

# REGERINGSRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### **Skadestånd till arrendator, som trots optionsrätt vägrats inköpa den arrenderade fastigheten: skatteplikt eller ej?**

Besvär av stenindustriidkaren M. angående inkomsttaxering år 1956. — Enligt avtal den 1/4 1950 arrenderade M. såsom upplagsplats i sin rörelse en stadsäga för tiden den 1/1 1950—den 1/1 1955 mot en arrendeavgift av 2.000 kr för år. Enligt avtalet ägde M. rätt att vid arrendetidens utgång inköpa stadsägan för 45.000 kr, varvid de erlagda arrendeavgifterna skulle avräknas från köpeskillingen. På grund av dröjsmål från M:s sida med köpeskillingens erläggande vägrade emellertid fastighetsägaren att fullfölja avtalet om försäljning, därvid M. dock erhöll arrendeavgifterna åter ävensom ett skadestånd å 25.000 kr. — M. deklarerade de återbetalda arrendeavgifterna såsom inäkt i rörelsen men uppgav icke skadeståndet till beskattning. På grund av att avtalet icke fullföljts och då tomtpriserna under tiden stigit väsentligt, hade M. ännu ej lyckats lösa tomtfrågan på ett lämpligt sätt, vilket innebar ett allvarligt hot för rörelsens bestånd. — TN och PN beskattade skadeståndet såsom realisationsvinst. — KR lämnade M:s besvär häröver utan bifall, enär sådana omständigheter icke visats föreligga att M. kunde undgå beskattning för beloppet. — RR förklarade dock ifrågavarande belopp 25.000 kr med

hänsyn till omständigheterna icke kunna anses utgöra skattepliktig inkomst för M. (RR:s utslag den 3/5 1961; en ledamot ansåg beloppet vara skattepliktigt.)

*Anm.: Jämför RÅ 1933 ref. 45, 1942 not 1 och 1958 ref. 33 (Skattenytt 1959 sid. 20).*

### **Avdrag för förlust å inventarier vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder.**

Besvär av TI angående Elisabeth T:s inkomsttaxering år 1956. — Elisabeth T. har vid 1955 års taxering, avseende räkenskapsåret den 1/5 1953—den 30/4 1954, övergått till beräkning av inkomst av jordbruksfastighet enligt bokföringsmässiga grunder. Därvid har ingångsvärdet på jordbruksinventarier med ledning av RN:s anvisningar (nr 1/1953) uppskattats till 111.025 kr samt avdrag av 11.137 kr beviljats för värdeminskning å nämnda inventarier jämte under år 1954 för 350 kr anskaffade inventarier. — I sin år 1956 avlämnade deklaration, avseende räkenskapsåret den 1/5 1954—den 31/3 1955, uppgav Elisabeth T., att hon sålt nämnda inventarier för 48.455 kr, och yrkade hon avdrag för förlust med 51.783 kr, motsvarande skillnaden mellan inventariernas restvärde 100.238 kr och försäljningspriset. — PN vägrade det yrkade avdraget.

— KR medgav detsamma, enär anledning icke visats föreligga till antagande, att Elisabeth T. vidtagit åtgärd för att kunna tillgodoräkna sig högre anskaffningsvärde å ifrågavarande jordbruksinventarier än som syntes rimligt samt skäl förty saknades att förvägra henne av henne yrkat avdrag av 51.783 kr för förlust vid avyttring av samma inventarier. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 9/5 1961.)

#### ➤ **Avsaknad av anteckningar rörande äggförsäljning.**

Besvär av hemmansägaren J. angående inkomsttaxering år 1956. — I fråga om J:s nettointäkt av jordbruksfastighet hade PN frångått J:s självdeklaration bl. a. i så måtto, att inkomsten av äggförsäljning beräknats till 850 kr i stället för 350 kr och värdet av förmån av bostad uppskattats till 740 kr i stället för 370 kr. — Hos KR yrkade J. att taxeras enligt deklARATIONEN. — KR fann icke skäl att ändra PN:s beslut, enär J. icke genom företeende av anteckningar eller eljest visat, att inkomsten av äggförsäljning understigit vad PN i detta hänseende beräknat, samt J. icke heller i övrigt visat fog för sin talan. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/4 1961.)

#### **Villaschablonen: avgift till Djurgårdsförvaltningen.**

Besvär av direktören J. angående inkomsttaxering år 1956. — Vid beräkning jämlikt 24 § 2 mom. KL (d. v. s. enligt villaschablonen) av J:s inkomst av annan fastighet, belägen å mark som ägdes av Djurgårdsförvaltningen, förvägrades J. yrkat avdrag för avgift som erlagts till förvaltningen. J. hade hävdats att avgiften vore att jämställa med tomträttsavgäld. (RR:s utslag den 27/4 1961.)

#### **Inkomst av rörelse genom kreaturskötsel.**

Besvär av installatören L. angående inkomsttaxering år 1955. — I sin deklARATION uppgav L., att han under beskattningensåret i en förhyrd ladugårdsbyggnad hållit tre kor och ett ungnöt samt fyra får och getter. Intäkterna av nämnda verksamhet hade uppgått till 2.740 kr och kostnaderna därför till 5.313 kr, i följd varav underskott å 2.573 kr uppkommit. — PN, som inhämtat att nämnda ladugårdsbyggnad varit förhyrd av L:s fader och icke av L., vägrade L. avdrag för det av L. såsom underskott å jordbruksfastighet betecknade beloppet 2.573 kr. — KR: ej ändring. — RR nedsatte taxeringen med 2.573 kr med följande motivering: L:s uppgift att ifrågavarande kreaturskötsel bedrivits av honom har icke visats vara oriktig. Enär verksamheten är att betrakta såsom rörelse, samt någon erinran icke framställt mot L:s uppgifter om intäkter i och kostnader för verksamheten, får L. anses berättigad till avdrag för uppgivet underskott 2.573 kr. (RR:s utslag den 22/2 1961.)

#### **Skönstaxering vid bristfälliga räkenskaper.**

Besvär av köpmannen H. angående inkomsttaxering år 1955. — Vid beräkning av H:s nettointäkt av speceriaffär hade PN upptagit värdet av varor, som uttagits ur rörelsen för användning i H:s hushåll till 1.500 kr och medgivit avdrag för kostnader för personbil med 750 kr. Därjämte hade PN med hänsyn till att bruttovinsten i rörelsen förefölle för låg till beskattning upptagit ett belopp av 5.000 kr. Nettointäkten hade sålunda beräknats till 4.714 kr. — Hos KR anförde H., att uttagen borde upptagas till 1.000 kr, att avdrag

för bilkostnader borde medgivas med 2.000 kr samt att något skönmässigt tillägg med 5.000 kr icke vore befogat. H. yrkade därför att taxeringarna måtte ned sättas med 6.750 kr. — KR yttrade: Vid verkställd granskning av H:s räkenskaper har framkommit, att någon kontroll av inkomstredovisningen icke kunnat ske bl a med hänsyn till att kontrollremisor icke blivit bevarade. Enär vid sådant förhållande och i anledning av övriga anmärkningar räkenskaperna ej kunna anses vara av den beskaffenhet att de förtjäna vitsord, måste PN antagas hava haft fog för sin åtgärd att vid beräkning av rörelseinkomsten tillägga ett skönmässigt beräknat inkomstbelopp. H. kan ej anses hava visat, att detta tillägg blivit för högt beräknat. På grund härav och då H. icke styrkt sin talan i övrigt finner KR ej skäl att göra ändring i PN:s beslut. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 22/2 1961.)

#### **Fastighet i byggnadsrörelse: omsättningstillgång eller ej?**

Besvär av föreningen X angående förhandsbesked. — Föreningen hade t o m år 1957 bedrivit en omfattande byggnadsverksamhet. Samma år hade föreningen till aktiebolaget Y, som ägde samtliga andelar i föreningen, överlåtit sin rörelse med tillgångar och skulder, dock med undantag för en fastighet. Å denna, som föreningen förvärvat 1946, hade föreningen åren 1946—1947 uppfört dels en verkstadsbyggnad, omfattande smides-, plåtslageri-, glasmästeri- och snickeriverkstad, huvudsakligen avsedd för föreningens byggnadsverksamhet, dels ock en förrådsbyggnad för föreningens byggnadsavdelnings och röravdelningens förråd. Sedan röravdelningen efter uppförandet av byggnaden överlätits på annat bolag, förhyrde

sistnämnda bolag de för röravdelningen avsedda lokalerna. På fastigheten hade vidare uppförts en mindre bostads- och konstorsbyggnad för verksamheten. — Föreningen ämnade överlåta fastigheten till bolaget Y antingen för taxeringsvärdet eller för det lägre bokförda värdet. — RN förklarade, att en försäljning av fastigheten blev att anse som avyttring av omsättningstillgång och att föreningen såsom bruttointäkt skulle upptaga fastighetens allmänna saluvärde vid tid för försäljningen. — Hos RR yrkade föreningen i första hand, att fastigheten skulle anses som anläggningstillgång och i andra hand, därest fastigheten ansågs vara omsättningstillgång, att som bruttointäkt skulle upptagas överlåtelsevärdet till Y, utgörande antingen bokfört värde eller taxeringsvärdet. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 25/4 1961.)

*Ann.:* Jämför RN 1960 nr 5: 5 och 1956 nr 5: 5 b).

#### **Fråga om inkomstbeskattning av bolag som verkställer utskiftning.**

Besvär av TI och Rederi AB X angående förhandsbesked. — Bolaget X ägde samtliga aktier i AB Y, som hade till ändamål att sälja och köpa tomter m. m. Bolaget Y, som trätt i likvidation 1917 och hade fastigheter, vilkas taxeringsvärde översteg deras bokförda värde med c:a 1,7 milj. kr, ämnade utskifta större delen av sitt fastighetsinnehav till bolaget X, som behövde mark för att utvidga sitt industriområde. — RN förklarade, att bolaget Y, oavsett om fastighetens verkliga värde vid utskiftningen översteg deras bokförda värde, icke skulle på grund av utskiftningen anses ha åtnjutit skattepliktig intäkt. RN förklarade vidare att, enär bolaget Y redan 1947 trätt i likvida-

tion och till följd därav taxering till utskiftningsskatt icke skulle åsättas bolaget Y, det skattemässiga restvärdet för de utskiftade fastigheterna, som godtagits vid bolaget Y:s taxering för beskattningsåret närmast före det, då utskiftningen ägde rum, skulle utgöra bolaget X:s skattemässiga ingångsvärde för samma fastighet. — Hos RR yrkade dels TI, att bolaget Y skulle beskattas för skillnaden mellan fastigheternas verkliga och bokförda värden, dels ock bolaget X, att såsom skattemässigt ingångsvärde å fastigheterna få upptaga dessas verkliga värden. — RR avslog TI:s besvär och biföll bolaget X:s talan. (RR:s utslag den 25/4 1961.)

*Anm.:* Jämför RN 1954 nr 5: 1, 1956 nr 5: 5 och 1958 nr 1: 12.

#### **Avsättning till garantifond**

Besvär av TI angående förhandsbesked på ansökan av aktiebolaget X. — Bolaget, som år 1959 hade en omsättning av 9 milj. kr, tillverkade vissa el-komponenter. Eventuella fel å dessa produkter konstaterades i många fall först efter åtskilliga år. Formella garantiförpliktelser lämnade bolaget endast i liten utsträckning men enligt praxis inom branschen fick bolaget ersätta samtliga kostnader, som hade samband med tillverkningsfel. Bolaget uppgav sina garantikostnader under 1954 till 177.100 kr och under 1955 till 753.700 kr samt därjämte under 1954—1959 till 185.000 kr. — Bolaget frågade hos RN, om bolaget vid taxering fick göra avdrag för avsättning till en garantifond, beräknad till viss procent av faktureringsbeloppet av olika produktgrupper. — RN fann det överensstämmande med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased att skälig avsättning till garantifond gjordes

och förklarade bolaget berättigat till avdrag enligt bolagets beräkningsgrunder. — RR ansåg avdragsrätt icke föreligga, enär den av bolaget såsom grund för ifrågavarande avsättningar till garantifond uppgivna risken för framtida kostnader icke vore av beskaffenhet att fördenskull den skattepliktiga nettoinkomsten av rörelsen finge beräknas till lägre belopp än eljest. (RR:s utslag den 25/4 1961.)

*Anm.:* Speciella risker på grund av garantiförpliktelserna ansågs tydligen inte förefinnas i detta fall.

#### **Pensionsstiftelses rätt till avdrag för pensionsförsäkringspremie.**

Besvär av TI angående G. B-L:s Arkitektkontors AB:s Pensionsstiftelses inkomsttaxering år 1956. — PN vägrade stiftelsen avdrag med 13.842 kr, som erlagts för pensionsförsäkring. — KR yttrade: Såvitt framgår av handlingarna avser ifrågavarande avgift å 13.842 kr sådan försäkring, som enligt punkt 1 anvisningarna till 31 § KL är att anse såsom pensionsförsäkring. Försäkringen äges av stiftelsen. Vid sådant förhållande får stiftelsen anses berättigad att enligt 46 § 2 mom. nyssnämnda lag och 4 § förordningen om statlig inkomstskatt åtnjuta avdrag för avgiften. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/4 1961. — Ett regeringsråd ville bifalla TI:s talan, enär avdrag för premie å pensionsförsäkring jämlikt 46 § 2 mom. KL må åtnjutas endast av skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret eller del därav, men pensionsstiftelsen icke kan anses var sådan skattskyldig som nyss nämnts och förty icke är berättigad åtnjuta ifrågavarande avdrag.)

### **Fördyrade levnadskostnader vid överkonstapelkurs.**

Besvär av förste poliskonstapeln L. angående inkomsttaxering år 1955. — PN medgav L. avdrag för fördyrade levnadskostnader för beivrande av överkonstapelkurs i Stockholm under 118 dagar med 1.180 kr, motsvarande 10 kr för dag. — Hos KR yrkade L. avdrag med 15 kr för dag. — KR: ej ändring. — RR biföll L:s yrkande, enär på grund av vad i målet förekommit L. finge anses berättigad till avdrag för fördyrade levnadskostnader under beivrande av ifrågavarande kurs med yrkat belopp, 1.170 kr. (RR:s utslag den 12/4 1961.)

### **Förtäckt utdelning.**

Besvär av direktören E. angående eftertaxering för år 1953. Vid 1952 års ingång ägde E. samtliga aktier i aktiebolaget A, vilket bolag i sin tur innehade samtliga aktier i aktiebolaget T. Aktierna i detta sistnämnda bolag såldes den 2/1 1952 av aktiebolaget A till viss person. Enligt köpeavtal den 4/9 1952 sålde aktiebolaget T till E. ett markområde för 15.000 kr med tillträde den 1/1 1952. — Hos PN yrkade TI att E. måtte för 1953 eftertaxeras för 154.000 kr, motsvarande skillnaden mellan värdet av ifrågavarande område, 169.000 kr och beloppet 15.000 kr. — PN avslog yrkandet.

KR ansåg att E. bort eftertaxeras för 104.000 kr enligt följande: Det av TI påstådda sambandet mellan E:s köp av ifrågavarande område och det dessförinnan skedd aktieförsäljningen finge anses framgå av omständigheterna i målet. Handlingarna däri gäve vid handen att den av E. erlagda köpeskillingen väsentligen understigit områdets verkliga värde vid köpetillfället. Emellertid föreläge icke

tillräckliga skäl att vid eftertaxering upptaga värdet till högre belopp än det E. i deklarationen 1953 vid taxering till förmögenhet åsatt området eller 119.000 kr, vilket belopp med 104.000 kr överstege köpeskillingen. Sistnämnda belopp vore att betrakta såsom av det säljande bolaget till E. lämnad förtäckt utdelning, för vilken denne måste anses skattskyldig. Då kännedom om angivna samverkande omständigheter icke förelegat i samband med den ordinarie taxeringen, kunde E. ej undgå efterbeskattning för beloppet.

RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/2 1961.)

### **Förtäckt utdelning från aktiebolag till ett av aktiebolaget och dess aktieägare bildat kommanditbolag.**

Besvär av V. Tegelbruks AB angående inkomsttaxering år 1955. — Sedan avtal träffats mellan bolaget och aktieägarna däri om bildande av ett försäljningskommanditbolag, som skulle försälja aktiebolagets produkter och därjämte idka handel med annan lös egendom samt utöva annan därmed jämförlig verksamhet, inregistrerades det nybildade kommanditbolaget den 23/10 1952 i vederbörligt handelsregister. Enligt avtalet skulle samtliga delägare utom aktiebolaget vara kommanditdelägare och envar av dem ansvara för kommanditbolagets förbindelser endast med sin insats i bolaget. Varje aktieägare var kommanditdelägare i förhållande till sitt aktieinnehav. Varje kommanditdelägarandel var ouplösligt förbunden med äganderätten till motsvarande aktier i aktiebolaget. Det i kommanditbolaget insatta kapitalet utgjorde 50.000 kr, varav aktiebolaget såsom komplementär tillskjutit 5.000 kr kontant. Kommandit-

delägarna hade tillskjutit sin insats genom revers med aktier i aktiebolaget såsom säkerhet. — i sin deklaration uppgav aktiebolaget såsom inkomst av rörelse dels 12.638 kr av egen tillverkning, dels ock 7.500 kr, motsvarande 10 % av kommanditbolagets till 75.000 kr uppgivna inkomst genom försäljning av aktiebolagets produkter.

PN beräknade aktiebolagets inkomst av egen tillverkning till 70.113 kr, motsvarande  $\frac{2}{3}$  av aktiebolagets och kommanditbolagets sammanlagda, av PN till 105.170 kr beräknade inkomst. Detta gjorde PN med hänsyn till att aktiebolagets produkter enligt PN:s uppfattning vid avräkning med kommanditbolaget upptagits till underpris. Vidare tillfördes aktiebolaget 3.506 kr, motsvarande 10 % av kommanditbolagets till 35.057 kr beräknade försäljningsvinst. Detta senare belopp motsvarande  $\frac{1}{3}$  av den sammanlagda inkomsten.

KR lämnade aktiebolagets besvär utan bifall, enär handlingarna i målet grundade antagande, att kommanditbolaget i aktiebolagets deklaration tillförts större andel av aktiebolagets och kommanditbolagets sammanlagda inkomster än som kunde antagas belöpa på försäljning av aktiebolagets produkter samt vid sådant förhållande förtäckt utdelning finge anses ha skett från aktiebolaget. Följaktligen skulle aktiebolaget beskattas för däremot svarande belopp eller för vad som skäligen kunde anses utgöra aktiebolagets inkomst av egen tillverkning utöver av aktiebolaget uppgiven sådan inkomst.

RR, där aktiebolaget yrkade att lägst 45.000 kr av bolagens sammanlagda inkomster måtte anses belöpa å kommanditbolaget: ej ändring. (RR:s utslag den 28/2 1961.)

### **100 § taxeringsförordningen: fråga om det framstått som ursäktligt att visst avdrag icke yrkats i deklaration.**

Besvär av L. angående inkomsttaxering år 1958. — L., som år 1958 taxerats till statlig och kommunal inkomstskatt för vissa belopp, yrkade i en till PN den 14 maj 1959 inkommen skrift under åberopande av 100 § TF att, enär hon i avgiven deklaration såsom inkomst upptagit viss traktamentsersättning, men av förbiseende icke gjort avdrag för fördyrade levnads-kostnader med motsvarande belopp, därav föranledd nedsättning av taxeringarna måtte ske. — PN upptog enligt beslut den 16/7 1959 icke L:s talan till prövning, enär klagomålen inkommit till PN:s kansli först den 14/5 1959 och således efter besvärstidens utgång, samt L. icke förebragt sådana omständigheter, att hon kunde anses äga rätt att föra talan i särskild ordning. — L. fullföljde sin talan hos KR, som yttrade: Enär det icke framstår såsom ursäktligt att L. icke i annan ordning framställt yrkande om avdrag för fördyrade levnads-kostnader samt L. ej heller förebragt utredning, utvisande att hon haft dylika kostnader, alltså och då L. vid sådant förhållande icke jämlikt den åberopade paragrafen kan anses äga rätt att i särskild ordning föra talan mot taxeringarna, finner KR icke skäl att göra ändring i PN:s beslut. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 25/4 1961.)

### **Avdrag för nedsatt skatteförmåga: särskild framställning hos PN eller ej?**

Besvär av TI angående förrädsarbetaren O:s inkomsttaxering år 1958. — O., som av TN förvägrats ett i deklarationen yrkat avdrag för nedsatt skatteförmåga, yrkade hos PN i en den 17/3 1959 inkommen besvärsskrift att hans taxering måtte

omprövas. — PN prövade emellertid inte yrkandet, enär O. inte anfört besvär inom föreskriven tid och ej heller visat sig berättigad att anföra besvär i särskild ordning. — KR yttrade: O. har på sätt PN funnit fört talan rörande de honom år 1958 åsatta taxeringarna först efter utgången av föreskriven besvärstid. Emellertid får nämnda talan anses innefatta jämväl sådan särskild framställning om avdrag för nedsatt skatteförmåga, som avses i 50 § 2 mom. KL och 9 § 2 mom. förordningen om statlig inkomstskatt. Hinder har icke förelegat mot prövning av O:s talan i nämnda avseende. På grund härav förordnar KR, att målet överlämnas till PN, som har att till prövning upptaga O:s talan, i vad den avser avdrag för nedsatt skatteförmåga. — Hos RR yrkade TI, att återförvisningsbeslutet måtte upphävas, enär möjlighet att göra särskild framställning om avdrag för nedsatt skatteförmåga endast tillkomme den, som icke gjort sådan framställning hos TN. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 7/2 1961.)

#### **Förutsättningar för eftertaxering.**

Besvär av TI angående P. åsatt eftertaxering för år 1951. — I sin deklaration yrkade P. avdrag för bl. a. gäldränta å 3.150 kr och låneskuld å 90.000 kr. Avdragen medgavs vid den ordinarie taxeringen.

Sedan fråga uppkommit om eftertaxering i olika hänseenden av P., anmodades han att uppge till vem gäldräntan erlagts och till vem han hade den uppgivna låneskulden. P. uppgav, att beloppet ifråga hänförde sig till lån, som han upptagit för förvärv av obligationer till nominellt värde av 100.000 kr. Till en början uppgav P. som långivare viss ut-

ländsk medborgare. Sedan denna uppgift konstaterats vara felaktig, förklarade P., att långivare vore annan person, vars namn han emellertid av hänsyn till denne vägrade att uppgiva, enär denne icke deklarerat det till P. utlånade kapitalet och därav härflytande ränteinkomst.

TI yrkade hos PN att P. skulle eftertaxeras för behörigt ränteavdrag med 3.150 kr och skuldavdrag med 90.000 kr. — PN avslog yrkandet. — KR: ej ändring.

Efter det att KR:s utslag meddelats, förelade TI P. vid vite av 5.000 kr att namnge långivaren. Då P. vägrade att efterkomma föreläggandet, utdömdes vitet. Nytt vite å 5.000 kr förelades och utdömdes. — TI fullföljde sin talan om eftertaxering. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/4 1961. — Ett regeringsråd anförde: Av handlingarna i målet framgår, att P., sedan hans deklaration blivit föremål för förnyad granskning och det därvid ådagalagts att han gjort sig skyldig till oriktigt deklaraionsförfarande, helt underlåtit att styrka förekomsten av ifrågavarande skuld och ränteutbetalning. I stället har han vid olika tillfällen lämnat skilda och inbördes motstridiga uppgifter om den påstådda borgenären. Vid sådant förhållande finner jag P. icke kunna undgå att bli föremål för eftertaxering i enlighet med TI:s yrkande.)

*Anm.: RR:s majoritet torde ha ansett att förutsättningar för eftertaxering saknats i och med att låneskulden och räntan varit uppgivna i P:s självdeklaration och TN följaktligen haft möjlighet att i samband med den ordinarie taxeringen avkräva P. erforderliga upplysningar för avdragsrättens bedömande.*