skillnad mellan anställda och egna företagare.

RR gjorde ej ändring i KR:s dom. (RR föredr. 30.11; dom 14.12.1982.)

(En ledamot av RR (Voss) tillade: Som KR funnit skall T:s rätt till avdrag för ökade levnadskostnader bedömas enligt bestämmelserna i punkt 3 av anv till 33 § KL. Fråga uppkommer därvid om det som traktamente utbetalade beloppet är att betrakta som ett traktamente eller som lön eller liknande ersättning. — I prop 1974:115 uttalade departementschefen: Yrkesfiskarnas ökade levnadskostnader kan närmast jämföras med dem som uppkommer vid långtidsförrättning. Emellertid föreligger inte några ökade bostadskostnader för fiskarna. Med hänsyn till yrkesfiskarnas speciella förhållanden torde därför de avdragsgilla ökade levnadskostnaderna normalt vara lägre än vid långtidsförrättning.

Departementschefens uttalande gjordes i samband med tillkomsten av punkt 19 av anv till 29 §, som behandlar avdrag från inkomst av rörelse. De nämnda speciella förhållandena för yrkesfiskare gäller emellertid uppenbarligen också de fiskare för vilka anställningsförhållande föreligger. T:s ökade levnadskostnader skall därför bedömas med ledning av de normalbelopp som riksskatteverket enligt sistnämnda anvisningspunkt fastställt för taxeringsåret 1977 (RSV Dt 1976:39). Det som traktamente utbetalade beloppet överstiger väsentligt dessa normalbelopp och får därför anses utgöra annan ersättning än traktamente.)

Anm.: Se RÅ 1972 ref 24; 1976 ref 169; 1977 ref 14 (Skattenytt 1973 s 427, 1977 s 508, 1978 s 209) och RÅ 78 1:84. Se även prop 1974:115, s 5—8; RSV Dt 1976:39

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

Veteranbil — förmögenhetsskatt?

Besvär av Ö angående förmögenhetstaxering 1976.

Enligt uppgift i centrala bilregistret ägde Ö vid utgången av beskattningsåret 1975 två bilar — en Bentley av årsmodell 1929 och en Alfa Romeo Alfasud av årsmodell 1975.

I sin självdeklaration 1976 upptog Ö vid förmögenhetsberäkningen ''Bilar'' till ett värde av 19 000 kr.

TN fann att 19 000 kr var ett skäligt värde för Alfa Romeo-bilen. Värdet på bilen av märket Bentley beräknades till 30 000 kr. Nämnden höjde därför Ö:s taxering till statlig förmögenhetsskatt med 30 000 kr.

Ö klagade häröver och yrkade att bilen av märket Bentley inte skulle upptagas som tillgång vid förmögenhetsberäkningen. Han anförde därvid bl a följande: Bilen var en s k veteranbil och var en teknikhistorisk antikvitet. Han använde den endast vid speciella tillfällen, såsom vid utställningar, automobilhistoriska rallyn och liknande. Innehavet av bilen grundades på ett samlarintresse. Bilen var således inte avsedd för hans och hans familjs personliga bruk och bekvämlighet. Den borde därför betraktas som sådan egendom (konstverk, bokkonst- och därmed jämförliga samlingar) som jämlikt 3 § 2 mom f) lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt inte skulle upptagas som tillgång vid förmögenhetsberäkningen.

TI, som avstyrkte bifall till besvären, anförde att bilen inte kunde inordnas under den av Ö åberopade lagbestämmelsen, eftersom bilen var inregistrerad och körklar och således hade kunnat disponeras av Ö.

LR ogillade besvären. Ö överklagade till KR.

KR i Sthlm yttrade: Ifrågavarande fordon ingår ostridigt inte som tillgång i rörelse i följd varav följande gäller. — Enligt 3 § 1 mom e) lagen om statlig förmögenhetsskatt skall vid förmögenhetsberäkningen upptas lös egendom, som är avsedd för ägarens och hans familjs personliga bruk och bekvämlighet och av beskaffenhet att böra hänföras till yttre inventarier. Som exempel på dylik egendom anges i lagrummet automobiler. I 3 § 2 mom samma lag anges vissa tillgångar som — såvitt nu är av intresse — inte skall medtagas vid förmögenhetsberäkningen, bl a inre lösören avsedda för personligt bruk samt konstverk, konstsamlingar och därmed jämförliga samlingar. — Av handlingarna i målet framgår att fordonet var upptaget i bilregistret och att fordonsskatt och trafikförsäkringspremier erlagts för fordonet. Vid sådant förhållande kan bilen inte hänföras till inre lösören eller eljest till föremål som enligt den ovan sagda inte skall medtagas vid förmögenhetsberäkningen. Den utgör däremot ett sådant yttre inventarium som omförmäles i 3 § 1 mom e) lagen om statlig förmögenhetsskatt. Bilens värde skall därför redovisas bland tillgångarna i deklarationen. Det uppskattade värdet, 30 000 kr, har inte ifrågasatts i målet. — KR lämnar besvären utan bifall.

Ö gick vidare till RR.

RR yttrade: Målet avser frågan huruvida en personbil, som inte utgör tillgång i rörelse, skall upptagas vid beräkning av Ö:s förmögenhet enligt 3 § lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt.

Enligt 1 mom e) skall vid förmögenhetsberäkningen uppptagas lös egendom, som är avsedd för ägarens och hans familjs personliga bruk och be-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

kvämlighet och av beskaffenhet att böra hänföras till yttre inventarier. Som exempel på sådan egendom anges i lagrummet ''automobiler''. I 2 mom föreskrivs vissa undantag från 1 mom. Sålunda föreskrivs i 2 mom f) att vid förmögenhetsberäkningen inte skall tas upp konstverk, bok-, konst- och därmed jämförliga samlingar.

Om personbilen är följande upplyst: Personbilen är av märket Bentley, årsmodell 1929. Den har en öppen kaross och saknar helt sidorutor, värme m m. Driftsäkerheten är ej jämförbar med moderna bilars. Generatorn laddar maximalt 12 ampére, vilket innebär att batteriet undan för undan försvagas då belysningen är påslagen. Några längre körningar i mörker kan alltså inte företagas. Växellådan är osynkroniserad, måste dubbeltrampas och har långsam funktion. Däck till bilen är nästan omöjliga att få tag på. Slitage innebär således att bilen långa tider kan bli stående innan däck med icke nedkört mönster kan anskaffas. Smörjningen av chassiet sker med vanlig motorolja som på kort tid försvinner. Bilen måste således rundsmörjas med mycket täta mellanrum. Bensinförbrukningen uppgår till cirka tre liter per mil vid stadskörning. Bromsarna är otillfredsställande efter dagens mått.

Av handlingarna framgår vidare att bilen var upptagen i bilregistret och att fordonsskatt och trafikförsäkringspremier erlagts för fordonet.

Ö har uppgivit att han inte förvärvat och inte heller innehade personbilen för sin egen och sin familjs personliga bruk och bekvämlighet. Bilen utgjorde för honom ett ''samlarfordon''. Syftet med hans förvärv och innehav var detsamma som det vilket ligger bakom förvärv och innehav av andra aktiviteter. Han har vidare uppgivit att personbilen begagnades endast vid speciella tillfällen såsom bilutställningar, automobilhistoriska rallyn och liknande samt att bilen under större delen av beskattningsåret 1975 stått undanställd.

I målet är också upplyst att Ö under 1975 innehaft även en personbil av 1975 års modell. Ö har uppgivit att han under året använt denna bil som sitt bruksfordon. Han har vidare uppgivit att han dessutom hade tre personbilar från 1920- och 1930-talen. Dessa tre bilar var dock inte brukbara.

Vid tillämpning av 3 § lagen om förmögenhetsskatt är en personbil att anse såsom en sådan bil som avses i 1 mom e), vilket innebär att den skall tas upp vid förmögenhetsberäkningen. Enbart det förhållandet att en personbil är mycket gammal och därför inte uppfyller de krav på teknik och komfort som ställs på moderna personbilar utgör inte skäl för en annan bedömning, i synnerhet inte om personbilen är registrerad och körklar. Däremot bör nämnda förhållande sammanställt med att personbilens ägare visar att han innehar personbilen endast som samlingsobjekt, leda till att bilen enligt 2 mom f) inte skall tas upp vid förmögenhetsberäkningen. Vid bedömning av frågan om personbilen skall anses vara ett samlingsobjekt för ägaren blir — förutom bilens skick och vård — användningen av bilen av särskilt intresse. Det måste krävas att ägaren — genom körjournal eller på annat sätt — styrker att per-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

sonbilen begagnats endast för ändamål som är direkt förknippade med ett vederhäftigt samlarintresse. Som sådant begagnande kan godtagas endast körning som fordras för deltagande i bilutställningar och biluppvisningar, såsom veteranbilrallyn, samt körningar som fordras för att hålla bilen i sådant skick att den kan deltaga i utställningarna och uppvisningarna.

I detta mål får av Ö:s uppgifter, då de inte ifrågasatts av TI, anses framgå att Ö begagnat personbilen av märket Bentley, årsmodell 1929, endast för ändamål som nyss sagts. Med hänsyn härtill och till vad i övrigt anförts i det föregående finner RR att denna personbil enligt 3 § 2 mom f) lagen om statlig förmögenhetsskatt inte skall tas upp vid förmögenhetsberäkningen. Ö:s förmögenhetstaxering skall således sänkas med det belopp, 30 000 kr, till vilket bilen uppskattas av KR (RR föredr. 25.1; dom 18.2.1983.)

Anm.: Se prop 1910:88, s 9 f, 42, 43, 153; BeU 1910:29, s 25; rskr 1910:197, s 16; SOU 1923: 70, s 18, 57; SOU 1925:10, s 22, 23, 26; prop 1927: 103, s 25, 31; rskr 1927:304; prop 1928:218, s 6; prop 1947: 212; BeU 50; rskr 487 samt KGA Sandström, Om förmögenhetsskatt m m, s 131—144.

Räntor för beskattningsåret erlagda under taxeringsåret — skattetillägg?

A. Besvär av B angående inkomsttaxering 1979.

B, född 1948, förvärvade den 9 maj 1978 hälften av en fastighet i H kommun. I sin deklaration 1979 redovisade B ränta på lån för fastigheten med sammanlagt 31 010 kr, varav han yrkade avdrag med hälften vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

TN inhämtade bl a att avdraget till 5 244 kr avsåg räntor, som erlagts först den 6 mars 1979 och nedsatte de avdrag B tillgodofört sig under inkomst av annan fastighet med samma belopp.

LSM påförde B skattetillägg med 40 procent av den inkomstskatt som vid taxeringen till statlig inkomstskatt belöpte på bl a beloppet 5 244 kr.

B överklagade med yrkande att skattetillägget skulle undanröjas och anförde bl a att beloppet 5 244 kr avsåg för år 1978 upplupen ränta och att han vid deklarationens upprättande utgick ifrån att upplupna räntor var avdragsgilla.

LR yttrade bl a: Av handlingarna i målet framgår att B den 9 maj 1978 förvärvat hälften av en villafastighet. Vid beräkning av underskottet av fastigheten har B gjort avdrag för räntekostnader med ett 5 244 kr högre belopp än vad som erlagts under beskattningsåret. Felaktigheten har uppkommit på så sätt att i den angivna räntekostnaden inräknats under beskattningsåret upplupen ränta som dock förfallit till betalning och erlagts först den 6 mars 1979. Med hänsyn till att B redovisar förvärvskällan annan fastighet för första gången vid 1979 års taxering och till övriga anförda omständigheter får B:s felaktiga redovisning hänföras till hans bristande erfarenhet av deklarationsförfarandet. Då den oriktiga uppgiften sålunda får anses ursäktlig, skall skattetillägget i detta hänseende efterges.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

TI anförde besvär med yrkande att LSM:s beslut skulle fastställas.

Även B anförde besvär men för sent.

KR i Gbg, som inte prövade B:s för sent anförda besvär, yttrade i övrigt: — Vad angår TI:s besvär gör KR följande bedömning. Enligt 116 h § TL får skattetillägg efterges bl a om felaktigheten kan antas ha sådant samband med den skattskyldiges bristande erfarenhet att den kan anses som ursäktlig eller om felaktigheten framstår som ursäktlig med hänsyn till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet eller annan särskild omständighet. Enligt RSV:s föreskrifter (RSV Dt 1979:8) kan eftergift på grund av bristande erfarenhet bli aktuell om en skattskyldig erhållit ny förvärvskälla och den oriktiga uppgiften är av sådan beskaffenhet att den skattskyldige kan antas sakna kännedom om hur uppgiften bort redovisas. För eftergift i sådant fall bör vidare krävas att förseelsen avser regler som är specifika för förvärvskällan. — Principen för räntekostnaders redovisning enligt kontantmetoden måste förutsättas vara bekant för B, som i flera år har gjort avdrag för räntekostnader under inkomst av kapital. Den omständigheten att han vid inkomsttaxering 1979 för första gången gör sådant avdrag under inkomst av annan fastighet utgör därför inte skäl för eftergift av påfört skattetillägg. Det har inte heller i övrigt framkommit skäl för sådan eftergift. TI:s besvär skall därför bifallas. KR fastställer LSM:s beslut.

B överklagade och yrkade undanröjande av skattetillägget.

RR yttrade bl a: Beträffande skattetillägget för det oriktiga avdraget med 5 244 kr antecknar RR att det av utredningen i målet (deklarationen 1978) framgår att B varit ägare till en schablonbeskattad fastighet, som han förvärvat år 1975 och sålt i början av år 1977. Med hänsyn härtill och på de skäl som KR i övrigt anfört finner RR att den oriktiga uppgiften i deklarationen inte kan anses ursäktlig. Skattetillägget skall därför — som KR funnit — inte efterges. (RR föredr. 5.7; dom 12.7.1983.)

B. H, född 1942, förvärvade den 14 juli 1977 hälften av en fastighet. I sin deklaration 1978 yrkade H under inkomst av en- eller tvåfamiljsfastighet avdrag för räntor med 9 621 kr.

TN anmodade H att lämna specifikation över skuldräntorna. H insände fotokopior av avier utvisande räntekostnaderna. Av avierna framgick att 2 775 kr av de redovisade räntekostnaderna hänförde sig till månaderna nov — dec 1977 men att de inte hade betalats förrän under 1978.

TN medgav inte avdrag för beloppet 2 775 kr.

LSM påförde H skattetillägg med 40 procent av den inkomstskatt, som belöpte på 2 775 kr.

H klagade hos LR med yrkande att påfört skattetillägg skulle undanröjas och anförde bl a att han inte känt till att han inte kunde yrka avdrag för beloppet vid 1978 års taxering samt att syfte att undanhålla skatt inte förelegat.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

LR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att H i 1978 års deklaration yrkat avdrag för räntekostnader som förföll till betalning 1978-02-10. H har uppgivit att han betalat kostnaderna i jan 1978. Kostnaderna avsåg ränta under tiden nov 1977 — jan 1978 på ett lån som H tagit i samband med att han under år 1977 köpt en villafastighet. H har såvitt framgår av utredningen inte tidigare ägt någon fastighet. — Kostnaden är inte avdragsgill i 1978 års deklaration. H har således lämnat oriktig uppgift till ledning för sin taxering. Det föreligger därför i och för sig förutsättningar att påföra honom skattetillägg. Med hänsyn till att det var första gången som H deklarerade inkomst av annan fastighet, att beloppet till större delen avsåg ränta som belöpte på år 1977 och att beloppet erlagts i vart fall innan H deklarerade anser LR att felaktigheten är att anse som ursäktlig. Skattetillägget skall därför efterges — LR undanröjer det H påförda skattetillägget.

TI anförde besvär hos KR med yrkande att LSM:s beslut skulle fastställas och anförde bl a: H har yrkat avdrag för ränteutgifter som erlagts först efter beskattningsårets utgång. Att kontantprincipen, dvs att intäkter skall upptas till beskattning det år de blivit tillgängliga för lyftning och kostnader medges till avdrag det år utgiften bestritts, skall tillämpas i förvärvskällan annan fastighet kan inte anses vara en så specifik regel att påfört skattetillägg bör efterges på grund av bristande erfarenhet. — Okunnighet om skattelagstiftningen utgör inte grund för befrielse från påförd avgift. Ej heller kan frågan hur redovisning av förvärvskällan annan fastighet skall ske anses vara en svår skatterättslig fråga. Eftergift på denna grund bör därför ej ifrågakomma.

KR i Gbg yttrade: Enligt H:s egen uppgift är det första gången som han tillämpat reglerna om ränteavdrag i ett fall som detta, när räntan till större delen belöpt på föregående år men inte erlagts förrän i januari/februari året därpå. Felaktigheten får tillskrivas bristande erfarenhet och därför, som LR funnit, anses ursäktlig. — KR lämnar TI:s besvär utan bifall. (En ledamot av KR var skiljaktig.)

TI gick vidare till RR.

RR yttrade: Såsom TI framhållit i målet torde det vara allmänt känt, att inkomst av villafastighet skall deklareras enligt den s k kontantprincipen. Detta förhållande hindrar dock inte att den som första gången har att praktiskt fullgöra sådan deklarationsskyldighet kan känna sig osäker om vad denna princip innebär i skilda situationer. Bestämmande av rätt beskattningsår för betalningar som sker strax efter ett årsskifte men avser tid före årsskiftet kan även för mera erfarna deklaranter erbjuda svårigheter.

Emellertid är i detta mål icke fråga om en betalning som skett strax efter ett årsskifte. Den aktuella räntebetalningen ägde rum först den 10 febr 1978. Därtill kommer att det i RSV:s informationsbroschyr ''Dags att deklarera'' som sänts ut till de skattskyldiga inför deklarationen 1978 under rubriken ''IX Inkomst av fastighet'' står följande rörande avdrag för räntebetalningar: ''Tänk på att du bara kan göra avdrag för den ränta du verkligen betalat under inkomståret''.

Upplysningen i broschyren är inte korrekt i vad avser vissa räntebetalningar som sker strax efter ett årsskifte men avser tid före årsskiftet. I fall som avses i

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

detta mål är den däremot riktig. Det finns därför ej tillräcklig anledning att efterge det skattetillägg som skall utgå enligt 116 a § TL.

Med ändring av KR:s dom fastställer RR det skattetillägg som LSM bestämt. (RR föredr. 5.7; dom 12.7.1983.)

(Två ledamöter av RR ville efterge skattetillägget och anförde bl a.:

Med hänsyn till att H för första gången redovisat inkomst av schablonbeskattad fastighet vid 1978 års taxering samt till den oriktiga uppgiftens beskaffenhet och omständigheterna i övrigt får felaktigheten i deklarationen anses ursäktlig. Skattetillägget skall därför — såsom LR och KR funnit — efterges.)

Anm.: Se RÅ 1975 ref 75 (Skattenytt 1976 s 317) samt prop 1977/78:136 s 149, 156, 206; RSV Dt 1978:12; RSVDt 1979:8; JO:s ämbetsberättelse 1975, s 399 och SOU 1982:54, s 152 — 154, 410 f.

Traktamentsersättning: tillämpning av 500 kr/24-dagar-regeln.

Besvär av TI angående Gerd R:s inkomsttaxering 1979.

Enligt 37 § 1 mom 1. g) behöver inte traktamentsersättning, som ej avser mer än 24 dagar för år räknat, upptagas i kontrolluppgift, därest det i denna anmärkes att traktamentsersättning utgått. Enligt 25 § första stycket 3) samma lag behöver ersättning, som sålunda inte behöver upptagas i kontrolluppgift, ej heller upptagas i deklarationen såsom intäkt.

Gerd R upptog i sin självdeklaration under inkomst av tjänst utan närmare specifikation 2 443 kr avseende traktamentsersättning från sin arbetsgivare Statsanställdas Förbund. Hon yrkade avdrag med samma belopp för ökade levnadskostnader i samband med tjänsteresor, likaså utan specifikation. — Av taxeringsavin framgick att Gerd R uppburit för två endagsförrättningar 559 kr och för korttidsförrättningar med sex övernattningar 1 884 kr. — TN inskaffade utredning från Statsanställdas Förbund. Denna utvisade att Gerd R erhållit för endagsförrättningar 227 kr (Norrköping), 257 kr (Luleå) och 75 kr (Stockholm) och för två korttidsförrättningar 514 kr (en övernattning) respektive 1 370 kr (fem övernattningar).

TN avvek från deklarationen på det sättet att avdrag för ökade levnadskostnader medgavs för två endagsförrättningar och sex korttidsförrättningar med (2×59 kr + 6×147 kr =) 1 000 kr i enlighet med av riksskatteverket fastställda normalbelopp.

Gerd R anförde besvär och yrkade att bli taxerad enligt deklarationen. Till stöd för sin talan åberopade hon att traktamentsersättningarna inte avsåg mer än 24 dagar, varför ersättningen inte var skattepliktig.

LR yttrade: De i 25 och 37 §§ TL intagna bestämmelserna angående undantag från deklarationsskyldighet för skattskyldig respektive uppgiftsskyldighet för arbetsgivare måste i aktuellt hänseende så förstås att för befrielse krävs att det är fråga om ersättningar för gjorda utlägg. Hur

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

stora dessa utlägg skall anses vara framgår av normalbeloppen för året. Överstiger ersättningen från arbetsgivaren normalbeloppen är undantagsbestämmelserna inte tillämpliga varför ersättningen i sådant fall skall medtagas i deklarationen respektive kontrolluppgift. Avsikten med bestämmelserna är inte att ersättning för visst antal förrättningsdagar understigande 24 är undantagna från deklarationsplikt enbart med hänsyn till antalet. Syftet är i stället att lätta uppgiftsskyldigheten för arbetsgivare och att i allmänhet åstadkomma en förenkling av taxeringsarbetet. — Annan tolkning av aktuella lagrum skulle kunna utnyttjas till bl a att maskera lönetillägg som i sådant fall skulle undgå beskattning — LR gör ej ändring i åsatta taxeringar.

Gerd R överklagade hos KR.

TI avstyrkte bifall till besvären och anförde bl a följande. Enligt anvisningarna till 33 § KL fastställer riksskatteverket årligen ett normalbelopp, som motsvarar största normala ökning i levnadskostnaden för hotellrum, föda osv då en skattskyldig företar en tjänsteresa utanför den vanliga verksamhetsorten. Avdrag med normalbeloppet medges, då den skattskyldige erhållit traktamente som uppgår till eller överstiger normalbeloppet. Högre avdrag kan medges, om den skattskyldige förmår visa, att hans faktiska kostnadsberäkning för samtliga förrättningar överstigit det belopp som en beräkning enligt nämnda schablonberäkning leder till. Normalbeloppet motsvarar största normala ökningen i levnadskostnaderna. Med traktamente bör därför endast förstås belopp som motsvarar normalbeloppet där det inte visats att ersättning utöver normalbeloppet också motsvaras av fördyrade levnadskostnader. Ett som traktamente betecknat belopp är till den del det överstiger normalbeloppet att hänföra till lön, om inte annat visas.

KR i Sthlm biföll emellertid av anförda skäl Gerd R:s talan (en ledamot var skiljaktig).

TI yrkade hos RR att taxeringarna skulle bestämmas i enlighet med LR:s dom.

RR yttrade: Traktamente som utgått vid förrättning i tjänsten utom tjänstgöringsorten är enligt 32 § KL skattepliktig inkomst. Något undantag gäller inte för sådana traktamenten, som den skattskyldige icke behöver upptaga som intäkt i sin deklaration enligt regeln i 25 § första stycket 3) TL jämfört med 37 § 1 mom 1. g) samma lag. Att den skattskyldige befriats från att lämna uppgift om inkomst av detta slag beror på att lagstiftaren utgått från att genomsnittligen de avdragsgilla utgifterna för den av vistelsen i tjänsten utom tjänstgöringsorten ökade levnadskostnaden uppgår till samma belopp som de erhållna traktamentena. I syfte att begränsa taxeringsarbetet sker i detta fall en tyst kvittning mellan traktamentena och angivna utgifter. Möjlighet förefinns dock alltid för taxeringsmyndigheten att om den finner anledning att granska verkliga förhållandena i visst fall, införskaffa närmare upplysningar från arbetsgivaren och den skattskyldige genom att arbetsgivaren ålagts att i kontrolluppgiften anmärka att traktamentsersättning utgått. Lagstiftaren har tagit med i beräkningen att något skattebortfall kan uppstå i den mån traktamentena uppgår till högre belopp än den verkliga avdragsgilla levnadskost-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

nadsökningen. Vinsten som ligger i att kontrollarbetet kan begränsas har dock bedömts överväga en tänkbar skatteförlust av angivet slag.

Innebörden av denna reglering är att, så länge frågan är om verkliga traktamenten och dessa för år räknat vare sig uppgår till sammanlagt 500 kr eller avser mer än 24 dagar, någon prövning ej skall ske av den verkliga relationen mellan traktamentsbeloppen och motsvarande utgifter för ökad levnadskostnad, bortsett från det fall, att den skattskyldige gör gällande att dessa utgifter överstiger traktamentena och yrkar avdrag för mellanskillnaden.

Genom att Gerd R i sin deklaration 1979 upptagit erhållna traktamenten och yrkat avdrag med samma belopp, trots att traktamentena inte avser mer än 24 förrättningar, har hon själv föranlett en prövning av sina traktamentsersättningar. Eftersom hennes avdragsyrkande icke avsåg annat än kvittning hade prövningen bort begränsas till att avse frågorna om antalet förrättningsdagar och om traktamentsersättningarnas rätta natur och inte gälla de avdragsgilla utgifternas verkliga storlek. Beträffande dessa består presumtionen att de uppgått till samma belopp som traktamentena.

Ostridigt avser traktamentena icke fler än 24 förrättningsdagar. Traktamentena har utgått efter de regler som vid aktuella tidpunkter Gerd R:s arbetsgivare Statsanställdas Förbund tillämpat i förhållande till sina anställda.

I målet har icke framkommit något som skall föranleda till att de av Statsanställdas Förbund utbetalade traktamentsersättningarna ej skulle helt eller delvis vara att betrakta som traktamenten i skatterättsligt hänseende utom såvitt avser traktamentet å 75 kr för en s k hemortsförrättning i Stockholm den 13 dec 1978. Belopp som utbetalas av arbetsgivaren för arbete på hemorten är, även om det rubriceras som traktamente, skatterättsligt ej att uppfatta som sådant utan som lön.

Under angivna förhållanden skall Gerd R anses ha under 1978 erhållit 2 368 kr i traktamente för ett antal förrättningsdagar, ej överstigande 24, och ha haft avdragsgilla utgifter för ökad levnadskostnad uppgående till samma belopp. Hennes löneinkomst från Statsanställdas Förbund skall höjas från 64 405 kr till 64 480 kr. En sådan höjning föranleder dock ej ändring av de för Gerd R fastställda taxerade inkomsterna.

RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 26.4; dom 24.5.1983.)

Anm: Se prop 1963:120 s 67 — 71 och prop 1967:31 s 21.

Fråga om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionär bort beräknas utan hänsyn till restituerade skatter m m som erhållits under beskattningsåret?

Besvär av Gudrun E angående inkomsttaxering 1979.

Gudrun E, född 1910 och gift, uppgav till beskattning i sin deklaration 1979

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

folkpensionsförmåner om 14 196 kr. Från vederbörande länsstyrelse erhöll TN uppgift för taxering avseende vissa omräknade skatter, avgifter och räntor om tillhopa 8 762 kr som restituerats till Gudrun E. TN påförde Gudrun E angivna restituerade skatter m m som skattepliktig intäkt i förvärvskällorna inkomst av kapital och inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet samt medgav avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionär med 7 600 kr. Den beskattningsbara inkomsten uppgick härefter till 10 100 kr.

Hos LR yrkade Gudrun E att de påförda beloppen skulle beräknas enligt reglerna om ackumulerad inkomst och uppdelas på två år samt att den tillfälliga förvärvsinkomsten skulle hänföras till A-inkomst. För det fall att dessa yrkanden inte skulle bifallas yrkade hon avdrag för nedsatt skatteförmåga med så stort belopp att de kompenserade den högre skatt som annars skulle uttas.

LR som avslog ansökningen om ackumulerad inkomstberäkning och fann att inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet utgjorde B-inkomst, anförde såvitt här är av intresse: Gudrun E har medgetts extra avdrag med 7 600 kr enligt RSV:s anvisningar. Skäl att medge högre extra avdrag kan inte anses föreligga. Framställningen lämnas utan bifall.

Gudrun E överklagade till KR i Jkg, som visade målet i vad det avsåg särskild skatteberäkning åter till LR, och i nu aktuell del yttrade: Såsom LR funnit utgör vad Gudrun E anfört inte skäl att medge henne extra avdrag utöver medgivna 7 600 kr. KR lämnar besvären i vad de avser yrkandet om högre extra avdrag utan bifall.

I besvär hos RR yrkade Gudrun E omprövning av KR:s dom i vad den avsåg extra avdrag.

TI anförde bl a följande: I förevarande fall är RSV:s föreskrifter m m angående avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer avseende 1979 års taxering tillämpliga. Extra avdraget skall i första hand beräknas på folkpensionärs till statlig inkomstskatt taxerade inkomst. Skäl att frångå denna huvudregel föreligger inte enligt min mening. Den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten är i detta fall 22 280 kr. Enligt föreskrifterna skall avdrag härvid medges med 7 600 kr enligt tabell II, vilket taxeringsnämnden också gjort. Om särskilda omständigheter föreligger får tabellavdraget jämkas. En anledning till jämkning kan vara att ''retroaktiva ersättningar'' erhållits. Härmed torde avses t ex erhållen retroaktiv pension. Erhållna belopp i förevarande fall avser restituerade skatter, avgifter och räntor. Det är synnerligen tveksamt om sådana restituerade belopp kan inrymmas i begreppet ''retroaktiva ersättningar''.

RR yttrade: RR finner i likhet med underinstanserna att Gudrun E i egenskap av folkpensionär är berättigad till avdrag för nedsatt skatteförmåga. Vid beräkningen av avdragets storlek beaktar RR följande. I punkt 2 tredje stycket av anv till 50 § KL föreskrivs att avdraget för folkpensionär i första hand skall bestämmas med hänsyn till storleken av den skattskyldiges taxerade inkomst enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och enlighet med vissa i anvisningspunkten särskilt angivna grunder. I sjätte stycket av samma anvisningspunkt föreskrivs att de i det föregående angivna grunderna för avdragsberäkningen får frångås, när särskilda omständigheter föranleder det. I

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

RSV:s föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer (RSV Dt 1978:28) har verket bl a meddelat anvisningar om när sådana särskilda omständigheter kan anses föreligga. I punkten 4.5 anges ersättning som avser tidigare år (s k retroaktiv ersättning) som en omständighet som särskilt bör beaktas vid avdragsberäkningen.

Att Gudrun E under beskattningsåret uppburit vissa restituerade belopp utgör inte sådana särskilda omständigheter som föranleder att det extra avdraget skall beräknas annat än i vanlig ordning med hänsyn tagen till den taxerade inkomsten till statlig inkomstskatt. Det Gudrun E redan medgivna extra avdraget har beräknats i enlighet härmed.

Under målets behandling i RR har det (på anmälan av TI) framkommit att av det belopp på 6 288 kr, som vid taxeringen till både statlig och kommunal inkomstskatt har tagits upp som intäkt i förvärvskällan inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet, 3 756 kr avser restituerad kommunalskatt för taxeringsåren 1969 och 1970. Restituerad kommunalskatt som avser 1970 och tidigare års taxeringar är emellertid skattepliktig endast vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Taxeringen till kommunal inkomstskatt skall därför sättas ned med nämnda belopp. Nedsättningen bör vidare föranleda att det extra avdraget vid den kommunala taxeringen enligt tabell 2 i RSV:s ovannämnda föreskrifter bestäms till 9 100 kr.

RR föredr 14.6; dom 19.7.1983; i ett längre votum har en ledamot av RR (Petrén) utvecklat sin mening angående bl a den konstitutionsrättsliga valören av RSV:s föreskrifter i RSV DT 1978:28.)

Anm: Se RÅ 1973 not 212; 1977 not Aa 129; Aa 36; RÅ 83 1:25.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46

"Jag väljer Capitex...

...de är steget före när det gäller program för privatekonomi till persondatorer".

- ***SKATTEBERÄKNING*** *(Taxering -84)*
- ***KALKYLPROGRAM*** ***(Boendekalkyler)***
- ***REAVINSTBERÄKNINGAR*** ***(Aktier, Fastigheter)***
- ***UC*** *(Kreditupplysningar)*
- ***CFD*** *(Kommunikation med fastighetsdata)*

Vill Du veta mer, ring oss idag!

CAPITEX

LINKÖPING 013-10 21 85 vx KALMAR 0480-174 00 STOCKHOLM 08-13 09 90

Kupongen skickas till: CAPITEX AB, S:t Larsgatan 31, 582 24 LINKÖPING

JA TACK, skicka mig mer information om

- ☐ SKATTEBERÄKNINGAR
- ☐ KALKYLPROGRAM
- ☐ UC
- ☐ CFD
- ☐ REAVINSTBERÄKNINGAR, aktier
- ☐ REAVINSTBERÄKNINGAR, fastigheter

Namn: .....

Adress: .....

Postadress: .....

Tel: .....

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-12 21:19:46