

# Rättsfall från kammarrätterna

## Nedsatt skatteförmåga för folkpensionär med jordbruksfastighet

Besvär av TI angående P:s inkomsttaxering 1972. – P hade inkomst av folkpension 4 115 kr och nettointäkt av jordbruksfastighet, enligt TN:s beräkning, 12 258 kr. Hans förmögenhet uppgick till 83 974 kr, därav 69 500 kr taxeringsvärdet å fastigheten. Hans hustrus förmögenhet var 27 782 kr. TN medgav mannen avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga med 1 800 kr. Detta motsvarade vad som enligt RSV:s meddelande 1972 nr 1: 1 skulle medges utan hänsynstagande till förmögenhet.

Hos LSR yrkade TI att avdraget skulle vägras. – LSR ogillade yrkandet.

KR biföll däremot TI:s yrkande och yttrade: Av handlingarna i målet framgår, att P:s jordbruksfastighet har en areal av 63 ha, därav 7 ha åker, 53 ha skogsmark och 3 ha övrig mark samt att taxeringsvärdet uppgår till 69 500 kr, därav jordbruksvärde 46 300 kr och skogsbruksvärde 23 200 kr. P:s intäkt av skogsbruk har under åren 1967–1971 utgjort resp 12 044, 11 609, 15 646, 13 817 och 16 202 kr. – Med hänsyn till fastighetens beskaffenhet och användnings sätt kan den inte anses vara sådan mindre jordbruksfastighet, som avses i RSV:s anvisningar. Vid sådant förhållande bör vid bedömningen av frågan om avdrag för nedsatt skatteförmåga P:s förmögenhet beräknas till 83 974 kr enligt hans deklaration. P:s hustru har dessutom i sin deklaration redovisat en förmögenhet av 27 782 kr. Enligt nyssnämnda anvisningar bör, då förmögenheten överstiger 80 000 kr, avdrag för nedsatt skatteförmåga i regel inte medges. (KR i Sundsvall 2.8.1975.)

*Anm.: Se RRK K 73 1: 54, RRK K 74 1: 81 samt RN 1972 nr 1: 1.*

## Donationsfonds skattskyldighet

Besvär av Stiftelsen Anna och Svante Fogelbergs Donationsfond angående taxering. – Donationsfonden som överlämnats till statskyrkoförsamling och med ändamål att avlöna en sjukvårdsutbildad församlingssystem eller diakonissa med uppgift att tillhandagå fattiga och sjuka i församlingen med vård och hjälp, ansågs i beskattningshänseende böra bedömas inte enligt reglerna i 53 § c) utan i 53 § e) kommunalskattelagen. Stiftelsen hade dock under en femårsperiod inte bedrivit någon verksamhet utan lagt hela inkomsten av fonden – enbart kapitalinkomster – till kapitalet. Kammarrätten fann att stiftelsen härigenom enligt punkt 8 av anvisningarna till 53 § KL gått miste om sin begränsade skattskyldighet. (KR i Sundsvall 13.2.1975.)

### Utländsk studerande med anställning i Sverige tillfällig vistelse? (Avtal med Finland)

Besvär av H angående inkomsttaxering 1973. – Margaretha H, född 1945, studerade vid Åbo akademi och vistades i Sverige under 1970, tiden den 10 mars–den 20 sept, den 30 nov–den 16 dec och den 18–31 dec, under 1971, tiden den 1 jan–den 12 dec och under 1972 tiden den 1–15 jan och den 10 juni–den 31 dec. Under största delen av dessa tider arbetade hon som vårdbiträde på Karolinska sjukhuset. 1970 och 1971 hade hon i inkomst 15 768 kr, respektive 20 198 kr. Under 1972 arbetade hon sammanlagt åttiofyra dagar på samma sjukhus. Hon återvände i början av 1973 till Finland och avlade examen vid filosofisk fakultet. Då hon inte fick arbete i Finland återvände hon till Sverige, där hon var mantalsskriven sedan den 1 nov 1971.

I sin deklaration 1973 tog H upp lön från sjukhuset med 19 407 kr. Under särskilda upplysningar uppgav hon att hon lämnat in ett internordiskt praktikintyg för att få arbeta 100 dagar skattefritt i Sverige. TN taxerade H i enlighet med deklarationen.

Hos LSR yrkade H att få skattebefrielse. – LSR lämnade H:s yrkande utan bifall och fann att ifrågavarande anställning oaktat föreliggande intyg från Åbo akademi inte utgjorde sådant kvalificerande arbete som avsågs i riksskatteverkets anvisningar för utländska praktikanter.

Hos KR fullföljde H sin talan. – KR yttrade: Enligt kungörelsen den 11 okt 1968 (SFS 1968: 517) om ändring i slutprotokollet till avtalet den 21 dec 1949 mellan Sverige och Finland för undvikande av dubbelbeskattning beträffande skatter å inkomst och förmögenhet (punkt 4 i slutprotokollet till artikel 8 i avtalet) skall studerande vid universitet eller annan undervisningsanstalt i den ena staten, som under högst 100 dagar under ett och samma kalenderår innehar praktisk erfarenhet i anslutning till studierna, inte underkastas beskattning i sistnämnda stat för inkomst av anställningen. – Punkt 4 i slutprotokollet till artikel 8 i avtalet inrymmer inte något uttryckligt krav på att anställningen i den andra staten skall äga rum under tillfällig vistelse. Det måste emellertid anses ligga i sakens natur att så skall vara fallet (jfr redogörelsen för gällande rätt i prop 1973: 179 sid 12). Av handlingarna i målet framgår att H alltsedan den 10 mars 1970 och åtminstone fram till någon dag i början av 1973 huvudsakligen vistats i Sverige. Vid sådant förhållande måste hon anses skattskyldig i Sverige för ifrågavarande inkomst. – KR lämnar besvären utan bifall. (KR i Sthlm 25.2.1975.)

*Anm.: Se prop 1971: 172 s 50, prop 1973: 179 s 12, RSV Du 1972: 11. Se motsvarande bestämmelse i 1973 års avtal, art. 20, där skattebefrielsen dock begränsats till de f n fastställda grundavdragen.*

### **Avkastning på efterlevande makes giftorättsgods – skattskyldighet för dödsboet eller för maken?**

Besvär av TI angående H:s inkomsttaxering 1973. – H var under en följd av år ägare till vissa aktier och obligationer. Sedan hans hustru avlidit i nov 1971, redovisades i bouppteckningen efter henne värdehandlingarna såsom mannens giftorättsgods. Vid delskifte den 28 dec 1972 tillskiftades mannen sitt giftorättsgods. – I sin deklaration 1973 revisade H endast förmögenhetsvärdet av värdehandlingarna, medan avkastningen därav, 9 532 kr, upptogs i dödsboets deklaration. – TN följde H:s deklaration.

Hos LSR yrkade TI att H skulle beskattas för beloppet 9 532 kr. – LSR ogillade yrkandet och anförde: Enär ifrågavarande inkomster inte uppburits av H personligen utan av dödsboet efter hans hustru, utgör inkomsten inte någon skattepliktig intäkt för H.

KR yttrade: Ifrågavarande tillgångar har i bouppteckningen efter hustrun jämlikt föreskrift i 20 kap 4 § ärvdabalken upptagits såsom H:s giftorättsgods. Därav föränledes dock ej att dessa tillgångar och rätten till avkastningen därav skall anses ha frångått H. På grund härav och då ej heller i övrigt föreligger någon omständighet, som kan föränleda att avkastningen till någon del skall beskattas hos dödsboet, bestämmer KR, med bifall till besvären och med ändring av länskattevärdens beslut, taxeringarna till – –. (KR i Sthlm 23.7.1975.)

*Anm.: Se RÅ 1944 not 968, 1959 not 90 och 1968 ref 59. Se vidare Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet Del 2 tredje upplagan s 218, Englund, Om inkomstskattefaktorn vid beskattning av benefika förvärv s 46–61, Englund, Rätt beskattningsår vid kontantmässig inkomstberäkning s 141–143, Svensk Skattetidning 1960 s 452–455 (Welinder), Skattenytt 1966 s 165, 166, 170–173 (K G A Sandström) och 1966 s 261–264 (Englund).*

### **Fråga om ackordsförskott som hänfört sig till olika arbeten utgjort ackumulerad inkomst**

Besvär av H angående inkomsttaxering 1970. – PN avslog en av H gjord ansökan om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst för ett belopp av 17 527 kr, avseende ackordsförskott och ackordsöverskott för olika arbeten hos samma arbetsgivare.

Hos KR vidhöll H sin ansökan.

KR lämnade besvären utan bifall och yttrade: Enligt vad numera blivit upplyst har H under 1969 erhållit 19 192 kr i ackordsförskott och ackordsöverskott. Av detta belopp hänförs sig 17 527 kr till tre olika arbeten, som alla utförts under 1968, och 1 665 kr till ett arbete, som påbörjats under 1968 och fortsatt under 1969. KR finner att såsom ackumulerad inkomst skall anses ackordsförskott resp ackordsöverskott för varje arbete för sig. Vid sådant förhållande kan särskild skatteberäkning inte komma ifråga för beloppet 17 527 kr, eftersom

detta hänför sig till arbeten som påbörjats och avslutats samma år. Eftersom särskild skatteberäkning kan ske endast för inkomst om minst 5 000 kr, kan sådan beräkning ej heller medges för beloppet 1 665 kr. (KR i Sundsvall 13.1.1975.)

*Anm.: Jämför SOU 1961: 56 s 90.*

#### **Extraordinär besvärsmått för taxeringsintendent beträffande för högt grundavdrag**

Besvär av TI angående E:e inkomsttaxering 1972. – KR yttrade: Vid granskningen av E:s taxeringar hade LSR bort uppmärksamma, att denne – vid bifall till TI:s besvär rörande bostadsförmånen – med ledning av ordalydelsen i besvåren och med beaktande av reglerna i 48 § 2 mom andra stycket KL skulle tillgodoföras grundavdrag med endast 4 000 kr oavsett att TI i sifvertabla angett grundavdraget till 4 500 kr. E:s taxeringar måste därför anses ha blivit oriktiga på grund av uppenbart förbiseende. – KR uppftar TI:s besvär till prövning i särskild ordning enligt 100 § 5) och 101 § TL och bestämmer – med bifall till besvåren och med ändring av LSR:s beslut – taxeringarna till följande belopp (beloppen här uteslutna). (KR i Sundsvall 7.3.1975.)

*Anm.: Se RÅ 1972 not 472, RRK R 74 1: 14, EMR K 75 1: 17 samt JO 1973 s 384 och Svensk Skattetidning 1971 s 31.*

#### **Ej extraordinär besvärsmått för taxeringsintendent om sänkning av taxering på grund av glömt omkostnadsavdrag**

Besvär av TI angående provinsialläkaren M:s inkomsttaxering 1971. – Vid taxeringsrevision hos M framkom bl a att M i deklarationen underlåtit att under inkomst av tjänst redovisa uppburna arvoden med 2 449 kr samtidigt som han inte yrkat avdrag för inbetalda ETH-avgifter med 3 350 kr. – I anledning härav yrkade TI i till LSR den 31 maj 1972 inkomna besvär att M såsom intäkt av tjänst skulle påföras ytterligare 2 449 kr samt att avdrag skulle medges med beloppet 3 350 kr.

LSR yttrade: Besvåren har inkommit efter besvärstidens utgång. Skäl för prövning i särskild ordning har inte visats föreligga. Rätten upptager därför inte besvåren till prövning. – KR: ej ändring. (KR i Sundsvall 30.4.1975.)

#### **Fråga om prövning skett av båda makarnas taxering**

Besvär av fru U angående inkomsttaxering 1969. – Skattskyldig har vid sin taxering tillgodoförts av hustrun ej utnyttjat underskott av annan fastighet såsom allmänt avdrag. Mannens taxering har prövats av PN i andra hänseenden än vad avser allmänna avdrag. Denna prövning har ej ansetts innebära prövning även av hustruns taxering. På grund härav har besvär av hustrun till

PN, som sänt dem vidare till KR, med yrkande om höjning av underskottet överlämnats till LSR för handläggning. (KR i Sundsvall 18.2.1975.)

#### **Fråga om skattskyldigs rätt att anföra anslutningsbesvär i fråga om inkomsttaxering när taxeringsintendent överklagat endast fråga om skattetillägg**

Besvär anslutningsvis av K angående inkomsttaxering 1972. – KR yttrade bl a: Fråga uppkommer om K äger föra talan rörande inkomsttaxeringarna, då taxeringsintendenten anfört besvär endast över beslutet om skattetillägg. – Av förarbetena till lagstiftningen om de särskilda avgifterna (prop 1971: 10 s 275) framgår, att beslut i avgiftsfrågan är ett i förhållande till taxeringsbeslutet fristående avgörande som kräver särskilt överklagande för att kunna prövas. Genom bl a regeln i 116 j § taxeringslagen att bestämmelserna i lagen i tillämpliga delar gäller beträffande de särskilda avgifterna har dock skapats förutsättningar för gemensam handläggning av frågor rörande taxering och avgifter. Detta kan dock inte anses innebära att besvär rörande avgift ger motpart rätt till anslutningsbesvär i fråga om inkomsttaxering även om den senare utgör underlag för avgiftsberäkningen. – På grund härav och då K inte anfört några omständigheter som skulle kunna medföra rätt till besvär i särskild ordning upptas hans yrkanden rörande inkomsttaxeringarna såsom för sent anförda inte till prövning. (KR i Sundsvall 11.4.1975.)

#### **Fråga om fyllnadsinbetalning av preliminär skatt gjorts i rätt tid – ränta på kvarstående skatt**

Besvär av H angående befrielse från ränta på kvarstående skatt. – H inbetalade den 30 april 1973 3 000 kr såsom fyllnadsinbetalning för preliminär skatt till Föreningsbanken Hackås-Näs jordbrukskassa. Banken girerade beloppet samma dag till centrala skattekontot (postgiro 300-4) och inlade en postväxel i girokuvertet som likvid för skattebeloppet. Försändelsen inkom till postgirokontoret den 2 maj 1973 och bokföring av skattebeloppet kunde – eftersom postgirokontoret enligt sina rutiner bokför inbetalningar med check och postväxel på första dagen efter försändelsens ankomstdag – ske först den 3 maj 1973. – Enligt debetsedel på slutlig skatt för 1973 års taxering påfördes H ränta med 444 kr på en kvarstående skatt av 1 771 kr. Därvid hade skattebeloppet 3 000 kr befunnits erlagt efter den 30 april 1973.

Hos LS sökte B befrielse från nämnda ränta. – LS lämnade ansökan utan bifall och anförde: H har inte inbetalat skattebeloppet på sätt som föreskrivits i 56 § 2 mom a) uppbördslagen. – KR: ej ändring. (KR i Sundsvall 14.4.1975.)

*Anm.: Se Lundin, Uppbörd av skatt s 247–49.*

### **Fråga om ränta på kvarstående skatt när TN höjt taxeringarna med högre belopp än som angetts i underrättelse om ifrågasatt avvikelse från deklaration**

Besvär av A angående befrielse från ränta på kvarstående skatt. – KR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att A i april 1971 från vederbörande taxeringsnämnd erhållit underrättelse om ifrågasatt avvikelse från självdeklaration till inkomsttaxering 1971 i Huddinge kommun. Därvid angavs taxerade inkomsten för statlig inkomstskatt till 81 080 kr och för kommunal inkomstskatt till 102 010 kr. Med anledning härav beräknade A blivande slutlig skatt och inbetalade före den 30 april 1971 ytterligare preliminär skatt. I enlighet med denna beräkning skulle den blivande kvarstående skatten understiga en tiondel av den slutliga skatten eller 5 000 kr och någon skyldighet för A enligt 27 § 3 mom uppbördsförordningen att erlægga ränta på kvarstående skatt alltså ej uppkomma. – Emellertid höjde TN taxeringarna utöver vad som angivits i underrättelsen i april. Härigenom kom kvarstående skatten att överstiga 5 000 kr och uppkom skyldighet för A enligt ovan nämnda lagrum att utgiva ränta. – Det kan ej rimligen begäras att A skulle ha räknat med att TN skulle komma att höja taxeringarna utöver vad som angivits i underrättelsen i april. Med hänsyn härtill får den kvarstående skatt, som påförts A utöver vad denne räknat med, anses bero av förhållande, varöver han ej skäligen kunnat råda. KR befriar med ändring av länsstyrelsens beslut A från skyldighet att utgiva ränta på ifrågasatt kvarstående skatt. (KR i Sthlm 30.4.1975.)

*Anm.: Se RRK R 73 1: 12 och prop 1950: 203 s 51, 63, prop 1951: 203 s 65 samt prop 1956: 175 s 53.*

### **Fråga om skattetillägg för ej redovisad semesterersättning**

Besvär av L angående skattetillägg. – KR yttrade: Genom att i 1972 års deklaration ej uppge semesterersättningen från Gränges Aluminium till beskattning har L lämnat sådan oriktig uppgift som enligt 116 a § taxeringslagen i och för sig medför påföring av skattetillägg. Av handlingarna i målet framgår emellertid bl a följande. L:s anställning hos Gränges Aluminium har upphört den 31 dec 1970. Enligt en i början av jan 1971 erhållen lönespecifikation för 1970 har han fått semesterersättning om 1 795 kr, varav 997 kr insatts på L:s bankkonto den 8 jan 1971. Vid upprättande av 1971 års deklaration har L haft uppfattningen att ersättningen ingått i kontrolluppgiften för 1970 och att densamma därför deklarerats 1971 i samband med att lönebeloppet därå uppgetts till beskattning. L har därefter i jan 1972 erhållit kontrolluppgift på ifrågasatt ersättning men inte funnit anledning att i 1972 års deklaration uppge denna då den enligt L redan deklarerats 1971. – På grund härav och då semesterersättningen – oaktat densamma blivit tillgänglig för lyftning först den 8 jan 1971 – kunnat hänföras till nästföregående års inkomst, får L:s underlåtenhet att ej uppge ersättningen till beskattning 1972 anses ursäktlig. – KR befriar – med ändring av länskafterättsens beslut – L från skyldighet att erlægga skattetillägg. (KR i Sundsvall 25.2.1975.)