

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Fastighetsförvaltande bolags medlemsavgift

Besvär av L. E. H. Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1967. — Bolaget, som drev fastighetsförvaltning m. m., vägrades yrkat avdrag för avgifter till Fastigheternas förhandlingsorganisation.

KR motiverade sitt beslut med att det inte framgick i vilken omfattning avgifterna till organisationen avsåg att bereda medlem ersättning vid strejk eller lockout och i vilken omfattning avgifterna avsåg att täcka kostnader för organisationens övriga verksamhet. I vart fall gav utredningen icke stöd för att anse att avgifterna till någon väsentligare del skulle användas för det förra ändamålet. Med hänsyn härtill och då avgifterna till den del de utgår för att täcka kostnader för annan verksamhet än att bereda medlemmarna ersättning vid arbetskonflikter icke är avdragsgilla, lämnade KR bolagets besvär utan bifall. — RR lämnade bolagets besvär utan bifall. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

*Anm.: RR:s ”utan bifall” i stället för ”ej ändring” synes tyda på att RR inte velat helt godtaga KR:s motivering.*

### Ersättning för skador på jordbruksfastighet på grund av gruvbrytning

Besvär av dödsboet efter hemmansägaren P. angående inkomsttaxering år 1965. — Höganäs-Billesholms AB hade utgett ersättning med 16 250 kr för skador på dödsboets jordbruksfastighet vilka uppkommit genom marksättningar på grund av bolagets gruvbrytning. Ersättningen avsåg skador på mark, grödor och dräneringssystem. Enligt avtal mellan bolaget och dödsboet utgjorde ersättningen full likvid dels för alla skador som vid avtalets uppgörande funnits på fastighetens marker, dräneringssystem och grödor och som orsakats av bolagets dittillsvarande gruvbrytning, dels ock för senare uppkommande skador av angiven art intill dess fastigheten omdränerats. Dödsboet medgav att 1 000 kr beskattades som ersättning för oreglerade skördeskador men bestred att återstoden utgjorde skattepliktig inkomst. — PN beskattade hela ersättningen.

KR yttrade: Det framgår att ifrågavarande del av ersättningen, 15 250 kr, avsett att täcka såväl redan inträffade som framtida skador på mark och dräneringssystem. Däremot framgår icke hur beloppet fördelar sig på skador på mark och skador på dräneringssystemet. Med hänsyn till att kostnad för omläggning av täckdikningsanläggning får åtnjutas genom årliga värdeminskningsskattavgifter fann KR ersättningen till den del den avsåg skador på dräneringssystem utgöra för dödsboet skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet. Vad beträffar ersättningen till den del den avsåg skador på marken fick denna, med beaktande av den i avtalet uttalade tidsbegränsningen, intill dess fastigheten omdränerats, anses vara åtminstone delvis av-

sedd att täcka skador av övergående natur och utgjorde förty för dödsboet skattepliktig intäkt av jordbruksfastighet. I vad mån ersättningen avsåg redan befintliga skador hade dödsboet icke utrett. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

#### Yrkesmässig handel med fastigheter

A. Besvär av L. angående inkomsttaxering år 1962 — L., som drev färgaffär, hade under 1959—1966 gjort 18 fastighetsköp, varav flertalet tillsammans med andra personer. Han sålde 1961 sin hälft i en fastighet och 1962 sina andelar i fyra fastigheter. L. uppgav att fastighetsförsäljningen 1961 skett under expropriationshot. — TN beskattade L. för realisationsvinst med 20 000 kr. Hos PN yrkade TI att L. skulle beskattas för vinsten såsom inkomst av yrkesmässig handel med fastigheter. L. bestred, att hans verksamhet hade sådan omfattning att den kunde hänföras till rörelse. Han hade endast köpt fastigheter för kapitalplacering och de 1961 och 1962 skedda försäljningarna hade skett av tvång eller för att undvika förlust. PN biföll TI:s yrkande, enär L. fick anses ha bedrivit yrkesmässig handel med fastigheter och andelar. — KR: ej ändring. — RR gjorde ej annan ändring än att L. vid vinstberäkningen erhöll avdrag för lagfartskostnad och gårdaköpsavgift med 1 000 kr. (RR:s utslag den 20/10 1971.)

*Anm.: Den andre delägaren i fastigheten blev enligt RÅ 1969 not. 1722 beskattad för sin del av vinsten såsom intäkt av handel med fastigheter. Denne var delägare i ett kommanditbolag, som drev fastighetshandel. Han hade dessutom deltagit i ytterligare fem av L:s fastighetsköp samt två av hans försäljningar.*

B. Besvär av TI angående direktören L:s inkomsttaxering år 1967. — Ett bolag som L. bildat 1946 fick 1963 namnet Aktiebolaget L. och dess ändamål angavs vara att förvalta, köpa och sälja fast egendom ävensom idka byggnadsrörelse jämte därmed förenlig verksamhet. — I deklarationen redovisade L. skattepliktig realisationsvinst beträffande två fastigheter i Älvsborgs län med 4 826 kr. Däremot ansåg han att vinsten på en stadsäga i Halmstad var skattefri, vilken han haft sedan 1949.

Vid taxeringsrevisioner hos L. samt bolaget framkom att L. köpt och sålt fastigheter i stor omfattning (se RR:s motivering nedan). Vidare konstaterades att stadsägan 318 sålts till bolaget för 420 000 kr. Den hade sedan skrivits ned med 190 000 kr för att delvis eliminera en vinst på 303 744 kr, som bolaget gjort på vidareförsäljning av en från L. 1964 för dennes inköpspris förvärvat fastighet. TI yrkade på grund härav hos PN att L. skulle beskattas för vinsten vid försäljningarna, 268 592 kr, såsom inkomst av yrkesmässig handel med fastigheter. L. bestred: Bolaget hade registrerats i syfte att samla förvaltningen av samtliga fastigheter i ett bolag, som även skulle ha möjlighet att handla med fastigheter. Avsikten var att under hand överföra samtliga fastigheter men på grund av tidsbrist hade detta dittills ej kunnat ske.

PN avslog TI:s yrkande: Vad i målet utretts angående omfattningen av L:s fas-

tighetsförsäljningar och omständigheterna kring dessa ger inte tillräckligt stöd för att anse L. ha bedrivit yrkesmässig handel med fastigheter. — KR: ej ändring. (En ledamot ville bifalla.)

RR biföll: Av handlingarna framgår, att L. åren 1946—65 förvärvat 20 fastigheter, varav 18 under periodens 7 sista år, samt att han åren 1960—66 sålt 10 fastigheter. Av försäljningarna har 6 skett till utomstående och 4 till ett L. sedan år 1946 tillhörigt AB, vars ändamål år 1963 förklarades vara att bl a förvalta, köpa och sälja fast egendom. Enligt bolagsordningen omfattar bolagets verksamhet även byggnadsrörelse. Med hänsyn till såväl det stora antalet transaktioner som till övriga omständigheter får L. anses bedriva handel med fastigheter och inkomsten därav vara hänförlig till rörelse med fast driftställe i Halmstad. (RR:s utslag den 20/10 1971.)

*Anm.: Se Mutén, Inkomst eller kapitalvinst, sid. 263—67.*

#### **Läkares kostnader för kaffe m m till personal**

Besvär av TI angående docenten H:s inkomsttaxering år 1965. — H. tjänstgjorde vid ett sjukhus och hade där både taxebunden och icke taxebunden mottagning. Från intäkter av tjänst yrkade han avdrag med 350 kr för kostnader för trivselpengar till personal. — PN vägrade avdrag, då H. ej hade egna anställda och ej heller i övrigt någon grund i målet framkommit för medgivande av yrkat avdrag. — KR yttrade: I målet är upplyst, att H. lämnat pengar till en speciell så kallad kaffekassa i avsikt att kompensera personalen på sin klinik för utebliven lunch. I målet har icke ens påståtts att H. i något avseende tillgodogjort sig dessa pengar. På grund härav är H. berättigad till avdrag med yrkat belopp. — RR avsåg däremot rätt till avdrag för trivselpengar till personal icke föreligga. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

#### **Aktier som erhållits genom inlösen av gåvoreverser (äldre bestämmelser)**

Besvär av Ebba S. angående inkomsttaxering år 1964. — S. fick åren 1943—1955 av sina föräldrar olika gåvoreverser, som inte innehöll bestämmelser om sättet för inlösen. Reverseerna inlöstes 1959 med bl a vissa aktier, som S. sålde under beskattningsåret. Hon ansåg att hon fått aktierna genom gåva. — KR yttrade: S. får med hänsyn till omständigheterna i målet anses ha förvärvat aktierna genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Vid sådant förhållande är genom försäljningen uppkommen vinst att hänföra till skattepliktig realisationsvinst. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

*Anm.: Se RN 1958 nr 3: 5 och RÅ 1963 not. 659.*

#### **Realisationsvinstgrundande fastighetsöverlåtelse eller ej?**

Besvär av W. angående inkomsttaxering år 1964. — W. hade 1961 köpt en fastighet för 18 000 kr. Genom nyttjanderättsavtal 1963 upplät W. fastigheten till ett oljebolag för tiden 1/8 1963—31/12 1972 mot en ersättning av 10 kr/år. Nyttjan-

derättstiden skulle anses förnyad för ytterligare ett år i sänder, om uppsägning inte skedde från bolagets sida. Samtidigt lånade W. från bolaget 45 000 kr och förband sig att den 1/7 1970 eller snarast därefter, dock före 1970 års utgång, till bolaget sälja fastigheten för 45 000 kr. Lånebeloppet skulle då avräknas från köpesumman. Enligt skuldebrevet skulle ränta ej utgå. Fastigheten fick ej belastas av nyttjanderätt, servitut eller inteckningar, fränsett dels nyttjanderättsinteckning till förmån för bolaget, dels penninginteckning för låneskulden samt nedan angivet vite. W. förband sig att som fastighetsägare följa bolagets anvisningar beträffande fastigheten och åtgärder angående denna. För det fall att W. ej fullföljde sin del av avtalet, förpliktades han att efter anfordran betala tillbaka lånade beloppet 45 000 kr med ränta samt betala vite med 50 000 kr. Bolaget ägde rätt att till annan överlåta sin rätt enligt skuldebrevet.

TI yttrade: Genom nyttjanderättsavtalet och villkoren i skuldebrevet hade bolaget i praktiken fått i huvudsak sådana rättigheter, som normalt tillkom en fastighetsägare. Köpeskillingen hade redan fastställts och även överlämnats — formellt som lån fram till 1970 utan ränta att avräknas vid den kommande uppgörelsen med bolaget. På grund av dessa omständigheter måste avtalet från beskattningssynpunkt anses innebära att en faktisk överlåtelse ägt rum den dag nyttjanderättsavtal och skuldebrev upprättats. Förutsättningarna för en realisationsvinstbeskattning fick därför anses föreligga.

PN fann med hänsyn till villkoren i den såsom skuldebrev betecknade handlingen samt till innehållet i det mellan W. och bolaget ingångna nyttjanderättsavtalet, att en faktisk överlåtelse av fastigheten skett. Den därvid uppkomna realisationsvinsten beskattades med 7 820 kr. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 26/10 1971; en ledamot av RR var skiljaktig: Enär W. endast förbundit sig att vid framtida tidpunkt sälja fastigheten och löfte därom icke kan grunda beskattning såsom för avyttring, prövar jag lagligt att befria W. från den honom påförda beskattningen för realisationsvinst.)

Jfr RÅ 1957 not 1084.

#### **Extraordinär besvär rätt**

A. Besvär av hemmansägaren Å. angående inkomsttaxering år 1966. — TN taxerade Å. med avvikelser från hans självdeklaration. TN ansåg därvid att ett av Å. bedrivet jordbruk givit varken vinst eller förlust. Däremot beräknade TN att Å. haft nettointäkt av rörelse till belopp av 67 145 kr. — Hos PN yrkade Å. nedsättning av taxeringarna. — PN ansåg förutsättning för prövning av besvären i särskild ordning inte föreligga. — KR: ej ändring. — Hos RR fullföljde Å. sin talan och anhöll om taxeringsrevision för att snabbare få klarhet i sina ekonomiska förhållanden. RR prövade besvären enligt 100 § TF och beräknade efter vad som framkommit vid taxeringsrevision nettointäkten av jordbruksfastighet till 12 000 kr och nettointäkten av rörelse till 40 000 kr. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

B. Besvär av konstnären D. angående inkomsttaxering år 1967. — D. bodde i Botkyrka och drev intill den 1/11 1966 reklambyrå i Luleå i handelsbolag med en

annan person. — TN taxerade D., som inte lämnat särskild självdeklaration, till kommunal inkomstskatt i Luleå. TN uppskattade därvid D:s inkomst av rörelse till 30 000 kr. — I en den 17/11 1967 till PN:s kansli inkommen skrift yrkade D. att taxeringen skulle bestämmas i enlighet med bifogad särskild självdeklaration enligt vilken inkomsten av rörelse uppgick till 16 302 kr. — PN fann framställningen inte kunna upptagas till prövning. — KR: ej ändring.

Hos RR framhöll D. att han inte förrän i nov. 1967 lyckats få fram tillfredsställande underlag för deklarationen. PN i Stockholms län, dit deklaration också lämnats i nov. 1967, hade vid taxeringen i hemortskommunen godtagit i deklarationen uppgiven inkomst av rörelse i Luleå. RR tog upp besvären enligt 100 § TF och bestämde nettointäkten till 16 302 kr. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

#### **Delgivning av obestyrkt utdrag av PN-protokoll**

Besvär av adjunkten F. angående inkomsttaxering år 1967. — F. delgavs utdrag av PN:s protokoll den 19/4 1968 och inkom med besvär till KR den 28/6 1968. — KR ansåg att F. inkommit med besvären efter besvärstidens utgång och tillade: F. har påstått att det utdrag av PN:s protokoll som den 19/4 1968 delgavs honom ej var försett med bestyrkande att det överensstämde med det hos nämnden förda protokollet. Enbart denna omständighet medför emellertid icke att F. ej skall anses ha erhållit del av PN:s beslut den 19/4 1968.

RR yttrade: Den handling som den 19/4 1968 delgivits F. har saknat underskrift. F. kan således inte genom handlingen anses vara underrättad på sätt som avses i 92 § TF. Då F. besvarade sig den 28/6 1968 hade han därför alltjämt talerätt. (RR:s utslag den 26/10 1971.)

*Anm.: Se NJA 1948 s. 545 och RÅ 1951 ref. 40. Se även Förvaltningsrättslig tidskrift 1955 s. 116, Strömberg: Under vilka förutsättningar bör enligt svensk förvaltningsrätt en förvaltningsakt anses som en nullitet? samt Wennberg: Prövningsnämndsprocessen s. 100.*