

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Flyttning av byggnad

Besvär av hemmansägaren B. angående inkomsttaxering år 1964. — B., som köpt mark och en därpå befintlig lada från en intilliggande fastighet, flyttade ladan till sin gård där den uppfördes på grunden till en nedriven byggnad. B. yrkade avdrag för kostnaderna för flyttningen med 1.162 kr. — TN vägrade avdrag. Likaså PN, då kostnaden inte var att betrakta som reparation av byggnad utan var att jämställa med icke avdragsgill kostnad för ny-, till- eller ombyggnad. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/11 1970.)

### Anskaffning av självgående skördetröska

Besvär av TI angående godsägaren L:s inkomsttaxering år 1964. — L. köpte 1963 en självgående skördetröska av typ Bolinder-Munktell S—1000 med hack och lämnade i byte dels en 6 fot bogserad skördetröska av typ Bolinder-Munktell MST—65 med tank, dels en 5 fot bogserad skördetröska av typ Bolinder-Munktell MST—52 och dels en 6 fot självbindare med kärvsamlare och gummihjul. Anskaffningskostnaden för den självgående skördetröskan uppgick till 44.600 kr. L. fick 11.600 kr för de lämnade maskinerna och mellangiften utgjorde alltså 33.000 kr. Återanskaffningspriset för de ersatta maskinerna med utrustning beräknades till 20.775 kr, 14.850 kr, respektive 4.500 kr eller tillhoppa 40.125 kr. L. yrkade avdrag med sistnämnda belopp minskat med ersättningen för de lämnade maskinerna eller med  $(40.125 \cdot 11.600) 28.525$  kr. Till inte avdragsgill nyuppsättningskostnad hänförde han 4.475 kr  $(44.600 \cdot 40.125)$ .

TN medgav avdrag för yrkat belopp. — På yrkande av TI fann PN att den nyanskaffade självgående skördetröskan inte kunde anses fylla den ifrågavarande självbindarens funktion i större omfattning än vad de utbytta bogserade skördetröskorna gjort. PN medgav därför avdrag med endast 24.025 kr, vilket motsvarade beräknad återanskaffningskostnad för de två bogserade skördetröskorna, 35.625 kr, minskat med ersättningen för de vid bytet lämnade maskinerna, 11.600 kr.

Hos KR yrkade L. avdrag med 28.525 kr. — KR biföll L:s talan med följande motivering: Med avseende å vad i målet förekommit bör tilltro fästas vid L:s påstående att han vid vissa skördetillfällen icke kunnat lämpligen använda de utbytta bogserade skördetröskorna utan varit nödsakad att använda självbindaren. Vid sådant förhållande får den nya skördetröskan, som ostridigt gjort självbindaren på gården överflödig, anses ersätta — förutom de två bogserade skördetröskorna — jämväl den avyttrade självbindaren.

Hos RR yrkade TI att avdrag för ersättningsanskaffning av skördetröska skulle medges L. med 25.525 kr. Beloppet motsvarade beräknad återanskaffningskostnad för två bogserade skördetröskor, 35.625 kr och en tredjedel av den beräknade

återanskaffningskostnaden för självbindare, 1.500 kr, minskat med ersättningen för bytesmaskinerna, 11.600 kr. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 18/11 1970.)

#### Värdeminskning av skog: kapitalvärdet av undantagsförmåner i jordbruket?

Besvär av hemmansägaren D. angående inkomsttaxering år 1963. — D. hade i dec. 1962 förvärvat en jordbruksfastighet med taxeringsvärde av 70.500 kr, därav 48.800 kr jordbruksvärde, för 75.000 kr jämte undantagsförmåner i form av bostad, vatten och ved. Samma månad uppläts avverkningsrätt till skog för 41.500 kr. D. yrkade avdrag för värdeminskning av skogens ingångsvärde med 24.600 kr. Därvid beräknade D. skogens ingångsvärde till 46.445 kr enligt följande.

|  |        |
|--|--------|
| lantbruksnämndens värde på åker och<br>Köpeskillning vid förvärvet ..... | 75.000 |
| Avgår:   |        |
| lantbruksnämndens värde på åker och byggnader .....                      | 36.875 |
| taxerat skogsmarksvärde .....  | 400    |
|  | <hr/>  |
|  | 37.725 |
| taxerat tomt- och industrivärde .....                                    | 3.000  |
|  | <hr/>  |
|  | 34.725 |
| Tillkommer:  |        |
| kapitalvärde av und. förmåner .....                                      | 11.720 |
|  | <hr/>  |
| skogens ingångsvärde .....   | 46.445 |

TN medgav avdrag med 24.600 kr. — Hos PN hävdade TI att hänsyn ej borde tas till värdet av undantagsförmånerna vid avdragsberäkningen. — PN delade denna uppfattning och nedsatte avdraget.

Hos KR framhöll D. att, om jordbruksdelen resp. skogsdelen såldes var för sig till olika köpare, värdet av undantagsförmånerna kom att påverka köpeskillingen för jordbruksdelen men inte skogsdelen.

KR beräknade skogens ingångsvärde till 37.725 kr, motsvarande köpeskillingen för fastigheten minskad med lantbruksnämndens värde på åker och byggnader samt med taxerade skogsmarksvärdet (se ovan).

RR ansåg i likhet med KR att ingångsvärdet inte kunde beräknas till högre belopp än 37.725 kr. (RR:s utslag den 10/11 1970.)

*Anm.: Jämför RA 1949 ref. 46 där vid taxering för intäkt genom avyttring av växande skog i samband med försäljning av jordbruksfastighet kapitalvärdet av säljaren förbehållna undantagsförmåner inte behandlats såsom vederlag för fastigheten. Som intäkt upptogs därför endast viss del av den i penningar bestämda köpeskillingen.*

#### Skogsinkomst eller rörelseinkomst för bank som sålt skogsfastigheter? Skogsvärde-minskningsavdrag?

Besvär av Sundsvallsbanken angående inkomsttaxering år 1961. — Banken, som förvärvat jordbruksfastigheter för att skydda fordringar (jfr 55 § banklagen), sål-

de fastigheterna år 1960. Banken redovisade inkomst genom avyttring av skog i samband med avyttring av marken och tillgodoförde sig avdrag för värdeminskning av skog. — MKPN tog upp försäljningsvinsten som inkomst av rörelse och vägrade därvid värdeminskingsavdraget. — KR: ej ändring med viss motivering.

RR lämnade bankens besvär häröver utan bifall och yttrade: RR finner lika med KR att ifrågavarande jordbruksfastigheter utgör omsättningstillgångar i av banken bedriven rörelse. Vad som kommit banken tillgodo vid avyttring av fastigheterna skall vid sådant förhållande enligt 28 § 1 mom. KL hänföras till intäkt av rörelse. I följd härav skall jämlikt grunderna för 21 § första st c) KL och p. 5 av anv. till 22 § samma lag varken den del av köpeskillingen för fastigheterna som kan anses belöpa på växande skog hänföras till intäkt av skogsbruk eller banken erhålla avdrag med något av de belopp, varom förmäles i p. 5 av nämnda anvisningar. (RR:s utslag den 10/11 1970.)

#### **Kostnader för uppsatssamling och konferens i samband med jubileum**

Besvär av Sundsvallsbanken angående inkomsttaxering år 1965. — Banken yrkade avdrag för kostnad för en bok (uppsatssamling) benämnd Norrländska Framtidsperspektiv samt för kostnader för en konferens i Storlien. Konferensen hade anordnats i samband med publicerandet av boken. Banken framhöll bl a att uppsatssamlingen utgivits som ett led i firandet av bankens 100-årsjubileum och att kostnaderna för konferensen även kunde betraktas som reklamkostnader. — TN medgav avdrag. — MKPN och KR ansåg att kostnaderna ej kunde betraktas som driftkostnader i bankens rörelse.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att de i boken ingående uppsatserna främst behandlar frågor om näringslivet i Norrland och dess utvecklingsmöjligheter, att uppsatserna tillkommit på initiativ av banken och att utgivandet av boken liksom den till publiceringen anknutna konferensen av banken betraktats som ett led i firandet av bankens 100-årsjubileum. Med hänsyn till sambandet mellan jubileet och bankens ifrågavarande utgifter samt till omständigheterna i övrigt får utgifterna betraktas såsom för banken avdragsgilla driftkostnader. (RR:s utslag den 10/11 1970.)

#### **Mannen beskattad för lön till hustrun från mannens arbetsgivare**

Besvär av försäljningschefen M. angående inkomsteftertaxering för år 1963. — M. hade enligt avtal med sin arbetsgivare provision på egen försäljning m. m. samt på lokalombudens försäljning. Hustrun hade under en följd av år taxerats för lön om 9.000 kr från samme arbetsgivare och erhållit förvärsavdrag. Vid taxeringsrevision hos arbetsgivaren hade anmärkts att han varje år vid upprättandet av kontrolluppgifter reducerat den provision som tillkommit M. enligt avtalet med 9.000 kr som redovisats på M:s hustru.

Denna uppdelning av provisionsinkomsten hade inte bort godtas i beskattningshänseende. Hos PN yrkade TI att M. skulle eftertaxeras för 9.000 kr och att hustru-

runs taxering skulle undanröjas. M. invände att hustrun tjänstgjort vid distriktskontoret men att arbetsgivaren inte velat vidkännas ytterligare kostnader för försäljningsorganisationen, varför M:s avtal i realiteten ändrats. Arbetsgivaren hade dragit preliminär skatt för hustrun och erlagt arbetsgivaravgift för henne m m.

PN biföll TI:s talan, enär av i målet upplysta omständigheter fick anses framgå att till hustrun utgående lön i själva verket utgjorde del av M:s provisionsinkomst. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 4/11 1970.)

#### **Ökade levnadskostnader vid tjänsteförflyttning?**

Besvär av majoren N. angående inkomsttaxering år 1967. — N. hade år 1963 omplacerats från sin tjänst i Falun till försvarets intendenturverk i Solna med fast placering vid verket från och med den 1/10 samma år. N:s familj kvarbodde i familjebostaden på N:s jordbruksfastighet om 114,5 har utanför Falun, medan N. hade bostad i Solna. N. yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Solna med 6.538 kr. — TN vägrade avdrag.

Hos PN framhöll N. bl a, att varaktigheten av stationeringen i Solna var oviss på grund av pågående omorganisation och verkets förläggning i Solna var provisorisk. På jordbruksfastigheten bedrevs skogsbruk av ej ringa omfattning. Hustrun var sjuklig och ett miljöombyte var klart olämpligt för henne. Trots detta hade N. hos försvarets bostadsförmedling ansökt om familjebostad i Stockholms-området. — PN vägrade avdrag. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 3/11 1970..)

#### **Kostnader för hemresor till Åland**

Besvär av kontrollanten M. angående inkomsttaxering år 1963. — M., som var finsk medborgare och anställd hos Linjeflyg-Airtaco AB, hade sedan juni 1957 arbetat i Sverige och därvid tydligen varit inneboende hos familj i Stockholm. Hans hustru och två döttrar hade bott kvar i hemmet i Mariehamn. M. yrkade avdrag för kostnader för resor för besök hos familjen med 2.098 kr. TN medgav men PN vägrade avdrag. — KR fastställde PN:s beslut. — RR förklarade att M., som samtaxerats med hustrun, fick anses berättigad till avdrag för kostnader för hemresor till Åland men skäligt belopp av 1.000 kr. (RR:s utslag den 12/11 1970.)

*Anm.: Se Skattenytt 1967 sid. 384 (Lindberg).*

#### **Ökade levnadskostnader för domstolsjurist**

Besvär av revisionssekreteraren H. angående inkomsttaxering år 1962. — H. var ogift och hade sitt föräldrahem i Stockholm. Han hade sedan någon tidpunkt 1958 t o m 30/6 1961 tidvis tjänstgjort som fiskalskompetent biträde och tidvis som häradshövding vid domsaga i Karlstad. H. yrkade avdrag för ökade levnadskostnader till följd av tjänstgöringen i Karlstad med 3.078 kr. — TN medgav men PN och KR vägrade avdrag, KR med motivering att det skäligen kunde ifrågasättas att H. skulle ha bosatt sig i Karlstad. — Hos RR framhöll H. bl a att han inte fått något treärsförordnande utan delvis mycket korta förordnanden delvis halvårsförordnanden. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 12/11 1970.)

### **Tvångsförsäljning av fastigheter?**

Besvär av TI angående lantbrukare M:s inkomsttaxering år 1963. — M. hade 1954 köpt två stadsägor i en köping, vilka var belägna intill ett möbelföretags anläggning. År 1962 sålde M stadsägorna till köpingen. 1964 såldes samma stadsägor av köpingen till möbelföretaget, med undantag för mark som skulle ingå i gator och parkeringsplats. — PN beskattade 75 procent av uppkommen vinst.

Hos KR yrkade M. att beskattningen skulle undanröjas, då fråga var om tvångsförsäljning. När köpingens representanter sökt övertala honom att sälja hade enligt M. köpingen redan vidtagit åtgärder för att få ändring i stadsplanen. Avsikten med denna ändring var att tillgodose det behov av mark för vissa planeringar, som uppstått till följd av möbelföretagets utveckling. Det framhölls att köpingen skulle komma att tillgripa expropriation, om inte M. sålde frivilligt. — TI framhöll bl a att köpingen vid tidpunkten för försäljningen kunnat exproprieras endast den mindre del av stadsägorna, som varit avsedd för gator eller parkeringsplats. Det övriga området, varå byggnaden var belägen, syntes vid denna tidpunkt inte ha kunnat tvångsinlösas. M. invände att tomtindelning visserligen fastställdes först den 24/10 1963 resp. den 8/2 1964, men att han uppfattat det ifrågasatta expropriationsförfarandet som ett hot mot fastigheten i dess helhet.

KR fann att försäljningen skett under expropriationshot och att den sålunda var hänförlig till sådan tvångsförsäljning, som avsågs i 35 § 4 mom. KL. Eftersom det inte skäligen kunde antagas att försäljningen skulle ha skett även om tvång inte förelegat, förklarades vinsten icke skattepliktig.

Hos RR framhöll TI bl a att det med hänsyn till företagets intresse att förvärva fastigheterna och den erbjudna köpeskillingen fick antagas att försäljningen skulle ha skett även om expropriationsmöjlighet inte förelegat. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 6/10 1970.)

*Anm.: Enligt nu gällande regler är tvångsförsäljning inte längre undantagen från realisationsvinstbeskattning. Däremot gäller att vinst vid försäljning inom två år från förvärvet beskattas till 75 procent i stället för 100 procent, varför frågan om tvångsförsäljning föreligger alltjämt kan vara av praktisk betydelse.*

### **Fråga om förvärvsavdrag och ortsavdrag för ensamstående med barn bosatta hos morföräldrar**

A. Besvär av servisbiträdet G. angående inkomsttaxering år 1964. — RR yttrade: I målet är upplyst, att främsta skälet till att G. och hennes son såväl under beskattningsåret som under något år dessförinnan bott på skilda håll varit sonens skolgång. G. har emellertid under hela denna tid försörjt sonen, och denne har vistats hos henne under helger och skollov samt besökt henne även dessemellan. Utredningen ger därjämte vid handen, att G. själv ansvarat för och lett sonens uppfostran. Vid nu angivna omständigheter får sonen, oavsett att han icke varit mantalsskriven hos modern, anses ha varit hemmavarande hos henne under be-

skattningsåret. G. är således berättigad till förvärvsavdrag med 2.000 kr och ortsavdrag med 4.500 kr. (RR:s utslag den 21/10 1970.)

B. Besvär av L angående inkomsttaxering år 1965. – L var ogift och hade inkomst av tjänst vid en uppfostringsanstalt där hon bodde i ett möblerat rum. Hon uppgav att hon hade hemmavarande barn under 16 år och yrkade förvärvsavdrag med 2 000 kr. Barnet vistades emellertid hos sin mormor i K ca 14 mil från moderns arbetsplats. – PN som ansåg barnet icke hemmavarande hos L medgav avdrag för underhåll till barn med 1 000 kr, avdrag för nedsatt skatteförmåga med 2 000 kr, avdrag för 24 resor till barnet med 1 296 kr samt ortsavdrag med 2 250 kr.

KR: ej ändring. Av handlingarna fick anses framgå att L under beskattningsåret varit bosatt i Ö V kommun samt att hennes son stadigvarande vistats hos sin mormoder i K. Vid sådant förhållande kunde L icke anses ha haft hemmavarande barn under beskattningsåret. – RR lämnade L:s besvär häröver utan bifall. (RR:s utslag den 21/10 1970.)

C. Besvär av hembiträdet S. angående inkomsttaxering år 1964. — RR yttrade: S. har hos KM:t uppgivit: Jag vistas nästan lika mycket hos min son i Värmlandsbro som i Säffle, med undantag av att kvällarna är kortare än dagarna. I regel reser jag till honom minst varje lördag och söndag samt ett par kvällar mitt i veckan. Dessa resor gör jag för att så mycket som möjligt kunna bidra till hans uppfostran. Med hänsyn till vad sålunda upplysts får S. anses ha haft sitt egentliga hem hos föräldrarna i Värmlandsbro. Barnet har därför varit att anse som hemmavarande hos S. Hon är således berättigad till förvärvsavdrag med 1.739 kr och ortsavdrag med 4.500 kr. Avdrag för underhållsbidrag till sonen kan därvid ej medgivas. Skäl att medge S. extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga kan ej anses föreligga. (RR:s utslag den 19/11 1970; två ledamöter av RR av annan mening. De ansåg S. berättigad till ortsavdrag såsom ogift utan hemmavarande barn och utan rätt till förvärvsavdrag men med rätt till avdrag för underhåll till barnet.)

*Anm.: Jämför RR:s utslag den 21/10 1970 ang L. (se nedan).*

#### Nedsatt skatteförmåga?

A. Besvär av K. angående inkomsttaxering år 1967. — K., som jämte sin hustru hade drygt 40.000 kr inkomst av tjänst men ingen förmögenhet, hade yrkat avdrag för neurosedynskadad son med 2.200 kr, varav 1.000 kr avsåg resekostnader och förlorad arbetsförtjänst samt 1.200 kr kostnader för barnpassning. K. förvägrades avdrag i samtliga instanser. K. hade uppgivit att sonen helt saknade underarmar och var invalidiserad till 80 procent. Makarna fick resa ca 30 gånger om året till läkare i Stockholm och Uppsala med sonen som ständigt måste ha vårdare. Vårdnadsbidraget täckte inte ens kostnader för arbetskraft. Enligt TI hade K. 1966 uppburit skattefri invaliditetsersättning för sonen med 2.497 kr. (RR:s utslag den 21/10 1970.)

**B.** Besvär av TI angående småskolläraryn G:s inkomsttaxering år 1966. — G:s tjänsteinkomst uppgick till ca 13.000 kr och hennes mans till ca 36.000 kr. Makarna hade två barn i skolåldern. G. hade under 1965 behandlats för tandlossningssjukdom och betalat 6.900 kr för specialistvård, innefattande två operationer och bryggarbeten för att rädda bettet. — TN och PN vägrade ett med 5.000 kr yrkat avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga. — KR, där G. framhållit att familjens ekonomi varit ansträngd, bl a på grund av inköp av ett eget hem, medgav avdrag med 1.000 kr. — Hos RR yrkade TI att avdrag skulle vägras med hänsyn till storleken av makarnas inkomster. — RR lämnade TI:s besvär utan bifall. (RR:s utslag den 4/11 1970.)

**C.** Besvär av fru S. angående inkomsttaxering år 1966. — Fru S. uppbar under 1965 folkpension med 4.008 kr. Hennes behållna förmögenhet uppgick till 9.213 kr. TN och PN vägrade avdrag för nedsatt skatteförmåga med hänsyn till att fru S. var hälftendelägare i ett dödsbo med en behållen förmögenhet av ca 98.000 kr. — Hos KR framhöll fru S. att hon varit sjuklig sedan flera år och att hon vårdats av en ogift dotter som inte haft andra inkomster än kommunalt vårdbidrag. Då dottern inte kunnat lämna hemmet för att ta annat arbete hade fru S. måst av sin folkpension betala större delen av vårdkostnaden. — KR konstaterade bl a att dottern vid sidan av vårdbidraget hade kapitalinkomst om ca 1.300 kr och en förmögenhet av ca 28.500 kr. Fru S. och dottern bodde i dödsboets jordbruksfastighet. Med hänsyn till omständigheterna föreföll det enligt KR inte sannolikt att fru S. haft väsentliga kostnader för den vård dottern lämnat. På grund härav och i betraktande av den andel fru S. ägde i dödsboet ansåg KR fru S. icke berättigad till avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga. — RR lämnade fru S:s talan utan bifall. (RR:s utslag den 12/11 1970; en ledamot av RR ville medge avdrag.)

#### **Sam- eller särtaxering vid långvarig sjukhusvård för ena maken?**

Besvär av skogsarbetaren L. angående inkomsttaxering år 1964. — PN hade samtaxerat L. med hustrun, trots att L. invänt att makarna inte bott tillsammans på sju år. Hustrun hade denna tid vårdats på ett sjukhus och L. hade sänt henne 60 kr i månaden. Hustruns pension hade helt gått åt till att täcka sjukvårdskostnaderna. L. måste själv sköta hushållet och sina minderåriga barn med förlorad arbetstid och nedsatt skatteförmåga som följd. — PN och KR ansåg att L. skulle vara samtaxerad med hustrun.

RR förklarade dock att med hänsyn till den långa tid varunder L:s hustru varit intagen på sjukhus makarna fick anses ha under beskattningsåret levt åtskilda. De skulle därför beskattas såsom av varandra oberoende skattskyldiga. L. var enligt RR vid sådant förhållande berättigad till förvärvsavdrag med 2.000 kr och ortsavdrag med 4.500 kr. (RR:s utslag den 21/10 1970.)

*Anm.: I RÅ 1932 ref. 27 ansågs den omständigheten att den ena maken sedan flera år vistats på sjukvårdsanstalt inte föranleda att makarna kunde anses leva åtskilda, varför de taxerades gemensamt.*