

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Ersättningsanskaffning?

Besvär av arrendatorerna J. angående inkomsttaxering år 1962. — Bröderna J., som gemensamt arrenderade en jordbruksfastighet, yrkade avdrag med 4 200 kr. för inköp av en löspress. De uppgav att de inköpt en löspress av märket Claes för 4 370 kr., samt i byte lämnat en självbindare som var direktdriven och försedd med stavhaspel och kärvsamlare och för vilken erhållits 170 kr. — TN medgav avdraget. — Hos PN yrkade TI att avdraget skulle vägras, när pressen saknade motsvarighet till de inventarier som tidigare funnits på gården. Bröderna invände att självbindaren tidigare buntade säden. När nu tröskningen skedde ute på fälten måste den erforderliga halmen uppsamlas på annat sätt för att kunna transporteras till gården. En löspress underlättade intransporten av halmen liksom självbindaren gjort tidigare. — PN liksom KR och RR vägrade avdrag. (RR:s utslag den 4/9 1969).

*Anm.: En självbindare samlar ihop säden i kärvar före tröskningen, medan löspressen samlar ihop halmen i buntar efter tröskningen.*

### Kapitaltillskott eller omkostnadsbidrag?

Besvär av B. Glass AB angående inkomsttaxering år 1962. — Aktierna i bolaget ägdes av Svenska Bryggareföreningens första krets, vars enda medlem var AB Stockholms Bryggerier. Kretsen hade beviljat glassbolaget ett kapitaltillskott på 70 000 kr. Denna kostnad för kretsen hade tillsammans med övriga kostnader överförts som en årsavgift på bryggeribolaget per den 30/9 1969 — I 1962 års deklARATION hade glassbolaget vid beräkning av rörelseunderskott som avgående post på rörelsebilagan upptagit beloppet 70 000 kr. Glassbolaget uppgav, att tillskottet i kretsens räkenskaper förts som kapitalförlust och att avdrag ej yrkats för detsamma. — TN beskattade glassbolaget för kapitaltillskottet. — Hos PN, där glassbolaget yrkade att deklARATIONEN skulle följas, invände TI bl. a. att tillskottet lämnats för täckande av eljest uppkommande förlust. — PN: ej ändring.

Hos KR anförde glassbolaget bl. a.: Bryggeribolaget hade i 1962 års deklARATION lagt till hela årsavgiften, vilket innebar att kapitaltillskottet blivit beskattat. Då tillskottet inte borde beskattas två gånger borde glassbolaget få avdrag för detsamma. Enär varken kretsen eller bryggeribolaget hade några direkta affärsförbindelser med glassbolaget syntes det riktigtast att tillskottet beskattades hos bryggeribolaget. — KR ej ändring. — RR undanröjde beskattningen, enär ifrågavarande kapitaltillskott icke utgjorde skattepliktig intäkt för glassbolaget. (RR:s utslag den 16/9 1969).

*Anm.: Se SOU 1964:29 ang. koncernbidrag m. m. sid. 83 ff. Där uttalas, att en överföring från ett moderbolag till ett dotterbolag i och för sig kan i skatteavseende vara antingen ett koncernbidrag eller ett aktieägaretillskott, såvida inte överföringens karaktär klart framgår av de särskilda omständigheterna. För en gränsdragning mellan aktieägartillskott och koncernbidrag är man därför i dessa sammanhang i allmänhet hänvisad till det utgivande företagens egen rubricering av överföringen. Det sägs även bl. a. att den gränsdragning som måste göras för en riktig bedömning är en utredningsfråga. Se även RÅ 1961 not. 282 (Skattenytt 1961 sid. 275) samt RÅ 1965 not 141. (Skattenytt 1965 sid. 293). I båda dessa fall ansågs bidragen vara skattepliktiga.*

**Då det fastställts att viss andel av statligt avdikningslån belöpte på skattskyldigs fastighet, har ansetts att den skattskyldige, som redovisade inkomst av jordbruksfastighet enligt kontantmetoden, i och med fastställelsen betalat motsvarande kostnader med lånade medel**

Besvär av hemmansägaren G. angående inkomsttaxering år 1961. — G. hade deltagit i ett torrlägningsföretag till vilket beviljats statsunderstöd i form av bl. a. lån från statens avdikningslånefond.

RR yttrade: I målet är upplyst att kostnaderna för de av torrlägningsföretaget utförda arbetena år 1960 fördelats på deltagarna i företaget och att därvid den på G:s fastighet belöpande andelen i statslån fastställts till 24 612 kr att återbetalas med ränta genom årliga inbetalningar under åren 1960 — 1983. Av beloppet utgör 21 774 kr andel i avdikningslån och 2 838 kr upplupen och kapitaliserad ränta för tid före år 1960. Fastställelsen får anses innebära att G. med lånade medel betalat motsvarande kostnader. G. har i målet åberopat ett av ingenjören P. den 15/12 1966 avgivet utlåtande enligt vilket 84 procent av företagens kostnader kan betraktas såsom underhåll och 16 procent såsom grundförbättring. Utlåtandet har icke föranlett bemötande från TI:s sida. — På grund av vad sålunda förekommit får det anses att G. varit berättigad att vid taxeringen erhålla avdrag med 84 procent av 21 774 kr eller 18 290 kr för underhåll av markanläggningar samt med 2 838 kr för räntekostnad. — Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt föreligger förutsättning för prövning av besvären jämlikt 100 § TF. (RR:s utslag den 16/9 1969).

**Förvärvsbidrag och ortsavdrag för nygifta då endast hustrun har barn**

Besvär av ingenjören L. angående inkomsttaxering år 1964. — L. ingick äktenskap den 16/2 1963. Hustrun hade tre barn, till vilka L. icke var fader. I sin självdeklaration för år 1964 uppgav L. att han den 1/11 1963 hade hemmavarande barn under 16 år. Han yrkade icke s. k. förvärvsavdrag med 2 000 kr. under allmänna avdrag. — TN taxerade L. såsom ensamstående skattskyldig och medgav icke s. k. förvärvsavdrag. — PN och KR: ej ändring.

RR yttrade: Av utredningen i målet framgår att L. den 1/11 1963 hade hemmavarande styvbarn under 16 år. Vid sådant förhållande och då L:s hustru, såvitt

framgår av handlingarna i målet, icke taxerats för inkomst äger L., oavsett att han ingått äktenskap under beskattningsåret, vid förevarande taxering åtnjuta förvärvsavdrag med 2 000 kr och ortsavdrag med 4 500 kr. (RR:s utslag den 8/9 1969).

*Anm.: Se artiklar i Skattenytt 1969 sid. 158 (Hellsten) och sid. 201 (G. Björne) samt rättsfall 1969 sid. 551.*

### **Investmentbolag?**

Aktiefinans AB, vars verksamhet uteslutande bestod i förvaltning av värdepapper, yrkade vid 1967 års taxering avdrag vid beräkning av rörelseinkomsten för uppbyggnaden utdelning med 125 % av egen utdelning, som bolaget beslutat för beskattningsåret. Bolaget åberopade att det hade ett åttiotal aktieägare, spridda i olika delar av Sverige och med ungefär lika stora aktieposter. Målsättningen för bolaget var att erbjuda aktieägarna god riskfördelning och förmånlig avkastning. Aktier innehades i rent kapitalplaceringssyfte. — PN och KR medgav avdrag med belopp som motsvarade den beslutade utdelningen på aktierna i bolaget. — RR fastställde underinstansernas beslut och förklarade att antalet fysiska personer, som äger aktier i bolaget, icke kunde anses vara av sådan storleksordning som avses i punkten 1 tredje st. av anv. till 54 § KL. (RR:s utslag den 9/9 1969).

*Anm.: Se motivuttalanden i prop. 1960:162 sid. 34 och 66, Bev. U 1960:79 sid. 12 samt prop. 1967:17 sid. 41 och 53.*

### **Organisationsbolag eller ej?**

I mål angående förhandsbesked var fråga om två bolag inom textilbranschen. Det ena, bolaget A, var ett s. k. fåmansbolag och ägde samtliga aktier i det andra, bolaget B. Bolaget A, som självt bedrev viss tillverkning och försäljning, verkställde dessutom i bolaget B:s namn, inköp, tillverkning och försäljning av vissa textilvaror med miljonomsättning. Intäkter och kostnader därför redovisas direkt till bolaget A. I bolaget B:s vinst- och förlusträkning uppgavs såsom enda intäkter vissa räntor samt såsom kostnader koncernbidrag till A. Bolagen hemställde om förhandsbesked, innebärande att de aktier som bolaget A innehade i bolaget B utgjorde organisationsaktier för bolaget A och att följaktligen bolaget A inte skulle skatta för utdelning från bolaget B.

I anledning av bolagens ansökan framhöll TI bl. a. att den omständigheten att bolaget A idkat försäljning i bolaget B:s namn ej borde medföra att bolaget B betraktades som rörelsedrivande. Bolaget B:s verksamhet bestod snarare i förvaltning av lånefordringar. Bolagen vidhöll å sin sida att bolaget B köpte, tillverkade och försålde varor, fastän intäkter och kostnader redovisades direkt till bolaget A.

RN fann att bolaget A utgjorde sådant fåmansbolag varom förmåltes i 54 § femte st. KL, att bolaget B ej bedrev rörelse samt att vid sådant förhållande bolaget A ej kunde anses inneha aktierna i bolaget B såsom ett led i organisationen av annan verksamhet än förvaltning av fastighet, värdepapper eller annan därmed likartad

lös egendom. På grund härav förklarade RN jämlikt 54 femte st. KL att bolaget A icke var frikallat från skattskyldighet för utdelning på aktierna i bolaget B. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/9 1969).

### **Dödsbobefrielse**

Besvär av dödsboet efter C. angående skattebefrielse. — C. avled den 22/4 1963. — Hos PN anhöll dödsboet om befrielse från erläggande av kvarstående skatt och tillkommande skatt, som dödsboet haft och hade att erlægga under uppördstermin efter dödsfallet. Enligt bouppteckning den 3/12 1963 hade C. såsom dödsbodelägare efterlämnat hustru, en gift dotter och en son, född år 1948. Bouppteckningen utvisade en brist i boet å 63.347 kr. Bland tillgångarna hade upptagits en fastighet med taxeringsvärde av 62.300 kr., vilken enligt dödsboets uppgifter kunde påräknas bli såld för 135.000 kr., varigenom den i bouppteckningen upptagna bristen skulle komma att täckas. — PN fann skäl icke föreligga för bifall till framställningen, enär med hänsyn till dödsboets negativa balans en eventuell befrielse från erläggande av skatter icke skulle komma beroende dödsbodelägare till godo utan i stället dödsboets borgenärer. — KR: ej ändring.

RR beslöt med hänsyn till omständigheterna i målet rättvist att befria dödsboet från att erlægga den kvarstående och tillkommande skatt, som påförts den avlidne eller, såvitt avser beskattningsåret 1963, dödsboet efter honom och som dödsboet haft att erlægga under uppördstermin, som ägt rum eller avslutats efter dödsfallet. (RR:s utslag den 9/9 1969).

### **Arbetsgivares ansvarighet för arbetstagares skatt**

X hade icke gjort avdrag för preliminär A-skatt för Y:s räkning, trots att Y under 1963 utfört vissa murningsarbeten för 3 000 kr. åt X. Lokala skattemyndigheten liksom länsstyrelsen och KR ansåg att X i egenskap av arbetsgivare för Y var ansvarig för kvarskatt som påförts Y på grund av 1964 års taxering.

Hos RR anförde X: Då jag 1963 byggde eget hem, var jag tvungen anlita en del arbetskraft. Det visade sig mycket svårt att få hantverkare och jag sökte bland tidningarnas annonser. En murare, Y, erbjöd sig under "Diverse" i Göteborgs-posten att utföra murningsarbeten på villabyggen. Han kontaktades och hans anbud på 3 000 kr. antogs. — Förutom muraren arbetade även snickare, målare, rörläggare, elektriker m. fl. på bygget. Alla skulle själva svara för skatterna. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/9 1969).

### **Kan endast viss ackumulerad inkomst av flera ligga till grund för skatteberäkning?**

Besvär av direktören J. angående skatteberäkning för ackumulerad inkomst. — J. fick år 1961, när han avgick från sin tjänst som verkst. direktör i ett bolag där han tjänstgjort i över 30 år dels 40 000 kr "för att möjliggöra för honom att efter eget bedömande begagna för pensionstillägg eller på annat sätt" och dels i likhet med övriga anställda en gratifikation på 25 000 kr. Samma år betalade J.

50 665 kr såsom avgift för pensionsförsäkring. J:s till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst efter allmänna avdrag och ortsavdrag utgjorde 49 100 kr. — Hos PN hävdade J. att beloppet 40 000 kr använts för pensionsförsäkringen och yrkade särskild skatteberäkning för endast beloppet 25 000 kr. — PN biföll yrkandet.

Hos KR gjorde TI gällande, att PN författningsenligt icke ägde rätt att endast medtaga en del av det ackumulerande inkomstbeloppet vid skatteberäkningen. — KR biföll TI:s yrkande och yttrande: Av handlingarna framgår, att hela den ackumulerande inkomsten uppgått till 65 000 kr. Ifrågavarande premier för pensionsförsäkring utgör icke kostnader för inkomstens förvärvande. Nettobeloppet av den ackumulerande inkomsten utgör således 65 000 kr. — Enär J:s till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst är lägre än ovannämnda nettobelopp, skall vid tillämpningen av bestämmelserna om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst J:s till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst ligga till grund för skattens beräkning. Sådan skatteberäkning skulle emellertid icke medföra någon skattelättnad för J. RR — hos vilken J. yrkade, att PN:s beslut skulle fastställas — ej ändring. (RR:s utslag den 23/9 1969).

*Anm.: Se bl. a. SOU 1961:56 sid. 99 och prop. 1962:114 sid 114 och RÅ 1959 ref. 39. 1962 års lagstiftning på grund av nämnda prop. har inte medfört någon ändring i principen att den särskilda skatteberäkningen skall omfatta all ackumulerad inkomst i förvärvskällan.*

#### **Fråga huruvida uppfinning, som exploaterats av ett handelsbolag, resulterat i ackumulerad inkomst för uppfinnaren?**

Besvär av ingenjören J. angående skatteberäkning för ackumulerad inkomst. — Till 1963 års taxering uppgav J sin inkomst som delägare i ett handelsbolag tillsammans med en person N. till ca 94 000 kr. Hos PN anhöll J. om särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst beträffande ett i nyssnämnda inkomst ingående belopp av 70 000 kr att fördelas på fem år. Enligt J. hade han sedan 1954 arbetat på en viss maskin, vilket lett till en patentansökan i maj 1957. Sedan februari 1958 samarbetade han med N. Samarbetet, som avsåg fortsatt forskning beträffande maskinens utveckling, resulterade i uppfinningen av ett särskilt mätinstrument m. m. som patentsökts i Sverige och andra länder. Arbetet med att vidareutveckla uppfinningarna fortsatte under åren 1958—1961. Den av J. redovisade inkomsten som delägare i handelsbolaget var därför enligt J. huvudsakligen att hänföra till intäkt genom vetenskaplig eller därmed jämförlig verksamhet. — TI bestred bifall till ansökningsenheten och påpekade att handelsbolagets verksamhet syntes ha bestått i vissa entreprenadåtaganden avseende exploatering av de gjorda uppfinningarna. Bolagets intäkter utgjorde därför vederlag under 1962 för entreprenadsarbeten som bolaget utfört. — PN medgav inte skatteberäkning för ackumulerad inkomst. — Även KR och RR ogillade J:s talan. (RR:s utslag den 23/9 1969; en ledamot av RR ville dock medge särskild skatteberäkning för 60 000 kr på flera år, enär J:s från handelsbolaget uppburna inkomst till så stor del måste anses utgöra

intäkt av vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet och ha samband med hans tidigare inkomst av uppfinnarverksamhet.)

#### **Extraordinär besvärsmått då fastighetstaxering av förbiseende underlåtit**

Besvär av TI angående allmän fastighetstaxering år 1965. — Ett oljebolag hade en bensinstation på en fastighet som ägdes av ett annat bolag. Trots att oljebolaget avgav allmän fastighetsdeklaration för bensinstationen såsom för byggnad på ofri grund, åsatte fastighetstaxeringsnämnden inte stationen något taxeringsvärde. — Efter besvärstidens utgång yrkade TI hos PN att bensinstationen skulle åsättas sådant värde. — PN upptog ej besvären till prövning. — Hos KR åberopade TI till stöd för besvärsmått bestämmelsen i 166 § 1 mom. 3) TF. Enligt TI måste med "felaktig" taxering förstås såväl då taxeringsvärdet blivit för högt som då det blivit för lågt eller, som i detta fall, intet taxeringsvärde åsatts. — KR: ej ändring. — RR återförvisade målet till PN för ny behandling, enär byggnaden genom uppenbart förbiseende icke blivit föremål för taxering och mått att anföra besvär i särskild ordning därför föreligger. (RR:s utslag den 10/9 1969).

*Anm.: I de nya bestämmelser som numera gäller för förfarandet vid fastighetstaxering enligt SFS 1969:709 har i 167 § TF som grund för extraordinär besvärsmått uttryckligen angetts det förhållandet att fastighet genom förbiseende icke blivit taxerad, se Skattenytt 1970 sid. 29 (Wernlund). Angående äldre mått, se Bodin i Svensk Skattetidning 1964 sid. 375.*