

Regeringsrätten

Rättsfall

Nedskrivning av jordbruksfastighet som omsättningstillgång i rörelse

Besvär av TI angående direktören P:s inkomsttaxering år 1965 och 1966. — Under beskattningsåret 1/1—30/6 1964 bedrev P. en som väg- och vattenentreprenader betecknad rörelse. Den 18/4 1964 köpte han för 900 000 kr jordbruksfastigheten Kockbacka 2:1. Taxeringsvärdet utgjorde 131 800 kr och fastigheten var belägen intill den centrala bebyggelsen i Bro samhälle. Säljaren skulle arrendefritt få bo kvar minst fem år. P. fick den 11/5 förvärvstillstånd och lagfart den 24/6. P. överförde den 1/7 sin verksamhet på två nybildade, av honom helägda bolag — A. H. Persson Väg- och Vattenbyggnader AB samt A. H. Persson Entreprenadmaskiner AB. Fastigheten behöll han dock i sin privata ägo. I 1966 års deklARATION redovisade P. i en som fastighetsförvaltning betecknad rörelse viss vinst på sålda inventarier.

1965 års taxering

I deklARATIONEN 1965 yrkade P. avdrag för nedskrivning av fastigheten i rörelsen per 30/6 1964 med 360 000 kr. — Sedan TN vägrat avdrag anförde P. hos PN: Han hade köpt fastigheten för att utnyttja den för permanent bebyggelse, vilket han också åberopat som enda skäl vid ansökan om förvärvstillstånd. Hösten 1964 offentliggjordes emellertid en regionplan för tiden fram till 1990, enligt vilken fastigheten inte ingick i område för bebyggelse. Vid 1965 års fastighetstaxering taxerades den till endast 180 000 kr. Den yrkade nedskrivningen var därför befo-gad, trots att den gick utöver den enligt RN 1962 I nr 2:3 normalt tillåtna nedskrivningen med 20 % av anskaffningsvärdet. PN: ej ändring.

Hos KR upplyste P. att i hans entreprenadåtaganden under årens lopp ingått uppförandet av kompletta byggnader samt ombyggnadsarbeten och husgrunder. TI tillstyrkte nedskrivning med 20 %. KR ansåg att fastigheten utgjort lagertillgång i P:s rörelse samt att den yrkade nedskrivningen med hänsyn till i målet upplysta särskilda omständigheter icke kunde anses oskäligen.

Hos RR yrkade TI att P. inte skulle få avdrag för nedskrivningen samt anförde: En fastighet av denna karaktär syntes aldrig tidigare ha ansetts utgöra omsättningstillgång i rörelse av detta slag. Den omständigheten att P. vid två tillfällen uppfört mindre byggnader borde ej tillmätas någon betydelse. P. syntes ha goda möjligheter att framdeles hävda att fastigheten inte utgjorde lagertillgång. — RR yttrade: Såsom KR funnit får anses att fastigheten Kockbacka 2:1 ingått som lagertillgång i den av P. bedrivna rörelsen, vilken även omfattat byggnadsrörelse. P. är därför berättigad till avdrag för den nedskrivning av fastighetens värde som fram-

står som skälig med hänsyn till risken för förlust eller prisfall. I målet har emellertid icke förebragts skäl för att beräkna avdraget till högre belopp än 180 000 kr. (RR:s utslag den 19/10 1971; en ledamot av RR var skiljaktig och ville helt bifalla TI:s yrkande. I sitt yttrande konstaterade denne ledamot att P. kort tid efter förvärvet av fastigheten överfört rörelsen till två bolag och att fastigheten därvid kvarblivit hos P. samt att denne i sin självdeklaration år 1966 redovisat fastigheten i en såsom fastighetsförvaltning betecknad rörelse. Det var vidare utrett, att någon exploatering av fastigheten icke skulle ske inom överskådlig tid samt att några dispositioner härför ej heller företagits. Fastigheten kunde därför ej anses ha ingått i den av P. tidigare bedrivna rörelsen och P. var därför ej berättigad att erhålla avdrag för nedskrivningen.)

1966 års taxering

Sedan KR medgivit avdrag för ytterligare nedskrivning av fastigheten med 140 000 kr av yrkade 180 000 kr, biföll RR TI:s yrkande att avdrag skulle vägras. RR:s flertal yttrade: I förevarande mål är upplyst, att rörelsen under beskattningsåret överförts till två av P. ägda AB, medan fastigheten förblivit i hans ägo. Någon byggnadsverksamhet har icke bedrivits på fastigheten och någon exploatering av denna för byggnadsändamål kan icke på länge beräknas komma att ske. Även om fastigheten, trots dessa förhållanden, alltså får anses utgöra lagertillgång i rörelse, har i målet icke visats skäl för att P. skulle vara berättigad till avdrag för ytterligare nedskrivning av fastighetens värde med hänsyn till risk för förlust eller prisfall. (RR:s utslag den 19/10 1971.)

Anm.: Se Mutén, Inkomst eller kapitalvinst, sid. 269—270.

Formella förutsättningar för eftertaxering

Besvär av TI angående eftertaxering av F. för inkomst under 1961 och 1962. — F., som drev en snickerifabrik, hade under årens lopp med anlitan av byggmästare resp. genom ett delägt byggnadsbolag bebyggt sex tomter och köpt 13 fastigheter. Före 1961 hade han sålt fem fastigheter. Under 1961 sålde han en, 1962 fem och 1963 fem fastigheter. Därefter återstod två fabriksfastigheter och en tomt.

A. Eftertaxeringen för år 1962

I 1962 års deklaration hade F. på fastighetsbilagan angett att han haft den år 1961 sålda fastigheten den 1/1—30/11. På fråga hade han uppgett att försäljningen skett med förlust. PN följde deklarationen.

Hos PN yrkade TI under åberopande av företagen taxeringsrevision att F. skulle eftertaxeras för 1962 för inkomst av rörelse i anledning av fastighetsförsäljningen 1961 med 6 125 kr. — PN ansåg att F., som tidigare drivit byggnadsrörelse och handel med fastigheter, var skattskyldig för affärsmässig vinst vid nämnda fastighetsförsäljning.

Hos KR bestred F. såväl att formella förutsättningar för eftertaxering förelegat som att fastigheten utgjort omsättningstillgång i någon av honom bedriven rörelse. — KR undanröjde eftertaxeringen och yttrade: F. har i samband med den ordinarie taxeringen upplyst, att han under beskattningsåret sålt fastigheten Hybo 3:44. Vid sådant förhållande har — oaktat försäljningen ingått såsom ett led i en av F. bedriven rörelse — förutsättningar icke förelegat för att åsätta honom eftertaxering.

RR fastställde PN:s beslut med följande motivering: F. har i deklARATIONEN EJ lämnat annan upplysning om försäljningen av fastigheten Hybo 3:44 än att fastigheten innehafvs under tiden den 1/1—30/11 1961. Därutöver har han på förfrågan uppgivit, att realisationsförlust uppkommit vid avyttringen. Sedermera har emellertid utretts, att F. bedrivit byggnadsrörelse och därmed förenad handel med fastigheter samt att avyttringen måste betraktas såsom ett led i denna verksamhet. F. får under angivna förhållanden anses ha lämnat sådant oriktigt meddelande angående sin fastighetsförsäljning som avses i 114 § TF och skall därför eftertaxeras för vad som härigenom undgått taxering. (RR:s utslag den 20/10 1971.)

B. Eftertaxeringen för år 1963

I 1963 års deklARATIONEN hade F. upplyst att bostadsfastigheterna sålts till L:s köping per den 30/9 1962 men att köpeskillingen erlagts först i mars 1963. TN åsatte ingen taxering. PN eftertaxerade F. för 375.000 kr.

RR fastställde PN:s beslut enligt följande: F. har i deklARATIONEN EJ lämnat andra upplysningar om försäljningarna än att han sålt ”bostadsfastigheterna” till L:s köping per den 30/9 1962 samt att köpeskillingarna erlagts först under år 1963. Sedermera har emellertid utretts, att F. bedrivit byggnadsrörelse och därmed förenad handel med fastigheter samt att avyttringarna ingått såsom led i denna verksamhet. F. får därför anses ha lämnat sådant oriktigt meddelande angående sina fastighetsförsäljningar som avses i 114 § TF och skall på grund härav eftertaxeras för vad som härigenom undgått taxering. (RR:s utslag den 20/10 1971.)

Eftertaxering av förtäckt löneförmån

Besvär av direktören M. angående eftertaxering för inkomst under 1963. — M. hade i sept. 1963 av sitt eget bolag för 30 000 kr köpt en sommarfastighet, vars taxeringsvärde samma år angivits till 11 400 kr. Bolaget hade köpt fastigheten år 1959 för 40 000 kr.

I 1964 års deklARATIONEN hade F. redovisat fastighetsförvärvet endast genom att ta upp taxeringsvärdet i förmögenhetsbilagan. TN följde deklARATIONEN.

Vid taxeringsrevision framkom att bolaget under tiden 1959—1963 haft kostnader för tillbyggnad av fastigheten samt att bolaget köpt vissa inventarier. Bolaget hade bokfört 29 595 kr som kostnader för fastigheten och 10 707 kr som köp av inventarier eller sammanlagt 40 262 kr. Av detta belopp syntes enligt gransknings-

mannen ett skäligt belopp av 5 000 kr belöpa på driftkostnader och förslitning av inventarier. Återstoden eller 35 262 kr borde beskattas som löneförmån hos M. — Hos PN yrkade TI att M. borde eftertaxeras för denna löneförmån samt för skillnaden mellan bolagets inköps- och försäljningspris för fastigheten eller 10 000 kr. — PN biföll delvis TI:s talan genom att eftertaxera M. för en löneförmån av 35 800 kr.

Hos KR fullföljde TI sin talan. M. yrkade att eftertaxeringarna skulle undanröjas. M. åberopade att fastighetens taxeringsvärde 1965 endast var 33 000 kr samt att en bank enligt intyg uppskattat saluvärdet till 36 000 kr. KR yttrade: Med avseende å vad som förekommit i målet måste det antagas att det allmänna saluvärdet av de tillgångar, som M. förvärvade av bolaget genom köpeavtalet den 27/9 1963 — beräknat med beaktande av bolagets anskaffningskostnader, byggnaders och inventariernas värdeminskning och den allmänna kostnadsstegringen särskilt på sommarnöjen i Stockholms skärgård — icke understigit 70 000 kr. Enär köpeskillingen varit endast 30 000 kr, fick M. anses skattskyldig för skillnaden 40 000 kr såsom löneförmån från bolaget, i följd varav de åsatta eftertaxeringarna höjdes.

Hos RR fullföljde M. sin talan och åberopade ett nytt intyg, utfärdat av institutet för värdering av fastigheter i Stockholm. Enligt intyget ”borde ett normalt saluvärde av fastigheten ha varit 37 000 kr inom de acceptabla prisgränserna 35—40 000 kr.” — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 20/10 1971.)

Formella förutsättningar för eftertaxering

Besvär av TI angående eftertaxering av Anna E. för inkomst under 1962. — Sedan Anna E:s fader avlidit 1938 övergick hans jordbruksfastighet på dödsboet, som bestod av Anna E. och hennes mor. År 1947 såldes halva fastigheten till Anna E:s och mannen E:s tre barn. År 1956 avled Anna E:s mor och Anna E. blev som ensam bodelägare innehavare av den andra hälften av fastigheten. Mannen E. hade emellertid sedan 1956 deklarerat för denna del av fastigheten.

I 1963 års deklaration hade mannen E. redovisat 1 818 kr intäkt av skogsbruk från fastigheten och uppgett att denna sålts den 2/3 1962. På begäran inkom E. med utredning om intäkter och avdrag vid avyttring av skog i samband med fastighetsförsäljningen och uppgav att ingen intäkt fanns att beskatta genom skogsförsäljningen. E. uppgav vidare: Hälften av fastigheten ägdes sedan 1956 av dödsboet efter Anna Jonsson. R. Jonsson avled 1938 och efterlämnade då som dödsbodelägare hustrun samt en dotter. Hustrun avled 1956. Något skifte av dödsboen 1938 och 1956 hade ej skett. Vid avyttringen 1962 syntes därför fru A. Jonssons dödsbo vara ägare till hälften av fastigheten. — TN beskattade E. för 3 103 kr såsom vinst vid skogsförsäljningen och antecknade att ytterligare utredning borde ske. Hos PN yrkade TI att E. inte skulle beskattas för beloppet 3 103 kr. TI fortsatte: TN hade i avsaknad av deklaration inte påfört Anna E. inkomsttaxering 1963. Något formellt skifte hade inte ägt rum i någotdera dödsboet efter Anna E:s föräldrar. Dödsboet efter fadern fick dock anses upplöst i och med avvecklingen av dödsboet efter

modern. Då äganderätten till halva fastigheten i detta sammanhang fick anses ha övergått på Anna E., borde hon taxeras för inkomst av växande skog genom den 1962 skedda försäljningen. Hon fick anses ha bekommit 1/4 av fastigheten 1938 genom arv efter sin far och 1/4 1956 genom arv efter sin mor. TI yrkade på grund härav samt under åberopande av ett utlåtande av LS:s skogssakkunnige att Anna E. skulle eftertaxeras för 1963 för en vinst vid försäljningen av 24 108 kr. — Anna E. godtog beloppet 24 108 kr i och för sig. Hon bestred emellertid att formella förutsättningar förelåg för eftertaxering eftersom beskattningsmyndigheterna fått erforderliga uppgifter redan vid den ordinarie taxeringen. — PN undanröjde beskattningen av beloppet 3 103 kr hos E. och eftertaxerade Anna E. för 24 100 kr.

KR yttrade: Visserligen har Anna E. icke avgivit självdeklaration 1963 utan deklarationsskyldigheten har för hennes del fullgjorts av hennes man i dennes namn. Med hänsyn till den skriftväxling m. m. som föregått TN:s beslut kan varken Anna E:s underlåtenhet att avge självdeklaration eller av mannen lämnade uppgifter anses i och för sig ha förorsakat att ordinarie taxering ej åsatts Anna E. 1963.

RR yttrade: Anna E. har lämnat obesträtt att i samband med ifrågavarande fastighetsförsäljning uppkommit en för henne skattepliktig inkomst av skogsbruk på 24 108 kr. Uppgift om sådan inkomst har icke lämnats i någon av Anna E. 1963 avgiven självdeklaration eller i den skriftväxling m. m., som föregått TN:s beslut. Anna E. har härigenom undgått att åsättas någon taxering av TN. Formella förutsättningar för eftertaxering föreligger därför beträffande inkomsten å 24 108 kr. (RR:s utslag den 16/11 1971.)

Skäl för resning

Ansökan av X. angående inkomsttaxering åren 1966 och 1967. — X. hade ej deklarerat inom föreskriven tid dessa år. TN skönstaxerade honom. Eftersom X. anförde besvär häröver till PN för sent upptogs besvären ej till prövning. — Hos KR åberopade X. 100 § TF. Han omtalade bl. a. att han blivit apatisk på grund av motgångar vid tidigare taxeringar och därför ignorerat allt vad som hade samband med deklARATIONER. År 1956 hade han deklarerat minutiöst noggrant men fått en chockhöjning. Besvären häröver hade ej prövats då deklARATIONEN inkommit en dag för sent. Vid 1964 års taxering hade han anlitat en bokföringsbyrå, dit han sänt alla deklARATIONSHANDLINGAR. Byrån hade emellertid upphört och innehavaren emigrerat, varför deklARATIONEN ej blivit avlämnad. — KR prövade ej. — RR beviljade dock resning och återförvisade målen till länsskatterätten. (RR:s utslag den 12/10 1971.)