

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Utbyte av en eller två skördetröskor?

Besvär av TI angående L:s inkomsttaxering år 1966. — L. köpte 1965 en begagnad självgående skördetröska av märket Bolinder-Munktell, typ S 1000, för 35 000. Den hade en skärvidd av 10 fot samt var utrustad med tank och pickuphaspel. I fabriksnytt skick skulle den ha kostat 54 000 kr. I dellikvid lämnade han dels en självgående skördetröska av fabrikat Bolinder-Munktell ST 256, inköpt 1961, med en skärvidd av 6 fot samt utrustad med tank och pickuphaspel, dels en bogserad skördetröska med säckuttag, vilken var av fabrikat Thermaenius TSK, inköpt 1949. I fabriksnytt skick skulle de utbytta skördetröskorna ha kostat resp 31 500 kr och 19 300 kr och de värderades vid bytet till 17 800 kr. Mellangiften utgjorde alltså 17 200 kr (=35 000—17 800) och L. yrkade avdrag för bytet med 17 200 kr. — TN medgav avdrag med 12 200 kr.

Hos PN yrkade L. avdrag för inköpet av skördetröskan med  $35\,000 \times (31\,500 + 19\,300) : 54\,000 - 17\,800 = 15\,100$  kr. Han åberopade ett utlåtande av maskinkonsulenten hos Skaraborgs läns hushållningssällskap.

Konsulenten uppgav bl a: Det är en tröskas verk som avgör kapaciteten, icke skärvidden. Som exempel kan nämnas att BM S 950 (efterföljare till den här aktuella S 1000 med i stort sett samma verk) kan köpas med alternativt 10, 12, 14 eller 16 fots skärvidd. Lämplig skärvidd är en fråga om starka eller svaga grödor, fältformer, ytjämnhet o s v. Samtliga tre aktuella tröskor är officiellt provade av statens maskinprovningar, som anger deras kapacitet till följande:

Thermaenius 6 fot .....	40—45 dt/tim
BM S 1000 .....	60—65 dt/tim
ST 256 .....	30—35 dt/tim

Dessa siffror gäller vid körning rakt fram utan avbrott under gynnsamma förhållanden. I praktisk drift är avverkningen omkring hälften av den angivna siffran (lägre om tröskan är bogserad och/eller omodernt utrustad, högre om den är självgående och/eller bättre utrustad). Med hänsyn till att den bogserade Thermaenius-tröskan har vanlig haspel i stället för kamhaspel och har mekanisk bord- och haspelreglering i stället för hydraulisk får kapaciteten i praktiken anses vara ungefär densamma för kombinationen bogserad Thermaenius + ST 256 å ena sidan och S 1000 å den andra sidan. Blott under mycket gynnsamma skördebetingelser torde kombinationen i praktiken kunna överträffa S 1000 i kapacitet. På ifrågavarande fastighet är löshanteringen av spannmålen konsekvent genomförd från tröska via tork och lagring till utlastning. Det vore i högsta grad orationellt att i en sådan spannmålshantering sätta in en säcktröska (annat än i ett rent katastrofläge om

tanktröskan skulle kapsejsa). Då den aktuella säcktröskan torde vara osäljbar, trots att den är i ett enastående gott skick (dess tekniska livslängd har genom god vård kommit att betydligt överskrida dess ekonomiska), och då det finns gott om outnyttjade utrymmen under tak, får det faktum att tröskan står kvar på gården betraktas som en klok och billig katastrofförsäkring.

TI yrkade, att avdrag för skördetröskan måtte medges med endast 3 400 kr och anförde i huvudsak följande. Vid besök hos L. hade konstaterats att Thermaenius-tröskan fortfarande fanns kvar på gården. Enligt uppgift skulle hans hustru ha återköpt tröskan för 800 kr. Då tröskan använts i full utsträckning fram till 1965 kunde det – oaktat L:s bestridande – inte uteslutas att tröskan även efter bytet skulle komma att användas. Övergången från en sexfots självgående tröska till en tiofots självgående gjorde inte den bogserade tröskan helt överflödig. Om inte denna kom till användning skulle avverkningskapaciteten genom bytet minska. Den nyförvärvade tröskan kunde endast anses ha ersatt den tidigare självgående. Avdraget borde därför bestämmas till 3 400 kr ( $35\ 000:54\ 000 \times 31\ 500$ )—(17 800—800).

PN biföll TI:s talan med följande motivering: Med beaktande av vad i målet upplysts angående Thermaenius-tröskans skick vid förvärdet av den nya 10 fots skördetröskan och det förhållandet att Thermaenius-tröskan omkring en månad efter förvärvet av den nya tröskan återköpts av hustrun och sålunda återförts till gården finner PN att skördetröskan av fabrikatet Bolinder Munktell S 1000 endast kan anses ha ersatt skördetröskan av fabrikatet Bolinder Munktell St 256. Då den nya tröskan därjämte inköpts i begagnat skick, kan avdrag inte beviljas med högre belopp än som motsvarar återanskaffningskostnaden för en i lika mån som den nyförvärvade skördetröskan begagnad tröska av fabrikatet Bolinder Munktell St 256 eller med av TI beräknade 3 400 kr.

KR medgav 14 000 kr på följande skäl: M h t innehållet i maskinkonsulentens utlåtande ävensom till i målet i övrigt upplysta förhållanden får den nyförvärvade tröskan — oavsett att den bogserade tröskan kvarblivit som reservmaskin — anses ersätta båda de utbytta tröskorna. Emellertid måste vid avdragets bestämmande hänsyn även tagas till den standardförbättring som skett genom att den ena av de utbytta tröskorna saknat tank och varit bogserad. Med beaktande av vad sålunda anförts bör avdraget vid byte av skördetröska bestämmas till 14 000 kr.

RR fastställde PN:s beslut, enär av utredningen framgick att den gamla bogserade tröskan behållits på gården och att sålunda i verkligheten endast ägt rum ett utbyte av en mindre självgående skördetröska mot en större självgående skördetröska samt sådana omständigheter icke visats att den avdragsgilla ersättningsanskaffningen skulle beräknas till högre belopp än PN funnit. (RR:s utslag den 8/1 1971.)

#### **Ersättning vid uppsägning från anställning — skattepliktig?**

Besvär av TI och överingenjören W. angående W:s inkomsttaxering år 1966. — W., som var anställd vid ett pappersbruk, hade i samband med nedläggning av

driften uppsagts från anställningen till den 30/4 1965, varefter W. fick anställning vid annat företag. Emellertid hade W. träffat avtal med förre arbetsgivaren och en bank om att W. skulle stå till disposition som konsult till den 31/12 1969 mot årlig ersättning, varjämte W. skulle få 20 000 kr till täckande av flyttningskostnader, ökade levnadskostnader, kostnader för anskaffande av nytt arbete m m. W. uppgav icke beloppet 20 000 kr till beskattning då det enligt honom utgjorde skadestånd på grund av arbetsgivarens kontraktsbrott. — PN beskattade hela beloppet 20 000 kr men medgav avdrag för vissa direkta kostnader för sökande av ny anställning m m. — KR ansåg att ersättningsbeloppet åtminstone delvis avsett att utgöra ersättning av sådan art att det icke kunde anses hänförligt till någon förvärvskälla och uppskattade denna del till 10 000 kr.

RR förklarade däremot ersättningen i sin helhet vara att hänföra till skattepliktig intäkt av tjänst, enär ersättningen utgjorde skadestånd på grund av uppsägning av anställningsavtal. W. ansågs ej berättigad till avdrag för kostnader för intäktens förvärvande med högre belopp än PN medgivit. (RR:s utslag den 21/1 1971.)

#### **Resor i samband med tjänstgöring i Kongo**

A. Löjtnant, som tjänstgjort vid de under FN lydande svenska bataljonerna i Kongo, beskattades för inkomsterna på grund av tjänsten och erhöll avdrag för resan mellan Kongo och hemorten i Sverige ”med hänsyn till omständigheterna”. Resan hade enligt den skattskyldige betingats av oro och omtanke för hans barn på grund av splittringar som uppstått inom familjen och som senare förorsakat hemskillnad. (RR:s utslag den 21/1 1971.)

*Anm.: Avdrag för hemresor i samband med FN-tjänst har i allmänhet vägrats, se RA 1968:2441 och 2465.*

B. Flygkapten som tjänstgjort i Kongo hos Transair Sweden AB beskattades för intäkterna av tjänsten och erhöll avdrag för ökade levnadskostnader men vägrades avdrag för kostnader för hustruns resa för besök i Kongo. (RR:s utslag den 21/1 1971.)

#### **Realisationsvinst; innehavstid efter friköp av ofri tomt (äldre bestämmelser)**

Besvär av TI angående Aktiebolaget N:s inkomsttaxering år 1965. — KR undanröjde en bolaget åsatt taxering för realisationsvinst som avsåg marken till en bebyggd fastighet. KR hade inhämtat att bolaget år 1931 fått lagfart på tomten på grund av förvärv enligt köpekontrakt och köpebrev år 1930 samt att bolaget därefter fått lagfart år 1963 avseende friköp av tomten enligt friköpebrev i maj 1963. Tomten hade före bolagets friköp utgjort s k ofri tomt i stad. KR konstaterade att enligt 64 § KL innehavare av sådan tomt skall likställas med ägare samt att, eftersom bolaget innehaft tomten alltsedan 1931, någon skattepliktig realisationsvinst icke uppkommit vid fastighetens försäljning år 1964, oaktat att friköp skett 1963.

RR: ej ändring i KR:s slut. Besittningsrätten till tomten har, redan innan tomtens friköptes, i både civilrättslig och skatterättslig mening varit att anse som fast egendom. Denna har varit i bolagets ägo sedan år 1930, då bolaget förvärvade besittningsrätten genom ett realisationsvinstgrundande fång. Friköpet av samma tomt kan på grund härav vid prövningen av frågan, om skattepliktig realisationsvinst uppkommit vid fastighetsförsäljningen, icke anses som ett nytt dylikt fång. (RR:s utslag den 21/1 1971; en ledamot anförde annan motivering:

Den fastighet som bolaget sålt år 1964 har förvärvats dels år 1930, då fastigheten köptes som så kallad ofri tomt i stad, dels år 1963, då bolaget genom friköp erhöll full äganderätt till tomten. Skatteplikt för bolaget föreligger endast i den mån vinsten kan anses hänförlig till skillnaden mellan bolagets rätt till fastigheten såsom ofri tomt och den genom friköpet förvärvade fullständiga äganderätten. Utredningen i målet ger ej anledning antaga, att vinsten till någon del är att hänföra till vad sålunda är skattepliktigt.)

### Förvärvsavdrag och ortsavdrag för ensamstående med barn

A. Besvär av kontoristen Gunvor H. angående inkomsttaxering år 1966. — Gunvor H. hade en 7-årig dotter, vilken enligt Gunvor H:s uppgift under 1965 bott hos Gunvor H:s föräldrar 15.6—20.8 och från 23.8 vistats i "fosterhem". Under hela tiden hade Gunvor H., som under beskattningsåret varit gift men under större delen av året inte sammanlevt med maken, ensam betalat för dotterns uppehälle, för kläder och resor m m och inte fått någon hjälp från mannen sedan slutet av april 1965. — PN och KR ansåg att Gunvor H. och hennes man skulle särtaxeras och ingen av dem skulle ha förvärvsavdrag eller det högre ortsavdraget eftersom ingen av dem haft hemmavarande barn den 1.11. 1965.

RR yttrade: Gunvor H. har tidvis under beskattningsåret i avsaknad av egen bostad icke kunnat ha dottern hos sig. Hon har emellertid försörjt flickan och har vistats samman med henne i regel varje veckohelg, ofta även andra kvällar i veckan, samt har i olika hänseenden tagit personlig vård om flickan och dragit försorg om hennes angelägenheter. Vid nu angivna omständigheter måste flickan, oavsett att hon 1.11 beskattningsåret bott hos en väninna till Gunvor H. och blivit mantalsskriven därstädes, anses ha varit hemmavarande barn för Gunvor H. i den mening som avses i KL. Gunvor H. är således berättigad till förvärvsavdrag med 2 000 kr och ortsavdrag med 4 500 kr men ej till avdrag med 1 000 kr för underhåll till icke hemmavarande barn. (RR:s utslag den 14/1 1971.)

B. Besvär av S. angående inkomsttaxering år 1963. — S. hade blivit änkling 10.8. 1962. Han hade en dotter, född 1952, som under hustruns sjukdom tidvis vistats hos en moster i Sollefteå. S. bodde och tjänstgjorde i Sundsvall. Vid hustruns bortgång fick dottern enligt S. av trivsel- och praktiska skäl på höstterminen 1962 börja sin skolgång i Sollefteå och bo hos mostern. S. svarade för alla kostnader för dottern. Vid skollov och större helger vistades dottern hos S. i Sundsvall och han besökte henne åtminstone var 14:e dag.

RR yttrade: I målet är upplyst, att främsta skälet till att S. och hans dotter

såväl under beskattningsåret som de närmaste åren därefter bott på skilda håll varit dotterns skolgång. S. har emellertid under hela denna tid försörjt dottern och denna har vistats hos honom under helger och skollov och de har även besökt varandra dessemellan. Utredningen ger därjämte vid handen, att S. själv ansvarat för och lett dotterns uppfostran. Dottern har 1965 flyttat åter till fadern. Vid nu angivna förhållanden får dottern anses ha varit hemmavarande hos honom under beskattningsåret. S. är därför berättigad till förvärvsavdrag med 2 000 kr och ortsavdrag med 4 500 kr men ej till avdrag med 1 000 kr för underhåll till icke hemmavarande barn. (RR:s utslag den 9/3 1971.)

*Anm.: Se även Skattenytt 1961 sid. 18 (Reuterswärd) samt Skattenytt 1971 sid. 265.*

#### **Nedsatt skatteförmåga på grund av diabetes**

Besvär av makarna H. angående inkomsttaxering år 1968. — Mannens inkomst av tjänst uppgick till 15 724 kr och hustruns till 988 kr. — Hos TN, PN och KR yrkades att hustrun, som led av diabetes, skulle få extra avdrag. TN och PN vägrade avdrag med hänsyn till inkomsterna. KR: ej prövning, enär för hustrun inte återstod beskattningsbar inkomst efter henne tillkommande ortsavdrag. — I RR yrkade makarna att få avdrag för nedsatt skatteförmåga.

RR yttrade: Enär makarnas skatteförmåga måste anses nedsatt på grund av kostnader för hustruns sjukdom, får de anses berättigade till extra avdrag med 500 kr. Enär hustrun icke åsatts beskattningsbar inkomst, tillgodoföres avdraget mannen. (RR:s utslag den 20/1 1971.)

#### **Pension från Förenta Nationerna**

Besvär av jur. kand. S. angående inkomsttaxering år 1964. — S., som sedan flera år fram till aug. 1963 varit anställd vid FN:s sekretariat, hade därefter varit bosatt i Sverige och fått pension från FN. — PN beskattade S. för pensionsbeloppet.

KR, som ej gjorde ändring i PN:s beslut, hänvisade i sitt utslag till den immunitet och de privilegier som FN och andra internationella organisationer åtnjöt på grund av stadga eller avtal vartill Sverige anslutit sig. Enligt lagen 28.6 1962 om särskilda förmåner för vissa internationella organisationer m m skulle dessa förmåner tillkomma även personer med tjänst hos eller uppdrag av nämnda organisationer. Enligt konventionen rörande FN:s privilegier och immuniteter, till vilken Sverige anslutit sig, skall FN:s tjänstemän åtnjuta skattefrihet för löner och andra inkomster från FN. KR ansåg att S., som sedan den 1/8 1963 åtnjöt pension från FN på grund av föregående tjänst hos FN och i samband därmed lämnat sin aktiva tjänstgöring hos FN, inte efter nämnda tidpunkt haft sådan ställning av tjänsteman hos FN enligt konventionen. S. var därför enligt KR icke frikallad från skattskyldighet för pensionen från FN med stöd av konventionen. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 21/1 1971.)

### **Skattskyldighet i Sverige i samband med utflyttning till utlandet?**

Besvär av jur. kand. R. angående inkomsttaxering år 1962. — R. hade tjänstgjort vid svenskt bolags huvudkontor i Sverige fram till den 16/3 1961 då han placerats vid bolagets företag i Peru för att till en början tjänstgöra under ordinarie chefens semester, tre månader, varefter tjänstgöringen förlängts. Därefter hade R. tjänstgjort i Sverige 27/10 1961–31/1 1962 och sedan återvänt till Peru, dit även familjen flyttat. Vid utresan i mars hade inte ansetts tillrädligt att familjen medföljt på grund av politiska oroligheter i Peru.

RR yrtrade: Omständigheterna i målet får anses ge vid handen, att redan vid R:s utresa i mars 1961 avsikten varit att R. skulle stadigvarande tjänstgöra i Peru, såvida förhållandena gjorde det möjligt för bolaget att fortsätta sin verksamhet där, samt att hans vistelse i Sverige under tiden 27.10. 1961—31.1. 1962 varit av tillfällig natur. Särskilda skäl har förelegat för att R:s familj icke utflyttat till Peru förrän i februari 1962. Vid nu angivna förhållanden kan R. icke anses ha varit bosatt här i riket efter sin utresa i mars 1961. Han bör dock taxeras såsom sammanlevande med hustrun under året. RR visade därför målet åter till PN för ny behandling. (RR:s utslag den 21/1 1971.)

### **Förutsättning för eftertaxering på grund av felskrivning i deklaration**

Besvär av dödsboet efter L. angående eftertaxering för förmögenhet år 1966. — I deklarationen upptogs värdet av 500 aktier i "AB Tokal" efter 600 kr/st. — Hos PN yrkade TI att — enär innehavet avsåg aktier i AB Tohal, vilka i RN:s värderingslista till ledning för taxering år 1966 upptagits till 1 040 kr/st — dödsboet skulle eftertaxeras till statlig förmögenhetsskatt för 220 000 kr. — PN biföll TI:s talan. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 19/1 1971; en ledamot i RR skiljaktig: Visserligen har dödsboet i sin deklaration oriktigt redovisat aktierna i AB Tohal såsom aktier i ett såsom "AB Tokal" betecknat bolag. Det saknas emellertid anledning antaga att denna oriktighet, som uppenbarligen har karaktären av felskrivning, föranlett att aktierna vid den ordinarie taxeringen icke upptagits till det i aktievärderingslistan angivna värdet. Förutsättning för eftertaxering på grund av berörda felskrivning föreligger därför ej.)