

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### **Förmånsvärde för bostad — flygbuller**

Besvär av J angående inkomsttaxering 1973. — RR yttrade: J har på sin jordbruksfastighet i Karaby, Tun, en bostad om fyra rum och kök av normal standard, där han och hans familj bor. Boningshuset är beläget i nära anslutning till start- och landningsbanorna på flygfältet i Sätenäs. — Genom den i målet förebragta utredningen får anses klarlagt att boningshuset på grund av flygbullret icke kan bebos utan påtaglig olägenhet. De av RSV fastställda värdena för förmånen av hyresfri bostad av normal standard för ägare av jordbruksfastighet skall därför jämkas. Flygbullret har en sådan intensitet att bostadsförmånens värde i förevarande fall skäligen bör reduceras med 25 procent av normalvärdet och sålunda upptagas till 2 140 kr i stället för av KR beräknat värde av 2 850 kr. (RR föredr. 26.1; dom 17.2.1977).

### **Royalty på grund av tillfälligt författarskap**

Besvär av TI angående B:s inkomsttaxering 1972. — F d borgarrådet, direktören B hade under beskattningsåret slutit ett förlagsavtal med Bonniers bokförlag angående en memoarbok — ”Kämpa Grabbar” — som utkom 1973. Enligt avtalet gällde att förläggaren betalade honorar efter vissa procentsatser på cirkapriset för varje försålt exemplar och att författaren härav erhöll 7 000 kr kontant à conto utan återbetalningsskyldighet.

I 1972 års deklaration upptog B i förvärvskällan tjänst som intäkt ett förskott från förlaget å 3 500 kr och yrkade avdrag med 13 824 kr, avseende kostnader för genomgång av tidningspress och för maskinutskrift samt diverse kostnader för material. — TN avförde intäkten från beskattning och vägrade avdraget under motivering att författarverksamheten var att anse som rörelse men att beloppen skulle aktiveras.

Hos LSR yrkade B att såväl intäkten som kostnaderna för memoarboken skulle medräknas vid den ifrågavarande taxeringen. — LSR ogillade besvären.

KR: Sthlm ansåg författarverksamheten utgöra rörelse och medgav avdrag för underskott i rörelsen med (13 824— 3 500 =) 10 324 kr (En ledamot ville vägra avdrag).

I besvär hos RR yrkade TI att LSR:s beslut skulle fastställas och anförde bl a:

Boken redogjorde för B:s liv och verksamhet och utvisade att B inte tidigare sysslat med författarskap. Fråga var inte heller om någon debutroman av en ung författare eller diktare. Författarverksamheten kunde inte vara att hänföra till i 27 § KL angiven yrkesmässigt bedriven vetenskaplig, litterär, konstnärlig eller därmed jämförlig verksamhet. — En sak för sig var att royalty som sådan var att hänföra till rörelse. Denna skattetekniska anordning tog inte över på det sätt att den grundläggande frågan om yrkesmässigheten föll ur bilden. Man fick allmänt sett skilja mellan å ena sidan framställningen av den produkt — föremål eller rättighet etc — som avkastade royaltyn och å andra sidan själva royaltyn. Framställningen av produkten kunde vara yrkesmässig eller icke yrkesmässig. I det senare fallet borde man få uppsamla kostnaderna och kvitta dessa mot den royalty eller annan intäkt inkl eventuellt försäljningspris, men inte med belopp därutöver så att underskott uppkom. — B kunde inte enligt normala, rent fundamentala begrepp anses bedriva yrkesmässig författarverksamhet. Bestämmelsen om royalty kunde inte heller göra honom skattemässigt till yrkesförfattare. Bestämmelsen måste ha en betydligt snävare räckvidd än vad KR ansett.

B yrkade avslag på besvären och anförde i huvudsak: TI argumenterade att det närmast var en hobby för B att skriva sina memoarer. Det var emellertid inte han utan förlaget som hade tagit initiativet. Han hade utöver denna bok utgivit ett 70-tal tryckta skrifter i juridiska, stadsplanemässiga och trafikmässiga frågor, skrivit ett stort antal artiklar i olika tidningar och tidskrifter och även under årens lopp deklarerat betydande inkomster av sitt författarskap. Dessutom var han sedan åtskilliga år tillbaka medlem av Publicistklubben. Det var för tidigt att bedöma det ekonomiska resultatet av boken då redovisningen för biblioteks försäljningen och den fullständiga bokhandelsåtgången inte kommit in. Det ekonomiska resultatet kunde inte heller vara avgörande för om en viss verksamhet skulle betecknas som rörelse eller ej. — De förhållanden som TI sökte göra tillämpliga i sin besvärsskrivelse var inte tillämpliga angående honom.

RR yttrade: Av utredningen i målet framgår icke att B under beskattningsåret drivit yrkesmässig litterär verksamhet. Hans intäkt avseende författarverksamhet är således att hänföra till inkomstslaget tjänst. Detta förhållande rubbas ej av att honoraret bestämts att utgå med viss procent på priset för varje försålt exemplar av boken (royalty). B är berättigad till avdrag för de utgifter som han under beskattningsåret haft för förvärvande av ifrågavarande intäkt. Dessa utgifter har B uppgivit uppgå till ett belopp av 13 824 kr och i detta avseende har uppgiften lämnats utan erinran av TI. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 9.2; dom 28.2.1977.)

(En ledamot av RR ansåg rörelse föreligga men kom till samma slut var till övriga ledamöter kommit.)

*Anm.: Se RÅ 1950 not 1037, 1959 not 2055, 1960 ref 36, 1965 not 785. Se även Englund, Rätt beskattningsår vid kontantmässig inkomstberäkning s 189—191, Svensk Skattetidning 1976 s 342—355 (Kuylenstierna: Utgör "royalty, på grund av författarskap vid beskattningen inkomst av rörelse?)"*

#### **Förskottsbetalningar resp. reservering för framtida utgifter**

Besvär av W angående inkomsttaxering 1971—74. — W var distriktschef hos Anticimex Aktiebolag för östra delen av Skaraborgs län. Han redovisade i sin år 1971 avlämnade självdeklaration inkomster av denna verksamhet under inkomstslaget rörelse. Därvid gjorde W avdrag med 114 000 kr för

”garantifond”, vilket belopp enligt W avsåg under beskattningsåret influtna förskottslikvider till den del de belöpte på det nästkommande beskattningsåret. — TN vägrade avdrag i berörda hänseende med högre belopp än som medgivits vid inkomsttaxeringen 1970, 57 000 kr.

Över taxeringen anförde W och TI besvär med yrkanden, W att avdraget skulle bestämmas till 114 000 kr och TI att avdraget skulle vägras i dess helhet.

Till stöd för sin talan anförde W bl a följande. De belopp, som inbetalades av W:s kunder, delades mellan distriktskontoret och huvudkontoret enligt avtal. Likviderna utgjordes huvudsakligen av betalning för s k årsavtal, vilka innebar ett garantiåtagande för att en fastighet hölls fri från rättor och ohyra under ett år. Besiktningar och utläggning av gift m m skedde kontinuerligt under året. Betalning erlades i förskott. — Vid en eventuell överlåtelse av rörelsen måste W till sin efterträdare överlämna ett belopp motsvarande kvarvarande del av inbetalade förskott. Dessa förskott hade fram till 1969 innehållits av huvudkontoret, varför de under tidigare år bokförts som inkomst under rätt år. — Med hänsyn till regeln att varje år skall bära sin andel av kostnader och intäkter, hade W delat upp under 1970 inbetalda ersättningar per den 31 december 1970 så att förskottslikviderna överförts till det nästkommande året. I princip skulle sålunda av ersättningar som influtit under januari elva tolfedelar falla på samma år och en tolfedel överföras till nästa år, av ersättningar som inkommit under februari tio tolfedelar falla på samma år och två tolfedelar på nästa år etc. För att förenkla beräkningen hade W emellertid gjort en medeltalsberäkning för varje kvartal.

TI anförde bl a. Fråga syntes vara om reservering för framtida kostnader för inspektioner och saneringar m m. Någon utredning om den verkliga kostnaden i detta hänseende förelåg inte. W hade i stället utgått från beloppen av de inbetalade förskottslikviderna och proportionerat dem i förhållande till hur stor del av avtalstiden som belöpte på resp år. W hade själv beräknat det verkliga avsättningsbehovet till 205 886 kr, av vilket belopp han yrkat avdrag vid ifrågavarande taxering med 114 000 kr. Det framräknade avsättningsbehovet syntes avsevärt för högt och kunde inte godtagas.

LSR ogillade W:s talan men biföll TI:s besvär och återförde reserveringen om 57 000 kr till beskattning. — KR i Gbg lämnade W:s besvär häröver utan bifall.

RR yttrade i dom, gemensam för 1971—1974 års taxeringar: De inkomster, som W uppburit under ettvarvt av ifrågavarande beskattningsår, avser till en del ersättning för åtaganden — bestående bland annat i skyldighet att besiktiga vissa fastigheter och att, då behov därav uppkommer, bekämpa eller utrota rättor och ohyra m m — som gäller även under det nästkommande beskattningsåret. De utgifter, med vilka ifrågavarande inkomster är förenade, kan därför i viss utsträckning komma att bestridas under sistnämnda beskattningsår. Denna omständighet kan emellertid icke i ett fall som det förevarande medföra rätt att, på sätt W yrkat, i skattehänseende fördela de influtna inkomsterna på båda beskattningsåren i relation till den tid åtagandet gäller. — Nu angivna förhållanden skulle däremot i och för sig kunna medföra rätt för W att vid vinstberäkningen under ett beskattningsår göra avsättning för utgifter, som i anledning av gjorda åtaganden kan beräknas uppkomma under ett kommande beskattningsår. Utredningen i målet är emellertid icke av sådan beskaffenhet att den medger

en bedömning i detta hänseende. — På grund av det anförda lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 9.2; dom 24.2.1977.)

### **Organisationsaktier?**

Besvär av TI angående Stockholms Enskilda Banks inkomsttaxering 1970.

RR yttrade: I målet är fråga om Stockholms Enskilda Bank enligt 54 § andra stycket KL är frikallad från skattskyldighet för utdelning från det helägda dotterbolaget Aktiebolaget Diligentia.

Bolag som bedriver bankrörelse är i regel skattskyldigt för aktieutdelning. Av nämnda lagrum framgår emellertid att sådan skattskyldighet icke föreligger, när aktie innehaves som ett led i organisationen av själva bankrörelsen.

Till stöd för sin talan har TI åberopat i huvudsak följande. Diligentia ägde ett tiotal fastigheter, representerande huvuddelen av Diligentias fastighetsinnehav, där lokalerna till endast 5—20 procent disponerades för bankverksamheten. Bolaget ägde även en fastighet som ej sedan 1956 använts i denna verksamhet. Tre av Diligentia tidigare innehavda fastigheter hade aldrig använts i bankrörelsen. Härav framgick att Diligentias verksamhet till väsentlig del bestått i förvaltning av fastighet som använts för annat ändamål än bankrörelse och att utdelningen från Diligentia därför borde utgöra för banken skattepliktig inkomst.

Banken har, till bemötande av vad TI anför, hävdats att syftet med förvärvet av de fastigheter i vilka banklokaler inrymts varit att skaffa sådana lokaler. Även de fyra av taxeringsintendenten särskilt berörda fastigheterna hade förvärvats för bankrörelsens behov. De hade behållits så länge — men endast så länge — som detta behov förelegat.

RR finner att, om bank eller dotterbolag till bank innehar fastighet i vilken banken driver egentlig bankverksamhet, innehavet av fastigheten eller aktier i dotterbolaget normalt är att se som ett led i organisationen av själva bankrörelsen även i det fall att fastigheten därjämte i väsentlig mån användes för andra ändamål, t ex uthyrning till utomstående. Motsvarande gäller för det fall att fastighet förvärvats för bankverksamheten men fastigheten ej ännu kommit till avsedd användning på grund av omständighet varöver banken eller bolaget ej kunnat råda. Enbart den omständigheten att iflertalet av Diligentias fastigheter banklokalerna upptar en relativt ringa del av varje fastighet eller att vissa av bolagets fastigheter ej kommit till avsedd användning medför därför icke, att Stockholms Enskilda Bank genom Diligentia skall anses ha bedrivit verksamhet av sådan art som enligt 54 § andra stycket KL gör att utdelningen på aktierna skall beskattas. Med hänsyn härtill och med beaktande av vad banken i övrigt anför till bemötande av TI finner RR att banken är frikallad från skattskyldighet för utdelningen från Diligentia.

RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 12.1; dom 16.2.1977.)

*Anm.:* Se RÅ 1941 not 439, 1956 not 1215, 1964 not 767, 1967 not 638, 1974 not 1365. Se vidare prop 1951:182 s 47—54, prop 1953:28 s 39—43, BeU 1953:14 s 14, RN 1953 nr 3:1, RN 1954 nr 4:6, 1965 nr 4:3, 1967 nr 5:7.