Regeringsrätten

Rättsfall

Beställningssedel avseende köp av traktor = bindande avtal?

Besvär av L angående inkomsttaxering 1979.

Enligt 3 § lagen (1975:1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt medgavs särskilt investeringsavdrag för motordrivet fordon som levererats efter utgången av år 1977 endast under förutsättning att skriftligt avtal om leverans upprättats före den 1 december 1977 och leverans skett före den 1 april 1978.

L, som under beskattningsåret 1978 drev jordbruk, yrkade i sin självdeklaration särskilt investeringsavdrag med 20 520 kr avseende inköp av en traktor för 82 080 kr från Otto Olssons Bil- & Traktor Aktiebolag. I deklarationen uppgav L att skriftligt avtal om köp av traktorn träffats den 3 nov 1977 samt att leverans skett i febr 1978.

TN vägrade avdraget med hänvisning till att det av L åberopade avtalet endast var en beställningssedel.

L överklagade hos LR, som yttrade: I målet är ostridigt att traktorn levererats i febr 1978. Vid sådant förhållande skall enligt 3 § lagen om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt avdrag ändå kunna åtnjutas för motorfordon när skriftligt avtal om leverans har upprättats före den 1 dec 1977. — I 1 § avtalslagen föreskrivs att anbud om slutande av avtal och svar å sådant anbud är bindande för den som avgivit anbudet eller svaret. Avtal anses inte slutet förrän bindande viljeförklaring föreligger från båda sidor, om ej annat följer av anbudet eller av handelsbruk eller annan sedvänja. — Parterna har den 3 nov 1977 undertecknat en såsom beställning benämnd handling vari anges bl a att "Detta avtal är ej mot säljaren gällande förrän det skriftligen bekräftats av bolagets firmatecknare". "Muntliga eller skriftliga sidoavtal mellan köparen och säljarens ombud gälla ej." Under "Anbuds- och leveransbestämmelser" har följande föreskrivits: "1. När är beställningen bindande? Beställningen är bindande för köparen i och med undertecknandet. För säljarföretaget är beställningen bindande sedan den godkänts av detta och skriftlig bekräftelse härpå av behörig företrädare för säljarföretaget tillsänts köparen. Detta skall ske inom 10 dagar efter mottagandet av beställningen. I annat fall är köparen ej längre bunden." Med detta innehåll utgjorde handlingen ett för bolaget bindande skriftligt anbud om slutande av avtal. Länsrätten finner att i målet inte framkommit någon omständighet på grund varav skriftligt avtal om förvärv kan anses ha träffats före den 1 december 1977. L är därför inte berättigad till särskilt investeringsavdrag beträffande traktorn. — Besvären avslås.

L klagade hos KR och anförde att, eftersom den försäljare som undertecknat beställningssedeln var behörig ställföreträdare för säljaren, med rätt att godkänna och bekräfta avtal, hade skriftligt avtal kommit till stånd redan när beställningssedeln undertecknades i nov 1977.

KR i Gbg yttrade: Enligt en handling, betecknad beställning och dagtecknad den 3 nov 1977, har L av Otto Olssons Bil- & Traktor Aktiebolag beställt en traktor att levereras i jan eller febr månad 1978. Beställningshandlingen

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

har undertecknats av L och försäljningschefen Per Wassberg som representant för bolaget. Enligt de på beställningshandlingen tryckta anbuds- och leveransbestämmelserna var beställningen bindande för köparen i och med undertecknandet. För säljföretaget var beställningen bindande först sedan den godkänts av detta och skriftlig bekräftelse härpå av behörig företrädare för säljföretaget sänts till köparen. Detta skulle ske inom tio dagar efter mottagandet av beställningen. I annat fall var köparen inte längre bunden. Någon bekräftelse av angivet slag har — såvitt framgår av handlingarna i målet — inte utfärdats och tillställts L. Bindande skriftligt avtal om förvärv av traktorn har således inte kommit till stånd. L är därför inte berättigad till yrkat investeringsavdrag. — KR avslår besvären. (En ledamot av KR ville bifalla besvären m h t bl a att säljaren i intyg uppgivit att bolaget under mycket lång tid behandlat s k beställningssedlar som bindande avtal och inte bekräftat försäljningen på annat sätt än genom påskrift på beställningssedeln.)

L fullföljde sin talan hos RR, som dock inte ändrade KR:s dom. (RR föredr. 30.8; dom 22.9.1983.)

Anm.: Även i 1980 års lag (1980:953) om särskilt investeringsavdrag för inventarieanskaffning talades om ''skriftligt avtal'' före viss tidpunkt. Frågeställningen kan därför tänkas aktualiserad genom ny liknande lagstiftning, jämför även RÅ78 1:30, I och II; RÅ78 Aa 97; RÅ79 Aa 100; RÅ79 Aa 197; RÅ79 Aa 220. Se också Adlercreutz, Avtalsrätt I, s 40 och Vahlén, Teori och Praxis, s 384.

Semesterersättning som intjänats under anställning på vilken den s k ettårsregeln är tillämplig men som utbetalats efter hemkomsten till Sverige

Besvär av F angående inkomsttaxering 1978.

F arbetade i Bulgarien under tiden aug 1975 — april 1977. Sedan F återvänt till Sverige uppbar han i juni månad 1977 från Byggförbundens semesterkassor semesterersättning med 6 752 kr, som intjänats under arbetet utomlands.

I deklarationen upptog F inte semesterersättningen till beskattning.

TN följde deklarationen.

TI yrkade hos LR att semesterersättningen skulle upptas till beskattning och TI yttrade bl a följande: F hade i deklarationen uppgett att semesterersättningen intjänats vid tjänstgöring i Bulgarien. Av inkomstuppgiften framgick dock att beloppet utbetalats den 20 juni 1977, vid vilken tidpunkt F vistades i Sverige. Oavsett att ersättningen förvärvats på grund av anställningen i Bulgarien hade den dock inte åtnjutits vid vistelse utomlands. Ettårsregeln kunde därvid inte anses tillämplig.

LR biföll TI:s besvär med följande motivering: I målet är ostridligt att semesterersättningen förvärvats på grund av anställning i Bulgarien men utbetalats vid tidpunkt då F vistats i Sverige. Ersättningen har därför inte åtnjutits

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

under vistelsen utomlands. Den så kallade ettårsregeln kan således inte äga tillämpning, utan ersättningen skall beskattas i Sverige.

F överklagade och anförde bl a att den aktuella semesterersättningen hade kunnat utbetalas under utlandsvistelsen, om F påyrkat det, och därigenom bedömts som intjänad i utlandet.

KR i Sundsvall : ej ändring. (En ledamot ville dock bifalla besvären.)

F gick vidare till RR, som yttrade:

Den s k ettårsregeln i 54 § första stycket h) KL innebär, att den som tar anställning utomlands i enskild tjänst, även om han fortfarande räknas som bosatt här i riket, skall vara frikallad från skattskyldighet för inkomst av anställningen, under förutsättning att anställningen och vistelsen i utlandet varat minst ett år. Av förarbetena till denna bestämmelse (SOU 1962:59 s 12, 74 f, prop 1966:127 s 48 f, BeU 54 s 21 f) framgår att syftet varit att skapa en enkel regel som gör det möjligt för den enskilde att bedöma beskattningskonsekvenserna av att ta anställning i utlandet. Inte någonstans i förarbetena antyds att särskilda omständigheter såsom tidpunkten eller platsen för utbetalning av anställningsförmånerna skall ha någon betydelse vid regelns tillämpning.

I målet är ostridigt att F haft en mer än ettårig anställning utomlands och att semesterersättningen utgått på grund av denna anställning. Semesterersättningen skall därför undantas från beskattning enligt ettårsregeln. (RR föredr. 5.10; dom 10.11.1983. En ledamot av RR ville lämna besvären utan bifall.)

Byggmästares förmån genom att han till underpris fått en villa byggd åt sig av sitt eget byggföretag. Fråga om entreprenörsarvode, d v s vinst åt byggföretaget, bort inräknas i förmånsvärdet

Besvär av TI angående B:s inkomsttaxering 1975.

Ett byggmästarbolag vari B ägde samtliga aktier och ensam utgjorde styrelse uppförde 1973—1974 på en B:s fastighet en villa avsedd för B:s privata bruk.

För de varor och tjänster som B härigenom tillgodogjort sig har han till bolaget betalat 297 172 kr. Ersättningen bestämdes slutligt i samband med att bolagets bokslut för år 1974 upprättades och motsvarade följande poster.

Bolagets nettokostnader för arbete som nedlagts på byggnaden	104 331 kr	
Bolagets nettokostnader för material, som inköpts för byggnaden	155 479 kr	
Bolagets kostnader enligt sedvanlig prislista för utomstående kunder för maskinhyror och material som tillförts byggnaden från bolagets lager	14 978 kr	274 788 kr
Mervärdeskatt		
7,76 % på 225 000 kr	17 460 kr	
9,89 % på 49 700 kr	4 924 kr	22 384 kr
		297 172 kr

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

B upptog i sin självdeklaration inte något belopp som förmån i anledning av villabygget. Han uppgav att det pris som bolaget uttagit för utförda tjänster motsvarade de faktiskt nedlagda kostnaderna. B tillade att vinstpålägg ej hade beräknats, eftersom en väsentlig del av arbetena utförts under tid då annan sysselsättning ej kunde beredas de anställda; därjämte hade s k håltider täckts genom arbeten på fastigheten.

TN godtog B:s deklaration, såvitt nu är ifråga.

TI yrkade i besvär hos LR, att B:s inkomst av tjänst skulle höjas med 35 743 kr. Till stöd för sin talan anförde taxeringsintendenten att värdet av uttagna varor och tjänster ur bolaget kunde beräknas till 332 915 kr enligt följande.

Nedlagda kostnader	274 788 kr
Indirekta kostnader, pålägg 5 %	13 739 kr
Vinst, 5 %	14 426 kr
Mervärdeskatt, 9,89 %	29 962 kr
	332 915 kr

Skattepliktig förmån för B: 332 915—297 172 = 35 743 kr.

LR biföll besvären av anförda skäl.

B yrkade att KR skulle undanröja LR:s beskattning av förmånsvärdet.

KR i Jkg uppskattade det skattepliktiga förmånsvärdet till endast 16 428 kr och förklarade därvid bl a att vinstpålägg inte skäligen borde inräknas i bolagets kostnader.

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

RR yttrade: B ägde under beskattningsåret John B Aktiebolag och var bolagets verkställande direktör. Bolaget utförde under 1974 entreprenadarbeten på en fastighet, som tillhörde B. I den mån bolaget inte betingat sig full ersättning utgör därvid uppkommande förmån för B skattepliktig intäkt av tjänst.

Värdet av de produkter, varor och tjänster som på grund av entreprenadavtalet tillkommit B skall enligt 42 § KL i beskattningshänseende beräknas efter ortens pris. Med ortens pris måste i förevarande hänseende anses det pris som ett byggföretag i orten skulle ha betingat sig gentemot en kund med vilken företaget inte var i intressegemenskap.

Tvisten i målet gäller i allt väsentligt fråga om normal entreprenadkostnad skulle ha inkluderat vinst åt byggföretaget. LR har i målet räknat med en normal vinst på 14 426 kr, motsvarande fem procent av antagna produktionskostnader. B har i målet bestritt att sådant vinstpåslag skall ske. Han har även i allmänna ordalag hävdat att vinstmarginalen för entreprenörer ofta är lägre och åberopar i detta hänseende ett intyg av Sveriges Byggmästareförbund. Enligt detta intyg var det realistiskt att anta att en entreprenör tvingas acceptera entreprenörsarvode i storleksordningen tio procent men att lokala förhållanden ofta medför en sänkning av entreprenörsarvodet. Vid extrema förhållan-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

den var det, enligt intyget, inte orealistiskt att antaga att entreprenader genomförs utan märkbar vinst.

Det är uppenbart, att entreprenörer i normala fall i entreprenadsumman kalkylerar in skälig vinst. Utredningen i målet visar närmast att sådan vinst normalt överstiger den av länsrätten i förevarande fall beräknade. I målet har inte visats — t ex i entreprenadavtal som John B Aktiebolag ingått med andra kunder — att de lokala förhållandena föranlett lägre vinstmarginal än den av länsrätten antagna. Även om, såsom KR funnit, de av LR beräknade direkta kostnaderna för entreprenadarbetet, 274 788 kr, innefattar vissa indirekta kostnader, kan värdet av B genom entreprenaden tillförda förmåner inte anses ha blivit för högt beräknad av LR.

B:s kvittningsyrkande (om nedskrivning av fastigheten) kan på det skäl som KR anfört (B har ej haft ordnad bokföring) inte vinna bifall.

RR bifaller därför TI:s besvär och fastställer, med ändring av KR:s dom, taxeringarna i enlighet med LR:s dom. (RR föredr. 9.11; dom 30.11.1983.)

Anm.: Se RÅ 1974 not 694.

Gåva från företag till anställd hos ekonomisk förening i intressegemenskap med företaget — gåva eller skattepliktig inkomst

Besvär av TI angående P:s inkomsttaxering 1978.

P var vid sin pensionering den 31 dec 1976 anställd som direktör vid Norrskogs ekonomiska förening. Den 5 juli 1977 erhöll han 15 000 kr från Norrlands Skogsägares Cellulosa Aktiebolag (NCB) ''som erkänsla för det smidiga sätt på vilket han samordnat NCB:s och Norrskogs intressen.'' — P upptog inte beloppet som inkomst i sin självdeklaration. Han redovisade i stället beloppet i gåvodeklaration till LS.

TN taxerade P enligt självdeklarationen.

TI yrkade hos LR att P skulle inkomsttaxeras för beloppet.

LR yttrade: P har varit disponent för Norrskog ekonomisk förening. För att uttrycka sin uppskattning över förtjänsfullt samarbete mellan NCB och P som företrädare för Norrskog ekonomisk förening överlämnade NCB den 5 juli 1977 i anledning av att P på grund av pensionering lämnat sin tjänst en gåva på 15 000 kr i kontanter. — LR finner i målet inte visat att ifrågavarande belopp skulle utgöra ersättning för något arbete, som P utfört för NCB. Skäl att betrakta beloppet såsom annat än gåva föreligger därför inte. — LR lämnar besvären utan bifall.

TI överklagar hos KR som inte ändrade LR:s dom.

TI gick vidare till RR.

RR yttrade: NCB hade vid tiden för bolagets ordinarie bolagsstämma i maj 1977 ett aktiekapital om 72 milj kr, fördelat på 360 000 aktier. Aktierna ägdes av sju skogsägareföreningar i Norrland. Bland föreningarna ägde Jämtlands

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

Skogsägareförening 47 601 aktier, Medelpads Skogsägareförening 41 454 aktier och Ådalarnas Skogsägareförening 57 942 aktier eller sammanlagt 146 997 aktier i NCB. Nämnda tre skogsägareföreningar hade alltsedan 1970 samordnat sin verksamhet i en av föreningarna bildad särskild förvaltningsförening, Norrskog Ekonomisk förening (Norrskog), vilken förening hade till uppgift bl a att handha de tre skogsägareföreningarnas försäljning av skogsprodukter. Huvudparten av nämnda försäljning skedde till NCB, som var i hög grad beroende av virkesleveranser från föreningarna. — P hade under en lång följd av år haft anställning hos Ådalarnas Skogsägareförening såsom verkställande direktör. Vid årsskiftet 1969/70 lämnade han tjänsten hos Ådalarnas Skogsägareförening och tillträdde tjänsten som verkställande direktör hos Norrskog. Han innehade sistnämnda tjänst till sin pensionering den 31 dec 1976. Vid den ordinarie bolagsstämman med NCB i maj 1977 valdes P till revisor i NCB för det räkenskapsår som började den 1 juli 1977. Inom NCB fattades under våren 1977 beslut att P skulle erhålla ett belopp om 15 000 kr som i skrivelse från NCB till taxeringsmyndigheten uppgivits utgöra gåva vid frånträdande av tjänsten hos Norrskog. Beloppet utbetalades från NCB till P kontant den 5 juli 1977.

Norrskog får anses ha utgjort ett viktigt led i den av skogsägarna i mellersta Norrland uppbyggda organisationen för drivande av skogsindustriell verksamhet. Ehuru koncernförhållande i lagens mening inte förelegat mellan Norrskog och NCB får dock med hänsyn till ägarförhållandena samt de ekonomiska och organisatoriska sambanden anses ha rått en mycket betydande intressegemenskap mellan Norrskog och NCB. Nämnda förhållanden leder till att utbetalningen av NCB till P inte har karaktär av gåva utan får anses gjord på grund av hans tjänst hos Norrskog. Beloppet utgör för P skattepliktig inkomst av tjänst. — RR biföll besvären. (RR föredr. 19.10; dom 22.11.1983.)

Anm.: Se RÅ 80 1:44 och 1:61 samt Geijer m fl, Skattehandbok I, 1977, 8 uppl, s 377 f.

Fråga om 1928 års dubbelbeskattningsavtal med Tyska riket som 1960 upphävts såvitt avser Västtyskland alltjämt gällde i fråga om Östtyskland

Besvär av TI angående B:s inkomsttaxering 1975.

Enligt 1 § 1 mom kungörelsen (1928:485) om tillämpning av ett mellan Sverige och Tyska riket den 25 april 1928 ingånget avtal till undvikande av dubbelbeskattning skall svensk medborgare för tid då han varit bosatt i Sverige, inte vara skattskyldig i Sverige för bl a förmån i avlöning, därest förmånen förvärvats genom verksamhet i Tyskland eller för förmån, som åtnjutits från bl a tyska staten.

B arbetade vissa perioder under 1974 som gästdirigent i Tyska Demokratis-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

ka Republiken (DDR) och uppbar därvid 148 000 mark i ersättning från den östtyska staten.

I sin 1975 lämnade deklaration upptog B inte någon inkomst från sin verksamhet i DDR.

TN följde deklarationen.

TI anförde besvär med yrkande att B skulle beskattas för en inkomst av 65 690 mark (112 986 kr) samt att avräkning för i DDR erlagd skatt skulle få ske med 35 394 kr.

B invände bl a att frågan om beskattning av erhållna intäkter från DDR i första hand skulle bedömas enligt 1928 års kungörelse, enligt vilken skatteplikt inte förelåg i Sverige för ifrågavarande inkomster. Vidare borde enligt B vid beskattning avräkning ske för hela den i DDR innehållna skatten, eller 29 600 mark.

LR yttrade såvitt här är av intresse: I målet är ostridigt att B har sitt skatterättsliga hemvist i Sverige och därför är skattskyldig för all inkomst som av honom här i riket eller å utländsk ort förvärvats. Vad gäller frågan om denna skattskyldighet kan anses inskränkt genom det av B åberopade dubbelbeskattningsavtalet gör LR följande bedömning. I målet har ingivits ett av utrikesdepartementet avgivet utlåtande, vari det bl a anförs ''att DDR inte anser sig bunden av det äldre mellan Sverige och Tyska Riket år 1928 slutna dubbelbeskattningsavtalet. På grund därav är sådant avtal ej i kraft mellan de båda staterna''. Eftersom DDR i fall som det förevarande icke anser sig som bärare av de rättigheter och förpliktelser som det Tyska Riket på grund av ingångna avtal var bärare av, kan det av B åberopade dubbelbeskattningsavtalet med Tyska Riket ej läggas till grund för en prövning av om inkomster från DDR skall beskattas i Sverige. — I målet är ostridigt att B till följd av sitt arbete i DDR under beskattningsåret intjänat 148 000 mark. Dessa inkomster kan enligt vad B uppgivit uppdelas enligt följande: 21 052 mark som kunnat växlas till svenska kronor, 37 198 mark som utgör omkostnader i DDR samt en beräknad ''traktamentsersättning'' av 250 kr per dag, 29 600 mark som utgörs av inbetald skatt i DDR och 60 150 mark som B gett bort. — B har beträffande de erhållna beloppen — utom beloppet 21 052 mark — uppgivit att dessa till följd av valutarestriktioner i DDR icke kunnat växlas till någon annan valuta utan enbart kunnat användas till konsumtion i DDR. B:s uppgifter i dessa avseenden har ej bestridits och vinner också stöd av den i målet förefintliga utredningen. — Vad gäller beloppet 60 150 mark har dessa penningmedel varit tillgängliga för B i DDR och han har också enligt vad han uppgivit på så sätt disponerat över dessa att de genom hans förmedling och enligt hans bestämmande tillgodoförts vissa av honom utvalda personer och institutioner. Med hänsyn till de speciella restriktioner som vidråder öst-mark och som för B inneburit att han icke på något sätt kunnat tillgodogöra sig de av honom intjänade penningmedlen utanför DDR och då han genom de av honom vidtagna dispositionerna ej längre har möjlighet att disponera över någon del av dessa penningbelopp, finner LR att han icke kan anses skattskyldig för dessa intäkter. För övriga intäkter — förutom den delen av inbetald skatt som kan anses belöpa på beloppen 60 150 mark, 12 030 mark (60 150 × 29 600 ./. 148 000) — får B anses skattskyldig. — I enlighet med det anförda beskattas B för ytterligare intäkter av rörelse med 75 820 mark (140 000 ./. 60 160 ./. 12 030). Avdrag för omkostnader medges med av taxeringsintendenten tillstyrkt avdrag 37 198 mark. Till deklarerad inkomst av rörelse läggs således 38 622 mark, vilket omräknat efter den av B i inlaga den 26 juli 1976 angivna kursen 1,72 kr kan beräknas till 66 429 kr. Avräkning för i DDR inbetald statsskatt medges med 7 724 mark (38 622 × 29 600 ./. 148 000) eller med 13 285 kr. — B beskattas för ytterligare inkomster av rörelse med 66 429 kr utgörande inkomster från DDR. — Vidare skall följande anteckningar införas i inkomstlängden. Avräkning skall ske från svensk statlig

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

skatt för i Östtyskland erlagd skatt med 13 285 kr, dock högst med den skatt som belöper på inkomsten från Östtyskland, 66 429 kr.

TI vidhöll hos KR sin talan i de delar den inte bifallits av LR.

B yrkade i egna besvär att han inte skulle beskattas för någon del av inkomsten från DDR. I andra hand yrkade han avräkning med 29 600 mark.

KR i Sthlm yttrade såvitt nu är av intresse: 1928 års kungörelse har genom kungörelsen (1960:549) om tillämpning av ett mellan Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland den 17 april 1959 ingånget avtal för undvikande av dubbelbeskattning upphävts såvitt avser förhållandena mellan Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland. I övrigt gäller bestämmelserna i 1928 års kungörelse alltjämt. — I följd härav är B inte skattskyldig i Sverige för inkomsterna från Östtyskland. Vid beräkning av B:s skatt på övriga inkomster skall dock hänsyn tas även till inkomsterna från Östtyskland. TI har beräknat dessa till (21 052 + 29 600 + 15 038 =) 65 690 östtyska mark eller efter en kurs av 1,72 till 112 986 kr. Av nämnda belopp motsvarar 21 052 mark vad B kunnat växla till svensk valuta, 29 600 mark erlagd skatt i Östtyskland och 15 038 mark 25 procent av 60 150 mark, vilka B givit bort. KR finner skäl att frångå TI:s beräkning inte föreligga. --- Den av LR under III angivna anteckningen utgår.

TI gick vidare till RR och anförde bl a följande: KR har med tillämpning av det mellan Sverige och Tyska riket år 1928 ingångna dubbelbeskattningsavtalet funnit att B inte är skattskyldig i Sverige för inkomsterna från DDR. Jag kan inte dela KR:s uppfattning att det avtal, som Sverige år 1928 ingått med dåvarande Tyska riket — d v s en stat som sedan länge inte existerar — skall gälla i förhållande till den efter andra världskriget bildade staten DDR. Som jag tidigare framhållit föreligger enligt min uppfattning ett avtalslöst tillstånd i beskattningshänseende mellan Sverige och DDR, i följd varav B är skattskyldig i Sverige för inkomsterna från DDR. I anslutning härtill får jag även hänvisa till det vid akten fogade, av UD avgivna utlåtandet vari det bl a anförs ''att DDR inte anser sig bunden av det äldre mellan Sverige och Tyska riket år 1928 slutna dubbelbeskattningsavtalet. På grund därav är sådant avtal ej i kraft mellan de båda staterna''. — KR måste ha grundat sin uppfattning på att i detta fall fanns en Svensk Författningssamling (485/1928) innehållande dubbelbeskattningsavtalet med gamla Tyska riket, vilket avtal endast upphävts gentemot Förbundsrepubliken Tyskland (549/1960). Avtalet stod sålunda kvar gentemot övriga delar av gamla Tyska riket. Med någon stat som endast innefattar resterande del av det gamla Tyska riket har aldrig existerat. DDR har — även om större delen omfattar resterande del av gamla Tyska riket — helt andra gränser. Helt klart är att gamla Tyska riket inte längre finns. En annan sak är om DDR känt sig bunden av avtal som det gamla Tyska riket tidigare ingått. Detta var på intet sätt klart på den tid då bestämmelserna i SFS 549/1960 tillkom. På den tiden hade vi nämligen inga diplomatiska förbindelser med DDR. Det var därför helt naturligt att SFS 549/1960 inte kunde få någon annan utformning evad det gällde ikraftträdande och framför allt tillämplighetsområde. — KR:s dom ger den konsekvensen att man från svensk sida tillämpar gamla tyska avtalet gentemot DDR men denna stat tillämpar inte avtalet mot Sverige. Man kan sålunda slå fast att situationen är mer än egendomlig och att reciprocitet saknas. Det kan ifrågasättas om DDR över huvud taget kan acceptera av gamla Tyska riket tidigare ingångna avtal, i vart fall är det helt klart att DDR inte gör det här på aktuellt område. Allt talar för att avtalet är en nullitet. Och med den utgång målet fått i KR inställer sig den frågan hur en ensidig uppsägning av avtalet skall kunna ske och vilken form uppsägningen skulle kunna få. Jag kan inte finna annat än att det inte existerar något dubbelbeskattningsavtal med DDR. Den omständigheten att det inte finns någon

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

Svensk Författningssamling vari kan utläsas att SFS 485/1928 upphört att gälla får inte tillmätas någon avgörande betydelse.

RR yttrade: Lika med KR finner RR att kungörelsen (1928 nr 485) om tillämpning av ett mellan Sverige och Tyska riket den 25 april 1928 ingånget avtal till undvikande av dubbelbeskattning skall tillämpas såvitt avser B:s inkomster år 1974 från Tyska Demokratiska Republiken och att till följd härav B inte är skattskyldig i Sverige för dessa inkomster. — På grund härav lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 2.11; dom 29.11.1983.)

En ledamot av RR (Hilding) var av skiljaktig mening och anförde: Den i målet ifrågavarande kungörelsen från år 1928 avser tillämpningen av ett mellan Sverige och Tyska riket samma år ingånget dubbelbeskattningsavtal. Ett sådant avtal kan icke anses vara av den karaktär att åtagandena i avtalet på grund av allmänna folkrättsliga principer fortlever i förhållande till de nya statsbildningar som träder i stället för en avtalsslutande part. — Från västtysk sida avgavs i juni 1951 en förklaring av innebörd att 1928 års avtal alltjämt skulle gälla. Sedermera har Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland år 1960 slutit ett nytt dubbelbeskattningsavtal. Från östtysk sida har någon motsvarande förklaring inte avgivits. Något dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige i Tyska Demokratiska Republiken föreligger heller inte. — På grund härav och på de skäl i övrigt som LR anfört fastställer jag, med ändring av KR:s dom, LR:s beskattningsåtgärder.

Anm.: RR:s dom har föranlett att 1928 års tillämpningskungörelse helt upphävts. Något i förhållande till Östtyskland tillämpligt dubbelbeskattningsavtal föreligger därför inte f n. Se vidare SN 1984 s 329.

Uppskattning av fastighets allmänna saluvärde vid överlåtelse från fåmansbolag till delägare däri

B ägde aktier i fåmansföretaget Bil AB W B. Den 31 dec 1975 förvärvade han från bolaget en villafastighet i Alingsås kommun för en köpeskilling om 225 000 kr, motsvarande 133 procent av gällande taxeringsvärde. I sin självdeklaration redovisade han fastighetsförvärvet utan att ta upp någon skattepliktig förmån därav.

TN avvek från deklarationen genom att med åberopande av ''den prisutveckling som ägt rum inom fastighetsmarknaden'' beräkna fastighetens saluvärde till 275 000 kr och påföra B 50 000 kr såsom förtäckt lön från bolaget.

B klagade hos LR och yrkade att han inte skulle beskattas för förtäckt lön. Han anförde därvid bl a att enligt rådande praxis en fastighets marknadsvärde ansetts komma till uttryck i taxeringsvärdet och att taxeringsvärdet numera avspeglade 75 procent av marknadsvärdet.

Taxeringsintendenten avstyrkte bifall till besvären och anförde bl a följande: Marknadspriset måste självfallet knyta an till tidpunkten för förvärvet. Det år 1975 åsatta taxeringsvärdet utgjorde enligt 9 § KL 75 procent av ett beräknat marknadsvärde för fastigheten vid ingången av året före taxeringsåret eller den 1 jan 1974. Överlåtelsen av fastigheten ägde rum den 31 dec 1975. Under de två år som förflutit hade priserna på villafastigheter stigit avsevärt i Alingsås. Detta styrktes av den statistik, som tagits fram inför 1981 års allmänna fastighetstaxering. Det av taxeringsnämnden beräknade marknadsvärdet föreföll mot denna bakgrund snarare vara för lågt än för högt.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

LR yttrade: Av den av TI åberopade statistiken framgår att under perioden 1.7.1975—31.12.1975 47 fastigheter (en- och tvåfamiljsvillor samt rad- och kedjehus) avyttrats i Alingsås och att köpeskillingarna i medeltal uppgått till 160 procent av 1975 års taxeringsvärden. B har i målet inte förebragt någon utredning rörande den överlåtna fastighetens standard och läge. Vid angivna förhållande får anses sannolikt att fastighetens marknadsvärde vid överlåtelsetillfället uppgått till åtminstone 270 000 kr. B skall därför under inkomst av tjänst påföras endast 45 000 kr.

B överklagade hos KR och anförde bl a följande: Av den åberopade köpeskillingsstatistiken drogs slutsatsen att köpeskillingarna i medeltal uppgått till 160 procent av 1975 års taxeringsvärde. En sådan uppskattning av köpeskillingarnas medelvärde borde inte få ligga till grund för en beskattningsåtgärd med de ekonomiska konsekvenser detta innebar. En bedömning av det enskilda objektets beskaffenhet skulle ligga till grund för ett avgörande av detta slag. — Fastigheten var byggd i början av detta sekel. Fastighetens belägenhet i närheten av järnväg gjorde den än mindre attraktiv på den öppna marknaden. I följd av de skakningar som uppkom då tåg passerade uppstod sprickor i fasaden vilket fordrade ett kontinuerligt underhåll. — De senaste årens inflation och stegrade efterfrågan på villafastigheter som orsak till avsevärt ökade fastighetsvärden var mycket svårbedömbara faktorer som snabbt kunde ändras vilket också skett det senaste året. Det aktuella utköpet skedde 1975 och således före de senare årens villaprisförändringar.

KR i Gbg ogillade besvären av anförda skäl.

B fullföljde sin talan hos RR som yttrade: Enligt 9 § andra stycket KL i lagrummets lydelse enligt lagen 1973:1099 skall taxeringsvärde åsättas till det belopp, som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Enligt punkt 1 av anv till 9 § avses med marknadsvärdet för en taxeringsenhet det pris, som den sannolikt skulle betinga vid en försäljning. Marknadsvärdet skall enligt anvisningen i första hand uppskattas med ledning av verkställda fastighetsförsäljningar i orten, om vilka det inte finns anledning att anta att ovidkommande omständigheter inverkat på prisbildningen, den s k ortsprismetoden. — Nämnda bestämmelser har fr o m 1981 års allmänna fastighetstaxering ersatts av bestämmelser i 5 kap 1—5 §§ fastighetstaxeringslagen (1979:1152) med i princip motsvarande innehåll.

För att styrka att fastighetens marknadsvärde vid B:s förvärv i vart fall inte understigit av LR och KR uppskattat belopp, 270 000 kr, har TI bl a åberopat fastighetsprisstatistik över försäljningar av småhus under 1975 och 1976 i Alingsås. Av uppgifterna om samtliga 47 försäljningar av en- och tvåfamiljsvillor samt rad- och kedjehus som företagits i Alingsås kommun under andra halvåret 1975 framgick att köpeskillingskoefficienten (köpeskillingen/taxeringsvärdet) genomsnittligt utgjorde 1,60 i förhållande till 1975 års taxeringsvärden eller att försäljningspriserna med andra ord uppgick till 160 procent av 1975 års taxeringsvärden. Vidare har TI hos RR gett in uppgifter avseende de sju försäljningar av enfamiljsvillor inom Alingsås tätort under 1975 och första halvåret 1976 som vid fastighetstaxeringen bedömts vara av med B:s fastighet likartad hustyp samt storleks-, ålders- och standardklass. Den genomsnittliga

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

köpeskillingskoefficienten för försäljningarna uppgick till 1,76 vilket tillämpat på B:s fastighet ger ett marknadsvärde vid förvärvstillfället av 299 200 kr. B har inte inkommit med någon särskild värdering avseende fastigheten i fråga. Inte heller har han gjort sannolikt att fastigheten 1975 har blivit för högt taxerad eller gjort några bärande invändningar mot den ortsprisstatistik som ingivits hos regeringsrätten. Den ortsprisjämförelsen med andra likartade fastigheter får anses utvisa att fastighetens marknadsvärde vid förvärvstillfället i vart fall inte understigit det belopp, 270 000 kr, som KR beräknat. — RR lämnar besvären utan bifall.

Anm.: Se RÅ 1974 not Fi 1008; RÅ80 1:62; RÅ81 Aa 175; RÅ82 1:84 II. Se även prop 1973:162, s 314; prop 1974:188, s 50 samt K G A Sandström, Beskattning vid aktieutdelning, 1962, s 457—459.

Skattskyldig har i efterhand åtagit sig solidariskt betalningsansvar för lån i annan tillhörig fastighet. Betalningsåtagande eller borgensåtagande?

Kjell W och Annica K sammanlevde i gemensam bostad i villafastigheten Vindfället 2 i Tranås kommun. Fastigheten ägdes av Annica K, som i sin deklaration redovisade inkomst av denna enligt schablonmetoden. Hon yrkade ej avdrag för räntekostnader i fastigheten. W yrkade i sin deklaration under inkomst av kapital avdrag för av honom erlagda räntor för lånen i fastigheten enligt följande: Länsbostadsnämnden 2 068 kr — räntebidrag 403 kr, Norra Smålands Stadshypoteksförening 6 791 kr samt Östgötabanken 5 411 kr. W upplyste att han och Annica K svarade solidariskt för lånen.

TN vägrade W avdrag för räntekostnaden avseende hypotekslånet i fastigheten och tillgodoförde Annica K avdrag med motsvarande belopp. Hos henne därigenom uppkommande outnyttjat underskottsavdrag tillgodofördes W.

W anförde besvär över TN:s beslut och vidhöll därvid sitt avdragsyrkande. Han åberopade en handling med följande lydelse:

FÖRBINDELSE

Undertecknad ikläder sig härmed vid sidan om och solidariskt med Annica K det personliga betalningsansvaret gentemot Norra Smålands Stadshypoteksförening för nedannämnda lånereverser, vari pantsatts pantbrev i fastigheten Vindfället 2 i Tranås, Tranås kommun, nämligen etc (här utelämnat).

Tranås den 25/10-76

Kjell W

LR yttrade: Enligt bestämmelserna i 39 § KL må avdrag göras för ränta å gäld. Ränteavdrag får göras endast för ränta på egen skuld och alltså inte för borgensräntor, om inte skulden övertagits. — Enligt skrivelse från RSV Dnr 863/79-309 torde den nu aktuella låneförbindelsen vara att likställa med ett borgensåtagande. Detta skulle då innebära att endast den make, som utfärdat låneförbindelsen, är att anse som låntagare. Ränteavdrag kan därför ej medges den andre maken. — LR lämnar besvären utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

W fullföljde sin talan till KR i Jkg som inhämtade yttrande från Konungariket Sveriges Stadshypotekskassa och från Norra Smålands Stadshypoteksförening.

KR yttrade: W har av LR vägrats yrkat avdrag med 6 791 kr utgörande av honom erlagd ränta för hypotekslån i fastigheten Vindfället 2 i Tranås som ägs av Annica K, med vilken W sammanlever. Avdrag för räntan har i stället medgivits Annica K. Hos henne därigenom uppkommande outnyttjat underskottsavdrag har samtidigt tillgodoförts W med 2 510 kr.

Av utredningen framgår att Annica K i samband med förvärvet av fastigheten 1974 gentemot stadshypoteksföreningen övertog betalningsansvaret för ifrågavarande lån samt att W genom en särskild förbindelse den 25 okt 1976 iklätt sig personligt betalningsansvar för lånet ''vid sidan om och solidariskt med'' Annica K.

Stadshypoteksföreningen har förklarat sig anse att både Annica K och W är gäldenärer och solidariskt ansvariga för lånet.

Stadshypotekskassan har bl a anfört att den av W undertecknade förbindelsen syftat till att göra honom ansvarig för lånet som låntagare samt att stadshypoteksföreningarna beträffande lån av här ifrågavarande beskaffenhet inte i något fall använt sig av borgen vid sidan av den sedvanliga pantsäkerheten.

Vad som förekommit i mål får anses ge vid handen att hypotekslånet är att betrakta som Annica K:s och W:s gemensamma gäld. Vid sådant förhållande är W berättigad att erhålla avdrag för den av honom erlagda räntan i förvärvskällan kapital.

Taxeringsintendenten anförde besvär hos RR med yrkande att W skulle vägras det medgivna ränteavdraget.

RR: ej ändring. (RR föredr. 26.10; dom 18.11.1983.)

Anm.: Se RSV 1972 nr 3:1 samt RÅ 1976 ref 20 och RÅ80 1:69 (Skattenytt 1976 s 501 och 1981 s 392).

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

FAR • SRS-INFO

Rådmansgatan 18, 114 25 Stockholm, Tel. 08-10 42 39

Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR • Svenska Revisorsamfundet SRS

Detta meddelande riktar sig till Dig som har behov av att snabbt få information om alla nyheter på områdena skatter, associationsrätt, redovisning och revision samt det viktigaste inom närliggande områden.

Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR och Svenska Revisorsamfundet SRS utger gemensamt FAR/SRS-INFO, som utkommer var tredje vecka utom på sommaren, och omfattar totalt drygt 500 sidor per år. INFO består till övervägande del av referat och sammanfattningar från UTREDNINGAR, PROPOSITIONER och ANDRA LAGFÖRARBETEN. Dessutom återges intressantare ANVISNINGAR FRÅN RIKSSKATTEVERKET samt även LAGTEXT inom de aktuella intresseområdena. RÄTTSFALL ingår också som en väsentlig del av materialet.

FAR/SRS-INFO har ambitionen att vara heltäckande och att referera nyheter snabbast möjligt.

FAR/SRS-INFO har tidigare enbart varit tillgänglig för ledamöter inom FAR och SRS. Möjlighet finns nu även för andra att prenumerera.

Informationen sorteras under rubrikerna (flikarna):

- Redovisning/revision
- Utredningar/betänkanden
- Propositioner
- Lagstiftning
- RSV-anvisningar
- Rättsfall
- Övrigt

För att underlätta sökning i det omfattande materialet utsänds med varje nummer ett uppdaterat sökordsregister. Varje flik har dessutom eget register som uppdateras till vartannat nummer.

Priset för 1985 är 825 kr exklusive mervärdesskatt. Den som nu prenumererar för 1985 får resterande nummer av FAR/SRS-INFO 1984 utan extra kostnad.

Förfrågningar besvaras av Gunnar Rabe eller Yvonne Holmberg på tel 08-10 42 39.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28

Goda Råd
kring företagets ekonomi och administration.

Ett företag behöver en Redovisningskonsult SRF.

En mycket stor grupp företag driver i dag sin verksamhet som handelsbolag eller enskild firma. Enligt lag behöver de ingen revisor. En revisor kan heller inte ägna sig åt redovisningsuppdrag i företagen och samtidigt fungera som revisor. Så när det heter "Skaffa dig en bra revisor" borde det egentligen heta "Skaffa dig en kompetent ekonomisk rådgivare".

700 över hela landet.

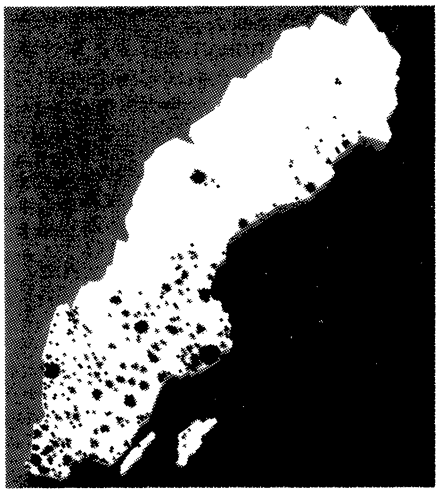
Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF har i dag ca 700 ledamöter som sköter redovisningen åt ca 75.000 företag. Redovisningskonsulten SRF finns alltid nära företaget. God lokalkännedom och goda förbindelser med banker, försäkringsbolag, jurister och länsstyrelser kan ofta vara en tillgång för företagen.

Kompetens för kvalificerad rådgivning.

Redovisningskonsulten SRF kan erbjuda sina kunder kvalificerad ekonomisk rådgivning. Kurser, erfarenhetsutbyte och kontinuerlig information från förbundet gör att ledamöterna bibehåller sin höga yrkeskompetens.

Bakom sig har dessutom Redovisningskonsulten SRF ett kompetent kansli och fristående högt kvalificerade experter i skattefrågor, aktiebolagsrätt, allmän juridik, ADB m m.

Via förbundet prövas också alla sökanden som vill bli Redovisningskonsult SRF. Ett av kraven är 5 års praktisk erfarenhet av redovisningsverksamhet.



Om du vill veta mer om SRF, kontakta kansliet. Så sänder vi trycksaken Goda Råd.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND

SRF

— *företagarens nära rådgivare och samtalspartner.*

Förbundsadress:
Magasinsgatan 7 A, Box 143, 791 23 FALUN Tfn 023-181 30

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 21:57:28