

RR Regeringsrätten

RÄTTSFALL

Avdrag för arbetsrum.

Besvär av professorn Å. angående inkomsttaxeringen år 1948. — I deklARATIONEN yrkade Å. avdrag från sin inkomst av tjänst som professor vid Göteborgs Högskola med 600 kr, utgörande beräknad kostnad för ett arbets-, biblioteks- och mottagningsrum i sin familjebostad. Å. framhöll, att han icke hade något särskilt tjänsterum på högskolan utan måst utföra allt skriftligt arbete för undervisningen, allt forskningsarbete och alla tentamina och mottagningar i sitt ifrågavarande privata arbetsrum, att arbetet krävt ett fackbibliotek av sådan omfattning att rummet i övrigt icke kunnat användas för privata ändamål, att rummet var så beläget i bostadsvåningen att det utan svårighet kunnat uthyras om det icke behövts för nyssnämnda arbetsändamål, att våningen hade det läget att rum där var mycket begärligt för tjänstemän och studerande samt att Å. sedan flera år haft ett annat rum i våningen uthyrt. Å. upplyste, att han hos TO anhållit om besiktning av våningen för att få de av honom åberopade förhållandena fastslagna. Å:s anhållan hade emellertid icke föranlett någon TN:s åtgärd. Å. betonade även, att om han icke haft sin professorstjänst och han därmed icke heller behövt det för tjänsten nödvändiga arbetsrummet, skulle han från början ha valt en våning med ett rum mindre än den som han nu hade. Om han vid bortfall av tjänsten ändock skulle ha valt samma

våning, skulle han i stället ha hyrt ut biblioteksrummet. Samtliga instanser vägrade avdraget. (RR:s utslag den 24/1 1952; en ledamot var skiljaktig och ville bifalla besvären.) (Den 30/1 1952 meddelade RR utslag på besvär av sju professorer i Lund angående avdrag för arbetsrum. Avdrag vägrades även i dessa fall.)

Kostnader för rörelse i utlandet.

Besvär av köpmannen A. angående inkomsttaxering 1945. — A., som innehade agentur för Finska Pappersbruksföreningen med försäljning i Sverige, Norge och Argentina, yrkade hos PN avdrag för kostnaderna för sitt kontor i Buenos Aires med 26.027 kr. På grund av kriget hade rörelsen där legat nere under beskattningsåret. A. framhöll, att det icke var fråga om en självständig rörelse i Argentina. PN vägrade avdraget. Hos KR åberopade A. intyg, att den till A. lämnade försäljningsagenturen för Skandinavien och Argentina var ett enhetligt och såsom sådant odelbart uppdrag, vilket innebar, att A. icke fick partiellt nedlägga sin verksamhet inom viss del av agenturområdet, även om orderanskaffningen av en eller annan anledning där måst upphöra, samt att A. således under kriget gentemot sina uppdragsgivare varit förpliktad att upprätthålla agenturen jämväl i Buenos Aires och stå för utgifter i form av löner, hyror etc., ehuru pappersexporten från Finland till Argentina under krigsåren varit omöjlig-

gjord. Kontakten med kunderna hade ansetts kräva vidmakthållandet av kontoret i Buenos Aires också under den tid exporten legat nere, detta av så mycket större skäl, som den argentinska delen av A:s agentur varit den ur uppdragsgivarnas synpunkt viktigare. KR: ej ändring. RR ansåg utredningen i målet giva vid handen, att den i Argentina av A. under beskattningsåret bedrivna rörelsen utgjort allenast en gren av hans rörelse här i riket. A. var följaktligen berättigad till avdrag för kostnader för densamma. Då emellertid i det av A. uppgivna beloppet av dylika kostnader ingingo skatter med 4.748 kr, för vilka icke, såvitt visats, avdragsrätt förelåge, medgav RR avdrag med endast 21.279 kr. (RR:s utslag den 25/1 1952.)

Avdrag för värdeminskning å fruktträd.

Besvär av fruktodlaren M. angående inkomsttaxering år 1946. — M. yrkade avdrag för värdeminskning å fruktträd i trädgårdsrörelse med 593 kr, utgörande 5 % av 11.860 kr. Sistnämnda beloppet motsvarade bl. a. kostnader för inköp och sättning av träd samt kostnader för skötsel, besprutning och gödsel under åren 1936—1938, under vilka år rörelseinkomsten icke förslog till avdrag. TN vägrade avdraget. Hos PN anförde M, att för att erhålla inkomst av en fruktodling måste fruktträd inköpas och planteras, stängsel mot harar och annat vilt uppsättas och läplanteringar sättas runt odlingen. Skulle värdeminskningssavdrag för dessa anläggningsskostnader icke medgivas för fruktodling, komme ju en fruktodlare i sämre ställning än andra rörelseidkare, vilket icke kunde vara riktigt. Det borde anses skäligt att anläggningvärdet fördelades på den tid under vilken man kunde påräkna fruktskördar och under vilken odlingen minskade i värde. Anläggningvärdet vore utan tvivel tidsbegränsat och då odlingen upphörde kunde återplantering ej verkställas på samma plats, emedan jorden vore "trädrött" och måste bära andra kul-

turer. PN och KR: ej ändring. M. fullföljde sin talan hos RR. TI yttrade (i mål ang. tax. 1948): En nyuppsatt fruktodling torde i normala fall årligen stiga i värde tills träden nått full utveckling, varefter viss värdeminskning så småningom lärer inträda. Genom att utgångna eller sterila träd successivt förnyas torde odlingens värde emellertid aldrig nedgå till den ursprungliga nyuppsättningskostnaden. Efter samtala med personer med branschkunedom har jag erfarit, att man hittills icke har någon erfarenhet av att hela fruktodlingar nedlagts på grund av hög ålder hos träden. Materiella skäl för värdeminskningssavdrag å nyuppsättning av fruktträd synas därför icke föreligga. Utgifter för underhåll av fruktodling under dess tillväxtperiod samt för ersättande av utgångna fruktträd anses enligt praxis utgöra kostnader för ifrågavarande beskattningsår, varför ej heller häremot svarande värde å fruktodling torde kunna bli föremål för värdeminskningssavdrag. RR: ej ändring (RR:s utslag den 31/1 1952.)

Rätt beskattningsår?

Besvär av A. Wallander Aktiebolag angående för år 1946 åsatta eftertaxeringar. — Bolaget, som köper och säljer hudar och viltskinn, taxerades år 1946 i enlighet med avgiven självdeklaration. Vid granskning av 1946 års räkenskaper konstaterades, att bolaget i december 1945 levererat vissa skinnpartier och därvid bokfört motsvarande försäljningar i 1946 års räkenskaper, medan köparna i sin tur bokfört transaktionerna i 1945 års räkenskaper. Detta hade bl. a. medfört, att varupartierna samtidigt upptagits såsom tillgång hos bolaget och hos köparna. Försäljningarna i fråga framgingo icke av 1946 års deklaration. PN ansåg att försäljningarna voro hänförliga till beskattningsåret 1945 och eftertaxerade bolaget genom beslut år 1948 för vinsten, beräknad till 29.500 kr. I samband därmed undanröjdes bolagets inkomsttaxeringar år 1947. KR: ej ändring. RR

yttrade: I målet är upplyst, att beloppet 29.500 kr avser vinst å försäljning av ett parti rävsjunn och ett parti om 10.000 ekorrskjunn samt att 12.000 kr av vinstbeloppet hänföra sig till rävsjunnan och återstoden (17.500 kr) till ekorrskjunnan. Enär vad i målet förekommit giver vid handen, att rävsjunnan av bolaget levererats på öppet köp och att köparen icke före beskattningsårets utgång givit bolaget tillkänna att han ville behålla skjunnan, kan vinsten å dessa skjunn ej anses vara att hänföra till beskattningsåret. Vad däremot angår ekorrskjunnan måste av utredningen i målet anses framgå, att bolaget den 29 december 1945 godtagit ett av en köpare avgivet anbud om köp av 10.000 sådana skjunn samt att bolaget samma dag utställt faktura å hela det försålda skjunnpartiet och då ävenledes till köparen avsänt 8.150 av skjunnan medan återstående 1.850 skjunn avsänts först den 7 januaari 1946. Enär vid angivna förhållanden, oavsett att å fakturan tecknats ordet "påseende", försäljningsvinsten till den del den belöpt å de den 29 december 1945 levererade ekorrskjunnan bort redovisas i bolagets räkenskaper för räkenskapsåret 1945, har bolaget genom åtgärden att redovisa vinsten i räkenskaperna först nästföljande räkenskapsår obehöringen undgått beskattning för sagda försäljningsvinst vid 1946 års taxering. Däremot måste bolaget anses hava i bokföringshänseende rätteligen förfarit beträffande vinsten å det först efter beskattningsårets utgång levererade restpartiet. — I enlighet därmed nedsatte RR eftertaxeringarna att avse endast ett belopp av 14.260 kr, motsvarande den del av försäljningsvinsten som ansågs belöpa på leveransen den 29 december 1945. (RR:s utslag den 7/2 1952.)

Helt eller halvt familjeavdrag för barn

Besvär av F. kommun angående stenarbetaren H:s inkomsttaxering år 1946. — H., som är ogift, sammanlever med sin husföreståndarinna och har

med henne tre barn, varav två minderåriga. TN medgav familjeavdrag varken för husföreståndarinna eller barnen utan taxerade H. såsom ensamstående skattskyldig. PN däremot medgav avdrag för husföreståndarinna och halvt avdrag för två barn. TI hade inhämtat, att husföreståndarinna och barnen varit boende i S., medan H. själv bodde i F. och mantalsskrivits där. Då H. försörjde dem alla, kunde fallet enligt TI närmast jämföras med att en gift person hade skollushåll å annan ort, vilket förestodes av hustrun, som saknade egen inkomst. Ehuru barnen strängt formellt ej kunde rubriceras som "hemmavarande", dvs bostatta hos fadern, borde H. erhålla familjeavdrag för husföreståndarinna ävensom två halva barnavdrag. — På H:s talan medgav KR helt familjeavdrag för de två barnen. Hos RR yrkade F:s kommun att PN:s beslut måtte fastställas. TI yttrade, att, då båda föräldrarna i princip voro berättigade till familjeavdrag för sina barn, eftersom modern bidroge till barnens underhåll genom den skötsel och vård hon lämnade barnen, syntes den omständigheten att modern tilläventyrs icke haft sådana inkomster att hon påfördes taxering icke utgöra tillräckligt skäl att bevilja fadern helt barnavdrag. RR — som prövade besvären endast i avseende å kommunalskattetaxeringen — gjorde ingen ändring i KR:s utslag. (RR:s utslag den 13/2 1952.)

Anm.: Enligt anvisningarna p. 4 till 48 § kommunalskattelagen skall envar av föräldrarna erhålla halvt familjeavdrag, såvitt det icke visas eller av omständigheterna framgår, att endera av föräldrarna ej alls eller endast i ringa mån bidragit till barnets underhåll. I sådant fall skall den andre av föräldrarna vara berättigad till hela avdraget. (Obs! att från och med 1953 års taxering bortfalla familjeavdragen för barn även vid taxering enligt kommunalskattelagen).

Fråga om avdrag för beräknad kostnad för planerad ombyggnad av fastighet och för ränta å förlagslån.

Besvär av Svenska Fruktföreningen u. p. a. angående inkomsttaxering år 1945. — Yrkat avdrag för beräknad kostnad för planerad ombyggnad av fastighet, tillhörig föreningens verkställande direktör, i syfte att åstadkomma representationsutrymmen i anslutning till dennes bostad vägrades föreningen av samtliga instanser. — Vid granskning av föreningens räkenskaper konstaterades, att intressekontot i december belastats med räntor å förlagslån. Räntorna uppgingo till 23.685 kr och förlagslånen till 107.660 kr. Räntorna motsvarade 6 % för 1944, 4 % för 1936, 6 % för 1935 och 6 % för 1934 eller tillhoppa 22 %. — Föreningen genmålte, att enligt ränteklausulen i förlagsreverserna skulle ränta erläggas "efter den procent för det löpande räkenskapsåret, som föreningens styrelse sist den tionde helgfria dagen i detta års sista månad äger på det sättet bestämma, att den ifrågavarande procenten med högst 10 överstiger den, vartill utdelningen å föreningens andelar för det föregående räkenskapsåret uppgått". Det föreläge ingen rätt för reversinnehavare att erhålla retroaktiv ränta. Ränteklausulen anslöte sig till de förhållanden, varunder ett fruktindustrieföretag arbetade. Det inträffade nämligen att fruktskörden slog fel på grund av frost m. m. Bland annat av denna orsak, som gjorde det omöjligt för föreningen att åta sig räntebetalning till en på förhand fastställd procent, hade det ordnats så att räntesatsen skulle fastställas för det löpande räkenskapsåret, då nödig överblick över driftresultatet kunde erhållas. De gjorda ränteutbetalningarna avsåge följaktligen icke tidigare bokföringsår, för vilka heller icke någon som helst räntegottgörelse krediterats reversinnehavarna. Då räntesatsen för nu ifrågavarande räkenskapsår skulle fastställas, hade man måst använda någon beräkningsgrund och styrelsen ha-

de därvid sökt lämpa det så, att reversinnehavare skulle kunna anse sig kompenserad för de år, då ränta icke kunnat utgå. Vederbörande PN:er medgav avdrag för ränta med allenast 6.459 kr, motsvarande 6 % av förlagslånebeloppet 107.660 kr. — KR: ej ändring. — RR, varest föreningen fullföljde sin talan, lämnade besvären utan bifall. (RR:s utslag den 14/2 1952.)

Mål angående arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt enligt uppbördsförordningen.

1) *Fråga huruvida länsstyrelsens beslut i sådant mål får överklagas.*

Enligt 108 § uppbördsförordningen (ufo) må besvär över länsstyrelsens beslut enligt denna förordning anföras hos KR, dock att klagan icke må föras över länsstyrelsens beslut rörande preliminär taxering, sättet för uttagande av preliminär skatt, debitering eller jämkning av sådan skatt, verkställande av löneavdrag eller anstånd med inbetalning av sådan skatt.

I 95 § ufo anges under vilka förutsättningar arbetsgivare, som underlåtit att i vederbörlig ordning verkställa löneavdrag, är ansvarig för skatt, vilken löneavdraget skolat avse. Där föreskrives bl. a.:

"Bestrider arbetsgivare skyldighet att svara för arbetstagares skatt, har utmätningsmannen att av den lokala skattemyndigheten i orten inhämta besked, huruvida arbetsgivaren är ansvarig för skatten. Denna må icke hos arbetsgivaren uttagas, därest icke sistnämnda myndighet funnit arbetsgivaren ansvarig för skatten. Har länsstyrelse efter besvär av arbetsgivare över lokal skattemyndighets beslut funnit denne icke vara ansvarig för arbetstagares skatt, skall länsstyrelsen till arbetsgivaren återbetala skatt, som denne erlagt för arbetstagaren, jämte ränta efter fem procent för år."

Olika meningar ha yppats om rätten att överklaga länsstyrelsens beslut enligt 95 § ufo. På sina håll har man ansett, att i 108 § ufo oförmälda beslut rö-

rande verkställande av löneavdrag — vilka icke finge överklagas hos KR — innefattade även beslut angående arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt. Frågan om den rätta tolkningen av 108 § ufo i detta hänseende har varit föremål för RR:s bedömning i följande fall.

Fotografen K., som underlåtit att verkställa löneavdrag i samband med löneutbetalningar till en hos honom anställd provisionsförsäljare, förklarades av den lokala skattemyndigheten i Ö. ansvarig för de skattebelopp, varå krav framställt av vederbörande myndighet. Häröver anförde K. besvär hos länsstyrelsen med yrkande att beslutet måtte upphävas. Länsstyrelsen fann besvären icke kunna föranleda ändring i den lokala skattemyndighetens beslut, varjämte länsstyrelsen i sin resolution förklarade att över dess beslut klagan icke finge föras. K. hemställde hos Kungl. Maj:t — under förmenande att klagan finge föras mot länsstyrelsens resolution — att han måtte berättigas att hos KR anförda besvär över resolutionen och att sålunda ny besvärstid måtte utsättas för honom. RR yttrade: Enär stadgandet i 108 § ufo att klagan icke må föras över länsstyrelsens beslut rörande verkställande av löneavdrag ej kan anses tillämpligt i förevarande fall, där fråga är om arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt, har K. ägt att hos KR anförda besvär över länsstyrelsens ifrågakomma resolution. RR medgav på grund härav K. rätt att inom viss tid till länsstyrelsen ingiva till KR besvär över resolutionen. (RR:s utslag den 15/2 1952.)


2) *Fråga om kronokamrerars behörighet att föra talan i mål angående arbetsgivares ansvar för arbetstagares skatt.*

På besvär av arbetsgivaren L., vilken av länsstyrelsen förklarats jämte arbetstagaren W. ansvarig för ett belopp av 626 kr. avseende W. påförd kvarstående skatt, förklarade KR L. jämte W. ansvarig för ett belopp av endast 463

kr. Hos RR yrkade C. i sin egenskap av kronokamrerare i K., att länsstyrelsens resolution måtte fastställas. RR fann besvären ej kunna upptagas till prövning, enär C. icke i sin egenskap av kronokamrerare ägde behörighet att föra talan mot KR:s utslag, samt någon omständighet icke åberopats på grund varav behörighet i sådant hänseende eljest skulle tillkomma C. (RR:s utslag den 15/2 1952.)

3) *Arbetsgivare?*

Såväl den lokala skattemyndigheten som länsstyrelsen förklarade O. ansvarig för preliminär skatt, 84 kronor, som icke i vederbörlig ordning inbetalats för byggnadsarbetaren R. O. bestred, att han varit R:s arbetsgivare. O. ansåg sig följaktligen icke ha varit skyldig att inbetala ifrågavarande skatt. Arbetsgivare hade enligt O. varit byggmästaren S. S. hade nämligen åtagit sig att bygga ett hus åt O. och S. hade anställt bland andra R. S. hade emellertid försummat att betala arbetarnas löner och förklarats i blockad. För att få huset färdigt hade O. betalat arbetarna, däribland R., så mycket som de ägt uppbära efter frånräknande av skatten. Den skatt som belöpte på arbetarnas löner hade det enligt O. ålegat S. att inbetala såsom arbetsgivare. S. försattes sedermera i konkurs. Uppbördsmyndigheterna ansågo emellertid, såsom nämnts, att O. på grund av löneutbetalningarna varit att betrakta som arbetsgivare i detta fall. Centrala uppbördsnämnden, vars yttrande i målet hade begärts av länsstyrelsen, yttrade (nr 17/1950 i nämndens meddelanden): Under den tid, varom är fråga, har O. för att häva blockad av arbetena på O:s fastighet avtalat med S., att O. skulle utbetala avlöningar till R. jämte övriga å fastigheten sysselsatta byggnadsarbetare. O. har också utan samråd med S. anställt vissa byggnadsarbetare. O. har verkställt skatteavdrag vid avlöningarnas utbetalande. O. måste därför, oavsett frågan om O. haft fordran å S., anses i förhållande till bl. a. R. ha intagit ställ-



Kammarrätten

RÄTTSFALL

Travsport — förvärvsverksamhet eller hobby?

I en år 1950 avgiven självdeklaration hade en person, här kallad X, vilken ägde en kapplöpningshäst (sto), lämnat redovisning för med hästen bedriven travsportrörelse.

Då de kontanta utgifterna samt avdraget för värdeminskning å hästen belöpte sig till 5.107 kr, medan de kontanta inkomsterna utgjorde 1.025 kr, uppstod ett underskott å 4.082 kr, för vilket avdrag yrkades.

Vederbörande TN medgav avdraget.

Med anledning av uppkommen fråga, huruvida det sålunda medgivna avdraget jämväl kunde godtagas av vederbörande PN, inkom X med en skrift, däri denne anförde bl. a. följande. Det vore känt, att PN under senare tid velat hävda den ståndpunkten, att travsportrörelse i skatteteknisk mening icke skulle föreligga för skattskyldig, som innehade endast *en* häst. X hade varit

ägare till ifrågavarande häst sedan okt. 1947 och ansåge sig i princip skattskyldig för ev. uppkommande vinst å densamma. Under sådana förhållanden syntes det X orimligt, att han ej skulle erhålla avdrag för ev. uppkommet underskott, särskilt som innehavet av hästen icke vore tillfälligt. Redan då X inköpt hästen — vilken f. övr. i slutet av år 1950 vore dräktig — hade det varit hans avsikt att använda densamma jämväl för avel. Det kunde således antagas, att i framtiden överskott skulle uppkomma. Hästen hade blivit uppvisad för länets premieringsnämnd och därvid premierats.

Hos PN erinrade vederbörande TI, att Reg. R:n medgivit avdrag för underskott å travrörelse i sådana fall, då verksamheten varit av icke allt för obetydlig omfattning och bedrivits under tid, som tydde på viss varaktighet, medan avdrag vägrats om verksamheten framstått såsom tillfällig och be-

ning såsom arbetsgivare i uppbördsförordningens mening samt vara ansvarig för det å avlöningarna under samma tid belöpande skatteavdraget. — KR fann ej skäl att göra ändring i länsstyrelsens resolution. En ledamot var dock från beslutet skiljaktig och ansåg att handlingarna icke föranledde till antagande, att O. genom de till R. gjorda löneutbetalningarna inträtt i S:s ställe såsom R:s arbetsgivare under ifrågavarande tid, samt att O. vid sådana förhållan-

den icke vore ansvarig för de skatter, som skolat innehållas i samband med utbetalningarna. RR lämnade O:s besvär utan bifall, enär O. verkställt ifrågavarande löneavdrag samt förty måste anses i förhållande till R. hava intagit ställning såsom arbetsgivare i uppbördsförordningens mening och vara ansvarig för redovisning till uppbördsmyndigheten av det innehållna skattebeloppet 84 kr. (RR:s utslag den 15/2 1952.)