

REGERINGSRÄTTEN



RÄTTSFALL

Utarrendering av jordbruk till barnbarn: skenavtal eller ej?

Besvär av TI angående disponenten H. M. P:s inkomsttaxering åren 1953—1956. — Enligt arrendekontrakt den 10/3 1952 utarrenderade D. P. för en tid av fem år till sina tre barnbarn, födda 1933, 1940 och 1943, en jordbruksfastighet, som omfattade 234 tunnland, mot ett årligt arrende av 16.380 kr. Enligt köpehandling den 14/3 1952 sålde H. M. P. — dvs barnens fader — som själv arrenderat fastigheten under de fem nästföregående åren till barnen lösa inventarier i jordbruket, andelar i vissa ekonomiska föreningar samt ineliggande lager av spannmål, konstgödsel m m för 89.908 kr. Det sistnämnda beloppet skulle gäldas genom att barnen efterskänkte reversfordringar hos P. å tillhoppa 9.000 kr samt överlämnade en av dem utfärdad revers å 80.908 kr. Inkomsten av fastigheten upptogs för tiden efter den 14/3 1952 i barnens deklARATIONER. Avdrag gjordes för ersättning till fadern för arbete med skötseln av fastigheten ifrågavarande fyra år med resp. 5.000 kr, 8.000 kr, 5.000 kr och 4.000 kr för år. — PN beskattade H. M. P. för sistnämnda belopp såsom inkomst av tjänst samt vart och ett av barnen såsom inkomst av jordbruksfastighet för en tredjedel av nettointäkten av fastigheten.

Hos KR yrkade TI, att H. M. P. skulle beskattas för hela nettointäkten av fastigheten och att barnens taxeringar skulle undanröjas. Han anförde: Den omständigheten, att barnen inte vore i stånd att själva driva jordbruket, som även efter arrendeupplåtelsen till dem sköttes av H. M. P. i egenskap av förmyndare, samt de förhållanden, varunder ifrågavarande arrendeupplåtelse och överlåtelser av den till jordbruket hörande lösa egendomen skett, tydde uppenbarligen på att transaktionerna genomförts för skens skull och i syfte att ernå skattelindring. Det kunde inte vara riktigt att beskatta barnen för inkomst av jordbruk, då denna icke uppkommit genom arbetsinsatser från deras sida. Barnen hade inte heller haft eget kapital för investering i jordbruket. Överförandet av lösegendomen från P. till hans barn hade möjliggjorts genom gåva från fadern och reverser till honom. Även om avtalet vore ur civilrättslig synpunkt oantastligt, kunde det dock inte utan vidare godkännas i beskattningshänseende.

KR fastställde PN:s beslut, enär vad i målen förekommit icke föranledde därtill, att omförmälda arrendekontrakt mellan P:s fader och dennes barnbarn skulle anses hava blivit upprättat för skens skull eller att avtalet eljest saknade laga verkan. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 14/2 1962.)

Ersättning av hyresgäst för ombyggnad av fastighet

Besvär av grosshandlare K. angående inkomsttaxering år 1958. — Under åren 1950—1952 bekostade K. en ombyggnad för 80.000 kr av apotekslokaler i en av honom ägd fastighet. Denna kostnad skulle amorteras av hyresgästen på tio år med 8.000 kr per år. Hela den årliga ersättningen utgjorde 13.600 kr (4.000 kr plus annuitet å ombyggnadskostnaden 9.600 kr). K. hävdade att ombyggnaden ifråga icke kunde sägas utgöra en grundförbättring och därmed höja fastighetens värde, då den var av så speciell natur. Kraven på en apotekslokal förändrades och genomgripande omändringar vore av nöden ungefärligen vart tionde år. K. åberopade vidare beslut av hyresnämnden, enligt vilket grundhyran bestämts till 4.000 kr per år för tiden 1/2—31/12 1961 och hyresvärden medgivits rätt att under nämnda tidsperiod av hyresgästen utfå därå belöpande andel i ett årligt amorteringsbelopp om 9.600 kr eller med 8.800 kr. Enligt K. visade beslutet att amorteringen av ombyggnadskostnaden icke utgjorde hyra och icke heller skattepliktig intäkt. — PN upptog beloppet 8.000 kr till beskattning såsom intäkt av annan fastighet. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 1/2 1962.)

Anm.: Jämför RÅ 1939 not. 849, 1952 not. 1025 (Skattenytt 1953 sid. 17 — apotekslokaler) samt 1954 not. 1506.

Kommanditbolag mellan familjemedlemmar, reversräntor

Besvär av TI och direktören E. angående inkomsttaxering år 1952. — RR yttrade: Av handlingarna framgår, att E. genom gåvobrev den 29/9 1945 skänkte vardera sonen (f.1941) en revers å 30.000

kr, att han år 1950 tillsammans med sönerna, en annan person och dennes dotter bildade Kommanditbolaget X., vari E. och sönerna inträdde såsom kommanditdelägare med utfästa insatser om 5.000 kr för E. och 10.000 kr vardera sonen, att sönernas insatser erlades av fadern såsom avbetalning å reversskulderna, att kommanditbolaget bedrivit grosshandel inom samma bransch som det av E. ägda Aktiebolaget Y. samt att E. haft rätt att medelst fullmakt företräda kommanditbolaget och av detta ersatts för arbete såsom företagsledare under åren 1950—1956 med tillhoppa 122.000 kr. De räntebelopp E. erlagt å skuldebrev till sönerna få anses hänförliga till periodisk utbetalning, som avses i 20 § och 46 § 2 mom. KL. Då mottagarna tillhört E:s hushåll, må beloppen icke avdragas från hans inkomst och skola icke heller upptagas som inkomst för sönerna. Beträffande de inkomstbelopp, som uppburits från kommanditbolaget finner RR, med hänsyn till ovan angivna omständigheter ävensom till förhållandet mellan sönernas insatskapital och de dem tillgodoförda inkomstbeloppen, att sistnämnda belopp i allt väsentligt måste anses hava utgjort inkomst, som i verkligheten tillkommit E. och varöver denne förfogat genom utbetalningar av periodisk natur till sönerna. E. bör därför i stället för sönerna beskattas för beloppen i fråga efter avdrag för ränta å insatskapitalet, vilken såsom PN funnit, skäligen bör beräknas efter 6 % för år. (RR:s utslag den 13/2 1962.)

Ersättning från arbetsgivare för ”merkostnad för egnahemsbygge”

Besvär av ingenjören R. angående inkomsttaxering år 1955. — R. hade under 1954 erhållit ett belopp av 9.870 kr från

sin arbetsgivare. Beloppet avsåg merkostnader för ett egnahemsbygge, vilka åsamkats R. genom försening av husbygget som inträffat till följd av att han under vissa tider före beskattningsåret måst vistas i Argentina för arbetsgivarens räkning. Därigenom hade bl a byggnadskostnaderna stegrats. — Beloppet upptogs icke till beskattning av PN men väl av KR, som ansåg detsamma utgöra skattepliktig intäkt av tjänst. — RR: ej ändring (RR:s utslag den 1/2 1962.)

Anm.: Jämför t ex RÅ 1947 not. 1435, 1955 not. 1410 (Skattenytt 1956 sid 124) samt 1958 ref. 31 (Skattenytt 1959 sid 19).

Resor med egen bil till och från arbetsplatsen

Besvär av TI angående P:s inkomsttaxering år 1959. — P., som bodde i Norrköping och arbetade i Linköping, yrkade avdrag för resor med egen bil till och från arbetsplatsen med 4.505 kr. Bilkostnaderna hade beräknats efter 1:70 kr per mil (10 mil för dag under 265 dagar) och tidsvinsten hade ostridigt uppgått till mer än 1½ timme per dag. P:s inkomst av tjänst uppgick till 17.665 kr, varav 16.350 kr härrörde av anställning i Linköping. — För bilkostnaderna medgav PN avdrag med 2.000 kr och KR med yrkade 4.505 kr. — RR förklarade, att P:s avdrag i förevarande hänseende skäligen fick bestämmas till allenast 3.000 kr, detta ”med hänsyn till omständigheterna i målet — särskilt bilresornas längd samt storleksförhållandet mellan tjänsteintäkterna och det yrkade avdraget”. (RR:s utslag den 20/2 1962.)

Anm.: Jämför RN 1958 nr 1: 2 och 1962 nr 1: 2 samt Handledning för arbetet i TN 3:e uppl. sid. 127 spalt 2 n. Se

även Skattenytt 1961 sid. 401 samt inläggen i Skattenytt 1962 sid. 13 ff och 79 ff.

Fördyrade levnadskostnader m m under kurser och liknande utbildning

A. Besvär av t. f. kronokamreraren L. angående inkomsttaxering åren 1956 och 1957. — L., som var uppbördsassistent i staden V., upprätthöll sedan den 1/3 1955 ett vakansförordnande som kronokamrerare i staden. Under tiden den 1/9 —3/11 1955 och den 3/9—11/12 1956 hade han haft tjänstledighet för att delta i en s k häradskrivarkurs, som anordnats i Stockholm. Därvid åtnjöt han icke lön från staden. L., som var gift, yrkade avdrag för fördyrade levnadskostnader och resekostnader under kurstiden med 1.100 kr vid 1956 års taxering och med 1.500 kr vid 1957 års taxering. — TN vägrade avdrag, tydligen enär lön inte utgått under kurstiden. — Hos PN uppgav L., att bevistandet av kursen skett i och för hans tjänst hos staden. De bestämmelser som gällde för deltagande i kursen utgjorde tillräckligt bevis därför. — PN, KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 14/2 1962; två ledamöter av RR ville medge avdrag, enär bevistandet av kursen finge anses hava skett i och för L:s tjänst vid uppbördsverket i V. och L. förty — oavsett den omständigheten att han därunder icke fått behålla någon del av sin lön — finge anses berättigad till ifrågavarande avdrag.)

Anm.: I allmänhet torde avdrag för fördyrade levnadskostnader inte medges om deltagande i kursen avsett meritering för ny eller högre tjänst utan endast om kursen avsett bibringande av erfarenheter och kunskaper till nytta för innehavd tjänst. I sistnämnda fall har vederbörande oftast fått behålla sin lön under kur-

sen. Den behållna lönen har då tytt på att kursdeltagandet skett i och för tjänsten. Se *t ex* rättsfall i *Skattenytt* 1953 sid. 305.

B. Besvär av folkskolläraren W. angående inkomsttaxering år 1956. — W. hade under höstterminen 1955 deltagit i en fortbildningskurs för folkskollärare i Stockholm. Under kursen åtnjöt W. lön med B-avdrag. — TN vägrade yrkat avdrag för reskostnader och för fördyrade levnadskostnader. Nämnden hade ansett att kursen avsåg fortsatt utbildning och för W. möjliggjorde en väsentlig inkomstförbättring, när densamma fullgjorts. — KR fann icke skäl bifalla besvären, enär på grund av vad i målet upplysts ifrågasättande kostnader måste anses hänförliga till utgifter för W:s utbildning, samt i målet icke förebragts omständighet, på grund varav kostnaderna likväl skulle vara avdragsgilla. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 14/2 1962.)

Ann.: Jämför t ex RÅ 1957 not. 2207 (Skattenytt 1958 sid. 87).

C. Besvär av brukstjänstemannen K. angående inkomsttaxering åren 1953 och 1954. — K., som var gift och hade två barn, var anställd vid ett industriföretag i K., där han arbetade inom företagsnämnder samt inom företagets sociala och personaladministrativa områden med en månadslön av c:a 1.100 kr. Under tiden den 1/9 1952—den 31/5 1953 hade han vistats i Stockholm för praktikanttjänstgöring på industripsykologiska avdelningen vid Sveriges Industriförbunds Arbetsbetsledareinstitut och Institutet för Personaladministration. Vidare bedrev han på kvällarna studier och bevistade föreläsningar vid Psykotekniska Institutet vid Stockholms Högskola. Under ifrågasättande tid utgick lön till K. från företaget

med 500 kr i månaden samt ett mindre arvode från Institutet för Personaladministration. Efter återkomsten från Stockholm erhöll K. en c:a 150 kr högre månadslön och i viss mån nya arbetsuppgifter. — K. yrkade vid 1953 års taxering avdrag för fördyrade matkostnader och resekostnader i anledning av vistelsen i Stockholm med tillhoppa 662 kr samt för kursavgifter och studiematerial med 200 kr. Vid 1954 års taxering yrkade K. avdrag med 1.050 kr för honom och familjen åsamkade fördyrade matkostnader, 270 kr resekostnader och 200 kr för böcker, tidskrifter och broschyrer. — PN vägrade avdragen. KR: ej ändring.

RR yttrade i 1953 års mål: I målet är upplyst, att K., som har hustru och två minderåriga barn, under tiden för vistelsen i Stockholm icke haft hushåll i Skoghäll, att makarnas familjebostad i Skoghäll under nämnda tid varit uthyrd och makarnas barn utackorderade, att jämväl hustrun under samma tid haft förvärvsarbete dels i Kristinehamn och dels i Stockholm, att K. under vistelsen i Stockholm haft utgifter för mat med 175 kr i månaden samt för hyra av rum, i vilket jämväl hustrun bott under sitt arbete i Stockholm, med 200 kr i månaden, samt att hustrun vid sin taxering medgivits avdrag bl a för fördyrade matkostnader i Stockholm med 460 kr och för sina bostadskostnader under arbetet i Kristinehamn med 90 kr. — Vid angivna förhållanden kan för K. icke anses hava uppkommit ökade levnadskostnader, för vilka K. är berättigad till avdrag. — I målet har icke förebragts utredning, varav framgår att av K. bestridda kursavgifter och kostnader för studiemateriel äro att anse såsom omkostnader för intäkternas förvärvande. Emellertid må K. anses be-

rättigad till avdrag för kostnader för resor med yrkat belopp 202 kr.

I 1954 års mål förklarade RR, att K. såvitt handlingarna utvisade icke för sin vistelse i Stockholm åsamkats fördyrade levnadskostnader, för vilka avdrag kunde medgivas, men att K. med hänsyn till omständigheterna finge antagas vara berättigad till avdrag för resekostnader och utgifter för böcker, tidskrifter och broschyrer med yrkade belopp. (RR:s utslag den 14/2 1962.)

Resekostnader vid utländsk studieresa för arkitekt

Besvär av TI angående arkitekten A:s inkomsttaxering år 1953. — A., som var anställd som stadsplanearkitekt vid stadsingenjörskontoret i B., hade av staden erhållit tillstånd att i tjänsten få delta i en studieresa till Holland för fackmän i samhällsplanering (stadsplanering) under tiden den 7—den 30/6 1952. Resan skulle anordnas av Kursverksamheten vid Stockholms Högskola i samarbete med Föreningen för samhällsplanering i Sverige. I prospektet över resan hade, enligt A:s uppgift, totalkostnaderna för resan Hälsingborg till och i Holland samt åter till Hälsingborg med buss, c:a 250 mil, jämte kost och logi under resan samt entréavgifter till i programmet upptagna evenemang angivits till 1.050 kr (kursavgiften). Resan hade emellertid med hänsyn till ringa deltagarantal icke kunnat komma till stånd i buss. A. hade — liksom några andra deltagare — måst ställa sin bil till förfogande. A. hade av B. stad erhållit reseersättning med 65 kr

25 öre för den 51 mil långa resan tur och retur och av Kursverksamheten 485 kr som bidrag till sina bilkostnader under övrig del, 356 mil, av resan. Sina bilkostnader beräknade A. efter 3:30 kr för mil till 1.343 kr. — PN förvägrade A. ett med $(1.343 - 65 - 485 =)$ 793 kr yrkat avdrag för de bilkostnader, för vilka han icke erhållit ersättning. — KR nedsatte taxeringarna med 600 kr. — RR fastställde PN:s beslut, enär på grund av vad i målet förekommit A. icke för resekostnader i samband med studieresan kunde anses berättigad till avdrag med högre belopp än vad han i sådant avseende uppburit i ersättning. (RR:s utslag den 30/1 1962; en ledamot ville lämna TI:s besvär utan bifall.)

SKATTEFRÅGA

Rättelse

Det i nr 6 av Skattnytt sid 229 lämnade svaret på en fråga om skyldighet att avlämna kontrolluppgift har i hastigheten blivit felaktig. Svaret, som lämnats under fackredaktörens sjukledighet, bör rätteligen ha följande innebörd.

Då i det angivna fallet arbetsgivaren icke driver rörelse eller jordbruk och enligt uppgift icke heller varit skyldig att verkställa skatteavdrag föreligger icke skyldighet att avlämna kontrolluppgift till ledning vid arbetstagarens taxering eller att foga sådan uppgift till arbetsgivaruppgiften enligt ATP.

I detta sammanhang erinras om att anonyma frågor i regel icke besvaras.

Red.