

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Brandskadeersättning för författares manuskript

Besvär av TI angående författaren W:s inkomsttaxering år 1965. — TN beskattade W. för ett belopp av 9 000 kr, som utgjorde ersättning från ett brandstodsbolag för förlust av 14 manuskript. Dessa hade förstörts vid en brand i W:s hem. — Hos PN yrkade W. att han inte skulle beskattas för nämnda belopp. Han framhöll att ersättningen avsåg originalmanuskript samt att han tidigare överlätit upphovsrätten. — PN, som hänförde den av W. bedrivna litterära verksamheten till inkomst av rörelse, biföll W:s talan.

På besvär av TI yttrade KR: Av handlingarna i målet kan icke anses framgå att ifrågavarande försäkringsbelopp utbetalats till W. som ersättning för förlust av någon påräknelig skattepliktig intäkt eller för någon avdragsgill omkostnad i hans verksamhet att yrkesmässigt avyttra eller på annat sätt ekonomiskt nyttiggöra alster av sitt författarskap. Ersättningen kan därför icke på angiven grund hänföras till för W. skattepliktig intäkt av rörelse. W. kan ej heller eljest anses skattskyldig för ersättningen. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/11 1971.)

### Delägars utköp av fastighet i handelsbolag — skatteplikt för andre delägaren?

Besvär av byggmästaren N:s dödsbo angående inkomsttaxering år 1962. — N. och hans bror drev byggnadsrörelse i handelsbolag med lika andelar. Bland rörelsens tillgångar ingick en fastighet taxerad till 2 milj. kr. och bokförd till 1 932 270 kr. Handelsbolaget sålde fastigheten enligt köpebrev 10/12 1961 till N:s bror för bokförda värdet. I samband därmed kom bröderna överens om att N:s andel i handelsbolaget skulle vara  $\frac{3}{4}$  och broderns  $\frac{1}{4}$ . — TN beskattade värdeminskningssavdrag, som återvunnits vid försäljning av bl. a. denna fastighet, och taxerade N. för bl. a. nettointäkt av byggnadsrörelsen. — PN beskattade på yrkande av TI N. för hälften av skillnaden mellan beloppen 2 000 000 kr och 1 932 270 kr, eller 33 865 kr, såsom intäkt av rörelse. — KR yttrande: Då fastigheten utgjort tillgång i handelsbolagets rörelse, är vinsten skattepliktig intäkt i rörelsen.

Hos RR anförde dödsboet att det rörde sig om en omfördelning av äganderätten till viss tillgång inom handelsbolagets ekonomiska ram. Någon intäkt hade inte tillförts handelsbolaget. Skatteeffekten uppstod först när fastigheten såldes till utomstående. Eventuell vinst skulle då givetvis beskattas eftersom delägarna var "smitade" som byggmästare. TI anförde: Fastighetens verkliga värde fick antas ej ha understigit taxeringsvärdet. I principfrågan att skattemässigt sett vinst kunde anses uppkomma för handelsbolag genom delägars övertagande av någon bolagets lagertillgång eller liknande mot för låg ersättning eller helt utan ersättning åberopade TI

RA 1967 ref. 18. Det torde inte ha någon betydelse om tillgången i mottagarens hand blev omsättningsstillgång eller inte. För övrigt syntes förvärvet ha haft samband med broderns utträde ur handelsbolaget. Denne hade nämligen flyttat till landsorten, där han köpt en jordegendom. Han hade veterligen inte tidigare eller senare drivit egen byggnadsverksamhet utan endast varit delägare i handelsbolaget.

RR yttrade: På grund av överlåtelsen till andre delägaren i handelsbolaget, N:s bror, av fastigheten har skatteplikt uppkommit för bolagsmännen med avseende å sådana avdrag för värdeminskning av fastigheten, som de vid tidigare taxeringar åtnjutit men vilka icke motsvaras av nedskrivningar av fastighetens bokförda värde. Däremot kan varken handelsbolaget eller N. anses ha förfogat över fastigheten under sådana omständigheter att N. blivit skattskyldig för den på honom belöpande delen av skillnaden mellan taxeringsvärdet och fastighetens bokförda värde. Med hänsyn till det anförda nedsatte RR taxeringen med 33 865 kr. (RR:s utslag den 27/10 1971.)

### **Garantiavsättning**

Besvär av R:s Bil AB angående inkomsttaxering år 1967. — Bolaget sålde bl. a. bilar av märket Volvo. För sålda bilar påtog sig bolaget sex månaders garanti- och serviceförpliktelser. Åtagandet var begränsat till 100 kr per reklamationsfall. Under tiden 1/10 1963—31/3 1964 levererade bolaget 208 fordon. Bolaget yrkade för räkenskapsåret 1/4 1963—31/3 1964 avdrag för avsättning till garantifond med ett belopp, som motsvarade 100 kr per fordon. — TN, PN och KR vägrade avdrag. KR yttrade: De av bolaget lämnade garantiutfästelserna kan, såvitt utredningen i målet utvisar, icke beräknas innebära risker av sådan art och omfattning, att bolaget i anledning därav bör erhålla avdrag för avsättning till garantifond. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 9/11 1971.)

### **Förlustutjämning — samma ägare?**

Besvär av Aktiebolaget X. angående förhandsbesked. — Bolaget i vars styrelse bl. a. A. och B. var ledamöter, anförde i ansökan om förhandsbesked bl. a. följande. Aktierna i bolaget fördelade sig i huvudsak på A. och B. Vid tecknandet av aktierna var avsikten att A:s hustru och B. tillsammans skulle äga aktierna. Av outredd anledning hade A. genom aktieteckningen kommit att bli registrerad för de aktier, som varit avsedda för hustrun. I sina självdeklarationer hade hustrun tagit upp aktierna som förmögenhetstillgång.

RSV (nämnden för rättsärenden) yttrade: Nämnden finner, att A. äger ifrågasvarande aktier i bolaget. Nämnden finner vidare att, om A. överlåter nämnda aktier till sin hustru, därigenom inträffat sådan förändring av äganderättsförhållandena beträffande bolagets aktier, som enligt 8 § förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst utgör hinder för förlustavdrag. På grund härav förklarar nämnden, att bolaget vid sådan aktieöverlåtelse icke är berättigat åtnjuta avdrag enligt bestämmelserna i nämnda förordning för förlust hänförlig till det beskattningsår, varunder överlåtelsen skett, eller till tidigare beskattningsår.

Hos RR uppgav bolaget, att A. aldrig betalat någonting för aktierna utan att inbetalningen verkställts genom apportionering av hustruns fordran på bolaget. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/11 1971.)

#### **Nedsatt skatteförmåga på grund av underhåll till fosterbarn?**

Besvär av butiksföreståndarinnan Anna Britt L. angående inkomsttaxering år 1967. — Anna Britt L., f. 1931 och ogift, hade sedan 1958 tagit vård om ett fosterbarn, fött 1957. Hon uppbar bidrag för barnet med 118 kr/mån. Hennes inkomst av arbetsanställning utgjorde 16 200 kr. Hennes ränteintäkt av bankmedel om 45 000 kr uppgick till 2 300 kr. — TN taxerade Anna Britt L. som ensamstående skattskyldig utan hemmavarande barn. — Hos PN yrkade hon avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga och framhöll likheten mellan situationen för henne och för en ogift mor. — PN yttrade: Med hänsyn till den skattskyldigas inkomst- och förmögenhetsförhållanden under beskattningsåret finner PN inte hennes skatteförmåga ha varit så väsentligen nedsatt att skäl föreligger för att medgiva extra avdrag. — KR lämnade besvaren utan bifall: Förutsättningar för medgivande av avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga enligt 50 § 2 mom. KL föreligger inte. — RR: utan bifall. (RR:s utslag den 9/11 1971.)

#### **Fråga om makes skyldighet att erlægga ränta på kvarskatt som föranletts av höjning av andre makens taxering**

Besvara av fru N. angående ränta på kvarstående skatt enligt 1962 års taxering. — Fru N. hade lämnat sin deklaration år 1962 i rätt tid, medan mannen ingivit sin för sent. I sin deklaration hade mannen, vilken såsom byggmästare sålt ett antal fastigheter, angivit: ”Underskottet i deklarationen yrkas kvittat mot överskott i min makas deklaration. Återvunna värdeminskningssavdrag vid sålda fastigheter bör beskattas statligt.” Hans utnyttjade allmänna avdrag utgjorde 2 282 resp. 44 859 kr. Av sistnämnda belopp hade fru N. med hänsyn till garantibelopp kunnat utnyttja endast 1 937 kr.

TN beräknade mannens återvunna värdeminskningssavdrag till 153 546 kr och taxerade hustrun enligt hennes deklaration. — Kvarstående skatt påfördes hustrun med 8 203 kr jämte ränta 603 kr. Fru N. yrkade befrielse från räntan och åberopade att hon taxerats enligt sin deklaration och att hon inte hade skäligen möjlighet att råda över sin makes skatteförhållanden. ÖÄ lämnade yrkandet utan bifall.

Över fru N:s besvär hos KR yttrade ÖÄ: Att samtaxerade makar vid ränteberäkningen är att betrakta enhetligt framgår för där avsett fall av 85 § 2 mom. 2 st UF. Den omständigheten, att kvarskatteräntan har sin grund i de höjningar, som vidtagits i mannens taxeringar, synes analogivis icke kunna av hustrun åberopas som stöd för räntebefrielse i vidare mån än om mannen själv ej bort förstå, att beskattningsnämnderna skulle komma att frångå hans deklaration. Någon sådan för mannen förefintlig befrielsegrund har ej ansetts föreligga. — KR: ej ändring.

RR utlät sig: Fru N. har påförts kvarstående skatt enligt 1962 års taxering på grund av att hennes man åsatts högre taxering än som skulle ha skett, om hans själv-

deklaration följts. RR har denna dag ej gjort ändring i KR:s utslag, varigenom KR icke ändrat ÖÅ:s beslut att lämna utan bifall en framställning av mannen om befrielse från skyldighet att erlägga ränta å kvarstående skatt på grund av 1962 års taxering, varvid denne åberopat, att han icke kunnat förutse, att avvikelse från hans självdeklaration skulle ske. Enär mannen icke kunnat få befrielse från att gälda ränta å sin kvarstående skatt och fru N:s deklaration knappast kan ha upprättats utan kännedom om de förhållanden, som kom att bestämma innehållet i mannens först senare avgivna deklaration, kan ej heller fru N. undgå att gälda ränta för sin kvarstående skatt. På grund härav lämnar RR besvären utan bifall. (RR:s utslag den 27/10 1971; två ledamöter av RR ansåg att den fru N. påförda kvarstående skatten fick anses bero av förhållanden, varöver hon icke skäligen kunde råda, och ville därför befria henne från skyldigheten att gälda räntan.)

### **Bosättning utomlands eller ej?**

Besvär av TI i mål angående förhandsbesked. — X., f. 1906, hade lämnat sin tjänst med pension och avsåg att tillsammans med sin hustru bo i egen trerumsvilla i Spanien (Malaga) 7—8 månader per år, bl. a. med tanke på det för mannen hälsovänligare klimatet. Makarna hade lämnat sin hyrda bostadslägenhet i Sverige. Hustrun ägde 2/3 av en skogsfastighet om ca 200 har, som tidigare ägts av hennes föräldrar. I närheten av denna fastighet hade hustrun hyrt en lägenhet om två rum och kök, där makarna tänkte bo under sommarmånaderna. Av makarnas lösöre skulle en del föras över till Spanien, en del överlåtas på makarnas två vuxna söner i Sverige, en del flyttas till nämnda lägenhet och resten säljas. X. begärde förhandsbesked att han inte skulle anses bosatt här i riket. Hustrun hemställde om motsvarande förhandsbesked endast om det för bifall till mannens yrkande skulle fordras att hon hade samma skatterättsliga hemvist som mannen.

Riksskatteverket (RSV; nämnden för rättsärenden), som inte fann erforderligt uppta hustruns ansökan till prövning, yttrade: Nämnden finner att, om X. och hans hustru under av dem angivna förutsättningar utflyttar till Spanien, X. därefter icke kan anses ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller kan anses stadigvarande vistas här. Nämnden finner vidare, att X. får anses ha i ärendet visat att han efter utflyttningen icke har väsentlig anknytning till Sverige. På grund härav förklarar nämnden, att X. efter utflyttningsdagen icke skall i beskattningshänseende anses som bosatt här i riket. (Två ledamöter av nämnden var skiljaktiga: Vi anser att X. inte visat att han ej har väsentlig anknytning till Sverige. Vid sådant förhållande skall han även efter utflyttningen till Spanien i beskattningshänseende anses bosatt här i riket.)

Hos RR yrkade TI i första hand att förhandsbeskedet ändrades så att makarna X. under de i ansöknings angivna förutsättningarna förklarades vara att anses såsom här i riket bosatta och i andra hand att förhandsbeskedet i fråga om mannens bosättning förklarades gälla endast under förutsättning att hustrun blev taxerad såsom inte bosatt i riket. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/11 1971; en ledamot av RR var skiljaktig och yttrade:

Den växlande bosättning, som makarna avser att föra och som innebär att de skall bo här i landet 4 à 5 månader av året, gör det i och för sig tveksamt i vilket land de skall anses bosatta. Med beaktande härav och enär hustrun i Sverige äger 2/3 av en betydande skogsfastighet och mannen uppbär sin pension härifrån, anser jag övervägande skäl tala för att så väsentlig anknytning till Sverige föreligger för makarna att de båda intill tre år förlutit från avresa härifrån alltjämt skall anses bosatta här.)

#### **Styrelsearvoden från utländska bolag (dubbelbeskattningsavtal)**

Besvär av direktören B. angående inkomsttaxering år 1963. — B. som var verkst. direktör för ett större svenskt industriföretag och under beskattningsåret även styrelseledamot i koncernens dotterbolag i Väst-Tyskland och Canada. Han uppbar särskilda styrelsearvoden från dessa bolag. TN inhämtade att B. bevisat samtliga fyra styrelsesammanträden i Väst-Tyskland och ett av fyra sammanträden i Canada. TN undantog därför med hänsyn till dubbelbeskattningsavtalen med dessa länder 4/12 av arvodet från Väst-Tyskland och 1/12 av arvodet från Canada från beskattning här i riket, enär arvodena i dessa delar ansågs motsvara i dessa länder utfört arbete (hänvisning till RÅ 1944 not 555—57). — KR undantog på talan av B. hela arvodet från Väst-Tyskland och 1/4 av arvodet från Canada. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 23/11 1971.)

*Anm.: SOU 1962: 59 s 88—92, K. G. A. Sandström: Svenska dubbelbeskattningsavtal s 309—10, 330—37. Se även RÅ 1965 not. 2123.*