Vid beräkning av värdeminskningsavdrag för skog har fast egendom, som dödsbodelägare förvärvat från dödsboet till en del genom arvskifte och till en del genom fastighetsreglering i samband med arvskiftet, i sin helhet ansetts förvärvad genom arv.

Besvär av LSKM och B angående eftertaxering för 1981.

Bs far avled år 1965 varefter dödsboet efter honom under ett flertal år som oskiftat kom att förvaltas gemensamt av dödsbodelägarna vilka förutom B var dennes mor och syster. Den 18 december 1979 företogs partiell bodelning i boet varigenom Bs mor utlöstes från boets fasta egendom och långfristiga skulder. Samma dag tillskiftades genom partiellt arvskifte och hans syster varsin mindre fastighet varefter träffades överenskommelse om fastighetsreglering *dels* mellan systern och B rörande delar av de sålunda tillskiftade fastigheterna *dels* mellan B och dödsboet av innebörd att B mot en skifteslikvid om 1 852 000 kr, varav 1 354 000 kr angavs avse ståndsskogslikvid, skulle förvärva dödsboets jordbruksfastigheter som genom fastighetsreglering skulle tillföras den fastighet han erhållit vid det ovan nämnda partiella arvskiftet. Vid senare företaget partiellt skifte dagtecknat den 22 januari 1980 företogs skifte omfattande bl a det vid överenskommelsen om fastighetsreglering med dödsboet avtalade vederlaget. I anledning av förvärvet av dödsboets fastigheter har B vid nu aktuella taxeringar yrkat skogsavdrag med sammanlagt 1 134 500 kr.

För beräkning av skogsavdrag gäller att vid förvärv av fastighet efter den 1 januari 1980 genom köp, byte eller därmed jämförligt fång som anskaffningsvärde för skog och skogsmark skall anses så stor del av vederlaget för fastigheten som fastighetens skogsbruksvärde utgör av hela taxeringsvärdet vid förvärvstillfället. Har fastigheten förvärvats genom annat fång än de nyss nämnda — exempelvis arv eller bodelning — tillämpas vid förvärv efter 1 januari 1980 den s k kontinuitetsprincipen. Denna innebär att vid förvärv av all skogsmark i den föregående ägarens förvärvskälla den nye ägaren övertar den föregående ägarens anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde.

För förvärv som skett före den 1 januari 1980 under perioden 1952—1979 bestäms anskaffningsvärde och gällande ingångsvärde med utgångspunkt i skogens ingångsvärde enligt äldre bestämmelser. Vid onerösa förvärv motsvaras anskaffningsvärdet således av den del av vederlaget som vid förvärvet belöpte på virkesförrådet och gällande ingångsvärde blir det sålunda be-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

räknade anskaffningsvärdet minskat med erhållna skogsvärdeminskningsavdrag. För egendom som erhållits genom arv utgörs anskaffningsvärdet av den på skogen belöpande delen av taxeringsvärdet året före dödsfallet och gällande ingångsvärde detta anskaffningvärde minskat med de skogsvärdeminskningsavdrag som dödsboet eller den som erhållit fastigheten i arv medgetts från tiden för dödsfallet fram till övergångstillfället den 1 januari 1980.

B gör i målet gällande att hans förvärv av dödsboets fastigheter, vid bestämmande av rätten till skogsavdrag, i sin helhet skall anses ha skett genom fastighetsreglering, varför han till följd av förvärvet — då förutsättningarna i övrigt härför är uppfyllda — är berättigad till skogsavdrag intill ett belopp motsvarande det anskaffningsvärde för skogen som angetts i överenskommelsen om fastighetsreglering, 1 134 500 kr.

LR hänförde Bs förvärv i sin helhet till arv och beräknade därmed det totala avdragsutrymmet till 52 100 kr.

KRSu ansåg att B förvärvat fastigheten till hälften genom arv och till hälften genom fastighetsreglering.

I besvären yrkar länsskattemyndigheten att regeringsrätten undanröjer kammarrättens dom och fastställer länsrättens domar. Björn B yrkar nedsättning av taxeringarna i enlighet med tidigare framställda yrkanden.

RR fastställde LRs domslut och anförde bl a:

"Vad först gäller huvudfrågan i målet, d v s Björn Bs rätt till av drag för värdeminskning av skog, konstaterar regeringsrätten beträffande rättspraxis att en dödsbodelägare som vid arvskifte övertar en fastighet mot vederlag till övriga delägare anses ha förvärvat egendomen i dess helhet genom arv (RÅ 1941 ref 51, RÅ 1942 not Fi 1040 och RÅ 1982 Aa 148). Denna princip har tillämpats utan hinder av att delägarens arvslott motsvarat endast en obetydlig del av den övertagna egendomens värde (se t ex RÅ 1976 not Fi 61). Även när egendomen förvärvats genom ett såsom köp betecknat avtal, som enligt uttryckligt villkor förutsatte att arvskifte skulle äga rum före tillträdet, har egendomen ansetts förvärvad uteslutande genom arv (RÅ 1950 not Fi 144). Har en delägare däremot förvärvat en fastighet från dödsboet genom ett från arvskiftet fristående köp, har endast så stor del av fastigheten som motsvarat delägarens andel i boet ansetts förvärvad genom arv och återstoden således genom köp (RÅ 1953 not Fi 774 och RÅ 1981 1:76; jfr även RÅ 1984 1:92). Detta har ansetts gälla även när köpet skett i nära anslutning till det efterföljande skiftet (RÅ 1966 not Fi 506).

I förevarande fall framgår av handlingarna att överföringen av dödsbofastigheter till en dödsbodelägare skett genom rättshandlingar i tre steg. Det första steget utgjordes av det partiella arvskiftet den 18 december 1979, varigenom Björn B erhöll fastigheten Backbyn 4:25, överenskommelsen och ansökningen om fastighetsreglering samma dag, enligt vilka övriga i brukningsenheten ingående fastigheter utom den som tillskiftats systern skulle överföras till Backbyn 4:25, samt den i samband därmed utfärdade kortfristiga, räntelösa reversen på 1 852 000 kronor. Det andra steget var det partiella arvskiftet den 22 januari 1980 där bl a reversen på 1 852 000 kronor återfördes till Björn B som därvid utfärda-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

de nya reverser till systern samt erlade ett kontantbelopp till henne. Slutligen tillkom sedermera som det tredje steget att fastighetsbildningsmyndigheten fastställde fastighetsregleringen. Regeringsrätten finner att de av dödsboet och dess delägare företagna rättshandlingarna och fastighetsregleringen inte kan betraktas skilda från varandra utan får ses i sammanhang och att Björn Bs förvärv av dödsboets fastigheter därför i skattehänseende bör anses ha skett genom arv. Björn B är vid sådant förhållandet inte berättigad till avdrag för värdeminskning av skog med högre belopp än det som skulle ha tillkommit den avlidne Martin B eller det av länsrätten medgivna 52 100 kronor vid 1981 års taxering. Vid 1982—1984 års taxeringar återstår ingen avdragsrätt att utnyttja. Såvitt avser 1984 års taxering skall Björn B i stället medges i andra hand yrkat avdrag för insättning på skogskonto." (Dom 890223, målnr 3805-- 3808-1987)

Skattskyldig som skönstaxerats med anledning av utebliven självdeklaration har i samband med besvär ingivit deklaration innehållande oriktiga uppgifter. Länsskattemyndigheten tillstyrkte delvis bifall till besvären men gjorde invändningar mot de oriktiga uppgifterna och yrkade höjning av taxeringen på grundval därav. Länsskattemyndigheten har ansetts kunna föra talan om skattetillägg på grund av de oriktiga uppgifterna enligt 116 n § andra stycket taxeringslagen.

Besvär av LSKM angående skatte tillägg vid inkomsttaxering 1980.

LR och KRJ påförde ej skattetillägg med motivering att LSKM inte kunde föra talan.

I besvären vidhåller länsskattemyndigheten sitt yrkande att A påförs skattetillägg med ett belopp motsvarande 40 procent av den skatt som belöper på ett underlag om 6 739 kronor.

RR fann att LSKM hade rätt att föra talan och anförde:

"Bestämmelserna i 116 n § taxeringslagen (1956:623, TL) infördes genom lagstiftning 1978 (prop 1977/78:136, SkU 50, rskr 263, SFS 1978:196). Beträffande andra stycket sägs i förarbetena att bestämmelsen tar sikte på bl a det inte ovanliga fallet att skattskyldig, som skönstaxerats därför att han inte lämnat deklaration, sedermera ger in en sådan med yrkande om nedsättning av taxeringen och att taxeringsintendenten då kan framställa yrkande om skattetillägg på grund av oriktig uppgift i deklarationen som har samband med hans kvittningsvis framställda invändning mot den skattskyldiges nedsättningsyrkande.

Det allmännas talan om skattetillägg i förevarande mål har grundats på den skattskyldiges i deklaration lämnade oriktiga uppgifter och hans invändningar i skatteprocessen får anses utgöra kvittningsvis framställda invändningar i den mening som avses i 116 n § andra stycket andra meningen TL. Länsrätten borde därför ha tagit upp yrkandet om skattetillägg till prövning.

Regeringsrätten bifaller besvären och visar med ändring av kammarrättens och länsrättens domar målet åter till länsrätten för prövning av yrkandet om skattetillägg."

Ett regeringsråd var skiljaktig ifråga om motiveringen. (Dom 890301, målnr 747-1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

Beskattning enligt de särskilda reglerna för fåmansföretag har inte hindrats av att i köpeavtalet intagits en bestämmelse av innebörd att som förutsättning för dess giltighet uppställdes att det inte skulle föranleda tillämpning av dessa skatteregler.

Besvär av H angående inkomsttaxering 1981.

H överlät en personbil, en Mercedes Benz 250 Coupé årsmodell 1970, till bolaget genom köpeavtal den 2 januari 1980. Som förutsättning för avtalets giltighet angavs därvid att transaktionen i beskattningshänseende ej strider mot myndighets uppfattning beträffande tillämpningen av fåmansbolagsreglerna. Vidare angavs att därest myndighet vid taxeringen skulle behandla transaktionen på sådant sätt att det medför icke önskvärda skattekonsekvenser för någon eller båda av parterna skall köpet därmed återgå, varvid säljaren skall erhålla skälig ersättning för de kostnader som denne åsamkats genom att bilen använts i rörelsen. Sedan taxeringsnämnden hänfört ett belopp motsvarande köpeskillingen för bilen till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet för H, återköpte hon bilen genom köpeavtal den 29 september 1981 för 19 000 kr.

TN, LR och KRJ beskattade B för bilförmån och hänförde dessutom ett belopp motsvarande anskaffningskostnaden till tillfällig förvärvsverksamhet.

I besvären vidhåller H att hon inte skall beskattas för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

RR biföll inte besvären och anförde:

"I målet får anses utrett att den av bolaget anskaffade personbilen så gott som uteslutande varit avsedd för Hs privata bruk. Hon skall därför enligt 35 § 1 a mom första stycket kommunalskattelagen (1928:370) beskattas för ett belopp motsvarande bilens anskaffningspris. Det förhållandet att köpeavtalet innehöll en bestämmelse, som får anses ha innebörden att som förutsättning för dess giltighet uppställdes att det inte skulle föranleda tillämpning av de särskilda skattereglerna för fåmansföretag, medför inte annan bedömning. Inte heller kan den omständigheten att köpet ett senare beskattningsår återgått anses medföra att skatteplikten bortfallit.

Regeringsrätten bifaller inte besvären." (Dom 890316, målnr 5758-1987)

Vid prövning av när fråga om beslut om fastställelse av mervärdeskatt skall anses väckt har ansetts att så är fallet när länsstyrelsen har upprättat ett förslag till sådant beslut. 33 § och 35 § första stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt.

Vid inkomsttaxeringen för beskattningsåret 1979 taxerades G skönsmässigt för inkomst av mynthandel. G lämnade inte någon deklaration för mervärdeskatt avseende mynthandel.

Den 17 december 1985 upprättade länsstyrelsen förslag till beslut om fastställelse av skatt och särskilda avgifter för redovisningsperioden januari—december 1979. Därefter meddelade länsstyrelsen den 17 februari 1986 beslut enligt 33 § ML om fastställelse av skatt och särskilda avgifter.

På begäran av G meddelade länsstyrelsen den 30 maj 1986 slutligt beslut. Beslutet meddelades i överensstämmelse med tidigare fastställelsebeslut enligt 33 § ML.

G yrkade undanröjande av det slutliga beslutet och gjorde bl a gällande att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

det meddelats för sent, efter sexårsperiodens utgång.

LR fann att lst inte ägt meddela slutligt beslut efer sexårsperiodens utgång.

KRSu fann att lst väckt frågan om beslut i rätt tid och anförde bl a:

"Av handlingarna framgår att länsstyrelsen upprättat förslag till beslut beträffande ifrågavarande redovisningsperiod den 17 december 1985. Med hänsyn härtill och då något krav på att den skattskyldige skall ha fått del av förslaget inom den i 35 § lagen om mervärdeskatt föreskrivna tiden inte föreligger, får frågan om beslut enligt 33 § samma lag anses väckt i rätt tid av länsstyrelsen. Skäl att undanröja länsstyrelsens slutliga beslut på av länsrätten angiven grund har därför inte förelegat."

RR ej ändring. (Dom 890316, målnr 3202-1988)

Anteckningar, som taxeringsnämnds ordförande gjort på den skattskyldiges självdeklaration för det nästföregående beskattningsåret, har inte ansets utgöra sådant kontrollmaterial som enligt 126 a § tredje stycket taxeringslagen är normalt tillgängligt vid taxeringen.

Besvär av LSKM angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1983.

TO hade på föregående års deklaration gjort en anteckning om att förlustavdrag inte kunde utnyttjas p g a ändrade ägarförhållanden. Bolaget yrkade påföljande år förlustavdrag. LR och KRJ fann att föregående års deklaration utgjorde sådant kontrollmaterial som normalt borde vara tillgängligt vid taxeringen och påförde därför nedsatt skattetillägg.

I besvären fullföljer länsskattemyndigheten sin talan.

RR påförde fullt skattetillägg och anförde bl a:

"I proposition 1977/78:136 (s 151) utvecklade departementschefen närmare frågan om vad som bör krävas för att kontrollmaterial skall anses normalt vara tillgängligt vid taxering. Han anförde därvid bl a följande. För att annat kontrollmaterial än det som f n anges i lagtexten (d v s taxeringsavi, självdeklaration för nästföregående beskattningsåret och uppgift som enligt lag åligger arbetsgivare eller annan att utan anmaning lämna till ledning för annans taxering) skall kunna beaktas bör som villkor gälla att det rör sig om material som normalt är tillgängligt vid taxering. Rätt höga krav bör ställas upp för att kontrollmaterial skall anses normalt tillgängligt. I princip bör man till en början kräva att materialet tas fram årligen för deklarationskontrollen. Vidare bör materialet vara generellt i den meningen att det omfattar alla eller så gott som alla skattskyldiga i landet eller i visst län som haft intäkt, kostnad etc av det slag som kontrollmaterialet avser att ge upplysning om. Slutligen bör man kräva att det genom administrativa rutiner är sörjt för att de som granskar deklarationerna regelmässigt får tillgång till materialet. I regel bör det vara fråga om sådant material som mer eller mindre automatiskt överlämnas till taxeringsnämnden, t ex genom att det insorteras i deklarationerna.

Den anteckning som gjorts av taxeringsnämndens ordförande på förlustårets (1982 års) deklaration är en intern tjänsteanteckning om ett förhållande som framgått vid jämförelse mellan uppgifter i 1982 och 1981 års deklara-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

tioner. Mot bakgrund av de i det föregående återgivna uttalandena kan en sådan anteckning, även när den gjorts på den skattskyldiges självdeklaration för det nästföregående beskattningsåret, inte anses som sådant material som normalt är tillgängligt vid taxering. Skattetillägg skall därför i enlighet med länsskattemyndighetens yrkande utgå med fyrtio procent." (Dom 890322, målnr 3239-1988)

Avdrag för avsättning till pensionsstiftelse har inte medgivits till den del pensionsutfästelsen bestämts med utgångspunkt i högre lön än som faktiskt utbetalats.

Besvär av TI angående eftertaxering för 1977.

LR beräknade avdrag för avsättning till pensionsstiftelse med utgångspunkt i faktiskt utbetald lön, 55 000 kr.

KRG undanröjde eftertaxeringen med tillämpning av den s k ryms-inomregeln, d v s avdrag får göras för kostnader för att trygga pensionsåtagande avseende pensionsförmåner som ryms inom vad som är sedvanligt enligt allmän pensionsplan ifråga om arbetstagare med motsvarande uppgifter eller dennes efterlevande.

I besvären yrkar TI att regeringsrätten fastställer länsrättens beskattningsåtgärder.

RR fastställde LRs domslut och anförde bl a:

"Frågan i målet gäller om bolaget vid beräkningen av pensionsförmånerna ägt att utgå från en lön till L om 85 000 kronor trots att den faktiskt utbetalda lönen uppgick till endast 55 000 kronor. Vid beräkningen av en pensionsförmåns storlek skall underlaget i princip bestämmas med utgångspunkt i faktiskt utbetald lön. Bolaget har inte anfört någon omständighet som föranleder avsteg från den principen." (Dom 890424, målnr 4059- 1986)

Fjällstuga, som av reklamföretag för fritidsbruk hyrts ut till i företaget anställda delägare och övriga anställda i ungefär lika mån, har ansetts använd i företagets rörelse.

Besvär av Q AB angående inkomsttaxering 1982.

Q AB förvärvade en fritidstomt och uppförde under räkenskapsåret där ett fritidshus. Bolaget redovisade fritidsfastigheten såsom använd i rörelsen. Bolaget hade 9 anställda, varav 4 var delägare vid inköpet och 5 vid färdigställandet.

TN, LR och KRSu beskattade fastigheten enligt schablon.

I besvären fullföljer bolaget sin talan.

RR ansåg fastigheten använd i rörelsen och anförde bl a:

"Bolaget, vars verksamhet omfattar reklam och annonsering, anskaffade under år 1980 en tomt i Norra Fjällnäs, Storumans kommun och uppförde en fjällstuga på tomten. Fjällstugan, som färdigställdes i början av år 1981, utnyttjades under samma år av å ena sidan i bolaget anställda aktieägare och deras anhöriga och å andra sidan övriga anställda och deras anhöriga i ungefär samma omfattning.

Bolaget har uppgivit att anledningen till förvärvet av fjällstugan uteslutande varit att göra en meningsfull investering i personalvårdande syfte. Enligt vad bolaget obestritt uppgivit har aktieägarna och övriga anställda i konsekvens med detta behandlats på samma sätt i fråga om turordning och andra villkor för nyttjande av fjällstugan.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

Med hänsyn härtill får bolaget anses ha upplåtit stugan till den i rörelsen anställda arbetspersonalen i denna dess egenskap. Fjällstugan skall därför enligt punkt 1 andra stycket av anvisningarna anses vara använd i bolagets rörelse."

Två regeringsråd var skiljaktiga och biföll inte besvären. (Dom 890516, målnr 2104-1987)

En person som på grund av fysiskt handikapp är helt beroende av bil för att förflytta sig har haft kostnader för bilresor. Kostnaden för resor till läkare, apotek och liknande samt för inköp av livsmedel och andra nödvändiga varor har ansetts kunna grunda rätt till extra avdrag för nedsatt skatteförmåga men däremot inte kostnad för resor för uppehållande av sociala kontakter och deltagande i utåtriktad verksamhet.

Besvär av J angående inkomsttaxering 1983.

LR medgav extra avdrag för nedsatt skatteförmåga med 2 900 kr och ansåg därvid hälften av Js kostnader för bil som kostnader till följd av sjukdom.

KRS medgav extra avdrag för nedsatt skatteförmåga med 1 100 kr och borträknade därvidlag alla bilkostnader som kunde anses privata och inte avsåg sjukdomsresor m m.

I besvären yrkar J att regeringsrätten fastställer länsrättens dom.

RR biföll inte besvären och anförde bl a:

"Kammarrätten har i den överklagande domen medgivit J extra avdrag — såvitt nu är i fråga — på grundval av beräknade merkostnader för resor som ansetts vara nödvändiga för livsuppehället. Till resor som är nödvändiga för livsuppehället synes kammarrätten därvid ha räknat resor till läkare, apotek och liknande samt resor för inköp av livsmedel och andra nödvändiga varor.

J:s yrkande i regeringsrätten avser att i underlaget för det extra avdraget skall få inräknas även kostnader för vissa andra slag av resor, nämligen resor som behövs för att uppehålla sociala kontakter och för att deltaga i utåtriktad verksamhet.

I fråga om J:s förhållanden i övrigt framgår i huvudsak följande. Hon är bosatt i Glindran som ligger cirka en halv mil från Björkvik som i sin tur ligger cirka tre mil från såväl Katrineholm som Nyköping. Vid beräkning av sina bilkostnader har J beaktat att hon dels under ett tidigare år fått bidrag vid anskaffande av bil, dels att hon under beskattningsåret inte behövt erlägga fordonsskatt. Hon var under beskattningsåret styrelsemedlem i Vuxenskolan, Frikyrkliga Studieförbundet, Röda korset, en hembygdsförening och en missionsförsamling. Hon tillhörde en majblommekommitté och valnämnden. Hon deltog i studiecirklar och kyrkligt arbete samt samlade och katalogiserade gammal skolmateriel.

Det framgår inte klart av ordalydelsen av 50 § 2 mom andra stycket kommunalskattelagen huruvida extra avdrag på grund av sjukdom kan komma i fråga i anledning av den typ av resor som J:s besvär avser. Inte heller finns det något klart besked härom i riksskatteverkets anvisningar.

Vid tillämpningen av föreskriften om extra avdrag på grund av sjukdom i 50 § 2 mom andra stycket kommunalskattelagen måste beaktas att föreskriften utgör ett undantag från en huvudregel

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

vid inkomstbeskattningen nämligen att avdrag inte får göras för den skattskyldiges levnadskostnader (se 20 § andra stycket kommunalskattelagen). Detta undantag måste anses vara avsett för sådana fall då, utan det extra avdraget, inkomstskatt skulle komma att tas ut trots att erforderlig förmåga att utge inkomstskatten inte föreligger. Vad sålunda anförts talar — liksom utformningen av riksskatteverkets anvisningar — för en tämligen restriktiv tillämpning av föreskriften om extra avdrag på grund av sjukdom.

Mot denna bakgrund bör gälla att extra avdrag på grund av sjukdom kan aktualiseras endast om fråga är om en av sjukdom förorsakad merkostnad som är nödvändig för vård med anledning av sjukdomen eller för livsuppehället.

Det anförda innebär att extra avdrag skall beräknas med utgångspunkt endast i de bilkostnader som kammarrätten godtagit (avseende 390 mil)".

Två regeringsråd var skiljaktiga och ville fastställa LRs domslut. (Dom 890531, målnr 4856-1987)

Vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet har avdrag medgivits för kursförlust på lån i utländsk valuta utan hinder av att lånet använts för att finansiera förvärvet av förvärvskällan.

Besvär av LSKM angående förhandsbesked.

M hade köpt en jordbruksfastighet och för att finansiera förvärvet tagit upp lån utlandet. Jordbruksfastigheten var utarrenderad till ett aktiebolag vari M var huvudaktieägare. M frågade nu rättsnämnden om han själv eller bolaget hade rätt till avdrag för kursförlust på lånen.

Rättsnämnden medgav M avdragsrätt och motiverade:

"I kommunalskattelagen saknas uttryckliga regler om hur en valutakursförändring, som avser ett lån i utlandet, skall behandlas. Enligt praxis är en kursförlust avdragsgill om det lånade kapitalet har investerats i en jordbruksfastighet (RÅ 1987 ref 79). M har därför rätt till avdrag för kursförlust på utlandslånet vid beräkning av inkomst av jordbruksfastigheten. Den omständigheten att denna har förvärvats med hjälp av det lånade kapitalet föranleder inte någon annan bedömning."

I besvären yrkar länsskattemyndigheten att regeringsrätten förklarar att M inte äger rätt till avdrag för uppkommen kursförlust på utlandslånet eftersom lånet tagits för att finansiera förvärv av en förvärvskälla.

RR medgav avdrag och anförde: "Lika med rättsnämnden finner regeringsrätten att M har rätt till avdrag för kursförlust på det lån i utländsk valuta som han tagit upp utan hinder av att lånet använts för förvärv av en jordbruksfastighet och en förvärvskälla. Detta innebär att M är berättigad till avdrag dels för konstaterad kursförlust vid inlösen av lånet, dels för befarad kursförlust vid utgången av de beskattningsår som skall taxeras 1988—1991. En förutsättning för avdraget för befarad kursförlust är dock att ett belopp motsvarande den beräknade förlusten sätts av i räkenskaperna för respektive år och att beloppet återförs till beskattning påföljande år.

Regeringsrätten förtydligar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda."

(Dom 890612, målnr 5480-1988)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

Skattskyldig har i självdeklaration genom misskrivning yrkat avdrag för resor mellan bostaden och arbetsplatsen för 304 dagar mot rätteligen 204. Det uppgivna antalet resdagar har inte bedömts vara så högt att misskrivningen kunnat anses uppenbart framgå av deklarationen. Skattetillägg har därför påförts.

Besvär av LSKM angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1981.

G yrkade i sin självdeklaration avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats med 5 108 kr avseende 304 arbetsdagar. Efter företagen förfrågan från taxeringsnämnden har antalet resdagar rättats till 204. G medgavs avdrag i enlighet därmed.

Lokala skattemyndigheten påförde G skattetillägg enligt 116 a § taxeringslagen med 40 procent av den inkomstskatt som belöper på 1 680 kr. Som skäl åberopades att G i deklarationen yrkat avdrag för resor mellan bostad och arbetsplats med för högt antal dagar.

I besvär till länsrätten har G yrkat omprövning av lokala skattemyndighetens beslut. Av henne i deklarationen uppgett antal arbetsdagar har varit så högt att de som granskat deklarationen måste ha förstått att det rört sig om en uppenbar felskrivning, varför skattetillägg inte bort påföras.

LR påförde skattetillägg. KRG undanröjde det.

I besvären yrkar länsskattemyndigheten att G påförs skattetillägg i enlighet med lokala skattemyndighetens beslut.

RR påförde skattetillägg och anförde bl a:

"Den oriktiga uppgiften kunde inte rättas med ledning av deklarationen eller annat därtill fogat skriftligt meddelande från G, utan först sedan taxeringsnämnden efter förfrågan fått besked från henne om att det skett en misskrivning. Anledningen till att denna förfrågan gjordes var visserligen att det uppgivna antalet resdagar översteg det normala. Antalet var emellertid inte så högt att det genast måste ha stått klart för nämnden att fråga vore om en misskrivning. Misskrivningen har därför inte varit av det slag som avses i 116 f § taxeringslagen. Ej heller i övrigt har i målet förekommit någon omständighet som medför att skattetillägg inte skall utgå eller som leder till att skattetillägg skall efterges."

(Dom 890613, målnr 826-1988)

Ett avtal mellan ett finansbolag och ägaren av en fastighet (I) eller av en byggnad på ofri grund (II) om s k sale and lease-back beträffande fastigheten eller byggnaden har ansetts innebära bl a att äganderätten till fastigheten eller byggnaden har ansetts utgöra en anläggningstillgång i finansbolagets rörelse. Finansbolagets inkomster av fastigheten har ansetts utgöra inkomst av bolagets rörelse.

Besvär av Koopfinans och LSKM angående förhandsbesked.

Koopfinans anförde i ansökan om förhandsbesked bl a:

Bolaget kommer att erbjuda fastighetsägare (företrädesvis näringsidkare med innehav av fastighet som används i rörelsen) att sälja sina fastigheter till oss. Fastighetsägaren blir kvar i fastigheten som hyresgäst (leasetagare) under en period av 3—10 år, varefter avsikten är att fastigheten skall säljas tillbaka.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

Då fastigheten skall vara i finansbolagets ägo endast under en begränsad tid och att således den ursprungliga ägaren skall återköpa fastigheten så torde prissättningen på såväl fastigheten som hyran fastställas efter andra grunder än vad som kan kallas marknadspris.

Ovanstående koncept ger upphov till ett antal skattemässiga frågeställningar vilka är av väsentlig betydelse att få utredda. Mot bakgrund härav får bolaget hemställa om förhandsbesked i följande frågor;

1. Utgör bolagets nämnda fastighetsinnehav omsättningstillgångar i rörelse, d v s kommer en avyttring att beskattas i inkomstlaget rörelse?
2. Till vilket inkomstslag skall den löpande inkomsten från fastigheterna hänföras?
3. Skall fastigheterna som avses utgöra en förvärvskälla? Vid besvarande av fråga 3 äger nämnden utgå från att finansbolaget ej kommer att ha del i förvaltningen av fastigheterna.
4. Blir svaret på någon av frågorna 1—3 ovan annat om något optionsavtal inte tecknas?

Rättsnämnden svarade att fastigheterna inte utgjorde omsättningstillgångar och att hyresintäkterna skulle hänföras till bolagets finansrörelse. Fråga 3 förföll och fråga 4 avvisades. Nämnden lämnade följande motivering:

"Som nämnden uppfattar ansökningen ger bolaget som en förutsättning att fastigheterna förvärvats genom giltiga avtal. Förhandsbeskedet vilar på bl a denna förutsättning.

Fråga 1

Fastigheter, som bolaget har utfäst sig att på begäran av säljaren återavyttra till denne, har — oberoende av giltigheten av utfästelsen — enligt nämndens uppfattning närmast karaktär av säkerheter för utlåning i bolagets finansrörelse. De får med hänsyn härtill anses utgöra anläggningstillgångar i denna. Återavyttringar ingår som ett led i finansrörelsen och sker mot vederlag som beräknas enligt grunder, vilka avtalats vid förvärven. Även om återavyttringar kommer att äga rum i betydande omfattning, medför detta enligt nämndens uppfattning därför inte att bolaget skall anses bedriva handel med fastigheter. Fastigheterna i fråga utgör således inte under några förhållanden omsättningstillgångar.

Fråga 2

Med hänsyn till att fastigheterna i fråga enligt bedömningen i det föregående utgör anläggningstillgångar i bolagets finansrörelse, får intäkter på grund av upplåtelser av fastigheterna anses hänförliga till rörelsen (jfr RÅ 1977 Aa 186). Förhandsbeskedet innefattar inte ett ställningstagande till om en ersättning enligt ett upplåtelseavtal skall i dess helhet anses utgöra ersättning på grund av upplåtelsen eller om den till någon del skall anses avse amortering av lån."

I besvären yrkar bolaget att regeringsrätten med ändring av rättnämndens beslut besvarar fråga 1 i ansökningen jakande och att de övriga svaren ändras med anledning därav. Länsskattemyndigheten yrkar att regeringsrätten med undanröjande av förhandsbeskedet avvisar ansökningen. I andra hand yrkar myndigheten att regeringsrätten ändrar svaret på fråga 2 och förklarar att intäkterna vid upplåtelsen av fastigheterna utgör inkomst av annan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

fastighet.

RR ändrade inte förhandsbeskedet och konstaterade inledningsvis:

"De frågor som Koopfinans Aktiebolag ställt i ansökningen om förhandsbesked avser en del av ett större frågekomplex, nämligen hur man vid inkomsttaxeringen skall bedöma en transaktion som omfattar tre led: för det första ett köp av en bebyggd fastighet, för det andra ett avtal om uthyrning av befintlig byggnad till den tidigare ägaren under tre till tio år och för det tredje en utfästelse av köparen som avses ge den tidigare ägaren/hyresgästen rätt att återköpa fastigheten (option) till ett på förhand bestämt pris. För transaktionen används ofta den engelska beteckningen sale and lease back.

Det finns inte någon särskild lagstiftning rörande den civilrättsliga eller skatterättsliga behandlingen av denna typ av transaktioner.

Länsskattemyndigheten ifrågasätter om de träffade avtalen kan bedömas efter sin ordalydelse. Enligt myndighetens mening finns omständigheter som talar för att transaktionens reella innebörd är ett lån eller möjligen ett avbetalningsköp. Eftersom det föreligger osäkerhet om den reella innebörden i avtalen och denna är av grundläggande betydelse för besvarandet av bolagets frågor bör enligt myndigheten inte något förhandsbesked ges."

Ytterligare anförde RR:

"Vid bestämmandet av de skatterättsliga konsekvenserna av transaktionen uppkommer primärt spörsmålet om de rättshandlingar mellan parterna, som enligt sin form utgör köp, hyra och återköp av fastighet, skall tilläggas den innebörd de har enligt formen eller om man skall bortse från denna och utgå från andra rättsliga institut som man finner mer ägnade för transaktionerna än de av parterna valda. Av ställningstagandet till detta spörsmål följer svaret på frågan om bolaget vid inkomsttaxeringen skall anses som ägare till den fastighet som omfattas av överlåtelse-, hyres- och optionsavtalen. Endast om så befinnes vara fallet föreligger förutsättningar att besvara de ställda frågorna om fastighetens skattemässiga karaktär hos bolaget och tillämpligt inkomstslag för bolaget.

Enligt förutsättningarna för ansökningen förvärvar bolaget genom ett i föreskriven form upprättat köpeavtal den fastighet som bolaget sedan hyr ut till den tidigare ägaren. Med hänsyn härtill bör avtalet om överlåtelse av fastigheten också kunna godtagas som ledande till att äganderätten till fastigheten överförs till bolaget, försåvitt det inte föreligger omständigheter som klart visar att den reella och av parterna åsyftade innebörden i den totala transaktionen (överlåtelse-hyra- option) är en annan.

Vid bedömningen av frågan om ett sådant annat rättsläge skall anses föreligga bör stor restriktivitet iakttas. Annars uppstår lätt betydande svårigheter — för såväl den enskilde som det allmänna — att förutse och överblicka konsekvenserna av vedertagna rättsfigurer. Detta gäller inte minst i fråga om sådana komplexa affärstransaktioner som detta mål avser.

Av den redovisade utredningen framgår följande omständigheter som talar för att den reella innebörden i den totala transaktionen är, inte att överföra äganderätten till fastigheten på bolaget utan att ställa fastigheten som säkerhet för ett lån från bolaget till fastighetens ägare. Förvärvaren av fastig-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

heten enligt köpeavtalet är ett finansbolag. Sådana bolags uppgift är att bedriva finansieringsverksamhet, d v s näringsverksamhet som har till ändamål att lämna eller ställa garanti för kredit, förmedla kredit till konsumenter eller medverka till finansiering genom att förvärva fordringar eller upplåta lös egendom till nyttjande (se 1 § lagen om finansbolag). Bolaget har i ansökningen självt angett att transaktionen utgör en ny finansieringsform. Bolagets verksamhet syftar således inte i första hand till att äga och förvalta fastigheter. När det gäller avtalets innehåll är att märka att den totala transaktionen till sin innebörd klart avviker från ett normalt köp i flera avseenden. Sålunda ingår i avtalet redan från början en utfästelse att vid viss tidpunkt sälja tillbaka fastigheten till den ursprunglige ägaren. Även om denna utfästelse inte är civilrättsligt bindande i den meningen att den ursprunglige ägaren kan få en domstols dom mot köparen av innebörd att han skall återöverlåta fastigheten, utgör utfästelsen mellan parterna en väsentlig del av transaktionen. En bedömning av denna måste alltså bygga på att bolaget faktiskt kommer att fullgöra sitt åtagande i enlighet med avtalet.

Vidare gäller att såväl det ursprungliga köpet som återöverlåtelsen sker till ett pris som, enligt vad som anges i ansökningen om förhandsbesked, fastställs på andra grunder än vad som kallas marknadspris. Detsamma gäller i fråga om hyrans storlek. Återköpspriset torde komma att motsvara ungefärligen bolagets inköpspris minskat med summan av avskrivningarna under bolagets innehavstid. Den tidigare ägaren garanteras genom sin återköpsrätt möjlighet att tillgodogöra sig eventuell värdestegring på fastigheten.

Men det finns också omständigheter som talar för att den reella innebörden i transaktionen, i överensstämmelse med avtalens utformning, innefattar en äganderättsöverlåtelse till bolaget. Det måste således antagas att parterna verkligen velat uppnå andra effekter av affärstransaktionen än de som enligt 6 kap jordabalken är förenade med en pantsättning. Vidare är klart att det mellan parterna är en förutsättning för transaktionen att äganderätten till fastigheten under avtalstiden skall ligga hos bolaget. De i målet aktuella avtalen ingås också av parterna mot bakgrund av att likartade transaktioner sedan länge förekommer i stor omfattning beträffande såväl fastigheter som byggnader på ofri grund utan att transaktionernas civilrättsliga innebörd på allvar ifrågasatts.

Av det sagda framgår att skäl kan anföras för att ge avtalen en annan innebörd än den deras utformning anvisar. Dessa skäl har emellertid inte den styrka som enligt det föregående bör krävas för att anse rättsläget vara ett annat än det som följer av parternas rättshandlingar. Avtalen bör således anses innefatta en överföring av äganderätten till fastigheten till bolaget. Denna bedömning av det civilrättsliga förhållandet mellan parterna bör också läggas till grund för bolagets inkomsttaxeringar och därmed för besvarandet av frågorna om fastighetens skatterättsliga karaktär hos bolaget och om tillämpligt inkomstslag hos bolaget.

När det gäller besvarandet av dessa frågor beaktar regeringsrätten att motsvarande frågor besvarats i ett tidigare mål om ett finansbolags leasingverksamhet avseende enbart uthyrning av byggnader på ofri grund (RÅ 1977 Aa

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

186). De besvarades då på samma sätt som rättsnämnden gjort i förevarande mål om Koopfinans Aktiebolags leasingverksamhet. Den omständigheten att Koopfinans Aktiebolags verksamhet omfattar även de förut angivna äganderättsöverlåtelserna bör inte föranleda svar av annan innebörd."

Två regeringsråd var skiljaktiga och fann: "att fastighetens ursprungliga ägare under avtalsperioden tillförsäkrats sådana faktiska och rättsliga befogenheter avseende fastigheten att transaktionen bör behandlas som en säkerhetsöverlåtelse. Den omständigheten att parterna valt att beteckna avtalen som köp, hyra och rätt till återköp bör således inte få till följd att transaktionen ges ett annat innehåll än vad parterna uppenbarligen åsyftat. Vid inkomsttaxeringen bör fastigheten därför anses utgöra säkerhet för ett av Koopfinans Aktiebolag lämnat lån. Att bolaget i förhållande till utomstående kan komma att framstå som ägare till fastigheten föranleder inte annan bedömning."

(Mål II är hemligt)

(Dom 890517, målnr 5640-1987)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

Årets Tjänsteföretag
kan Administration!

Mer än 100 000 företag sköts med Hogias redovisningsprogram!

Enligt en undersökning som SRF gjort bland sina medlemmar dominerar Hogia marknaden för administrativ programvara. 1 200 av Hogias kunder är redovisnings- och revisionsbyråer och genom dessa sköts idag redovisningen för mer än 100 000 företag med hjälp av olika Hogia-program. Siffror som vi är både glada och stolta över!

Men vi är inte förvånade!

När du väljer Hogia får du så mycket mer än bara programvaran. Med mer än trettio olika program finns det nästan obegränsade kombinationsmöjligheter och du får vid köpet automatiskt ett års gratis serviceabonnemang. Detta innebär bl a att du kan ringa Hogia kundservice om du har frågor kring dina program.

Kunskap ger kvalitet!

Hogia data representerar många års kunskaper och erfarenhet av administrativa rutiner och kan därför ge dig sakkunnig rådgivning. Det är bl a därför som valet bör bli enkelt!

Välj Hogia - helt enkelt!

Hogia

Ängsvägen 7, 444 31 Stenungsund Tfn: 0303-805 10

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43

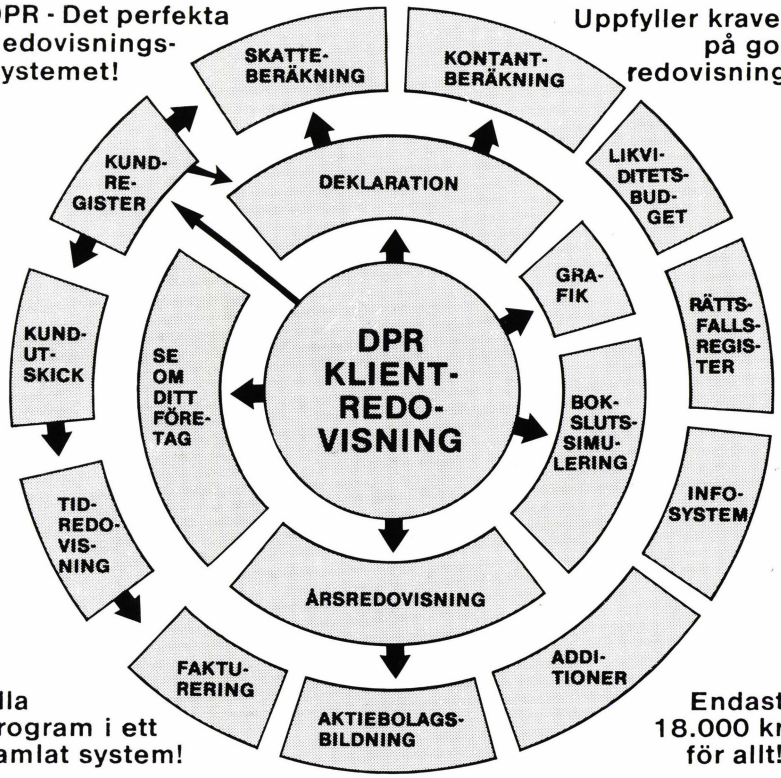
Returneras vid obeställbarhet
till utgivaren
SKATTENYTT
Box 5, 793 01 Leksand
som erlägger returportot

5 1 7573
SVENSSON BO 01

GÅSMOSSEN 40
436 39 GÖTEBORG

DPR - Det perfekta Redovisnings-Systemet!

Uppfyller kraven på god redovisning!



Alla program i ett samlat system!

Endast 18.000 kr för allt!

VÅR FILOSOFI MED DPR-SYSTEMET ÄR:
Skapa ett datasystem som gör dubbelarbete onödigt, och som gör många saker samtidigt.

DIN FILOSOFI, OM DU INSER FINESSEN MED DPR KAN VARA:
Låt inte övertidsarbete förkväva arbetsglädjen!

Spar tid i rutinarbetet, få mer tid till väsentligheter.

Spara pengar genom att spara tid.

Det bästa redovisningssystemet?
Den snyggaste årsredovisningen?
Det mest genomtänkta datasystem som finns för redovisningsbyråer!

Beställ ett DPR-system på prov!
Kostnaden är endast 200 kronor.

Du kan självfallet även skaffa delar av hela DPR-systemet.

DPR data AB
Enöglavägen 20 A • 199 32 Enköping
Telefon 0171-308 22

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:19:43