

# REGERINGSRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### **Skattefri realisation av djur**

Besvär av arrendatorn A. angående inkomsttaxering år 1948. A., som under 1948 skulle övertaga arrendet av en mindre gård än den han arrenderat under beskattningsåret, sålde under sistnämnda år 4 nötkreatur för 777 kr. Härigenom minskades kreatursbesättningen, sedan A. tillträtt det nya arrendet, från 14 till 9 nötkreatur. Denna minskning blev också bestående. RR ansåg försäljningen utgöra icke skattepliktig realisation. (RR:s utslag den 24/9 1954.)

### **Beskattningsår. Växel**

Besvär av fastighetsägaren L. angående inkomsttaxering år 1948. — L. sålde år 1946 skog på rot mot växel. Växeln, som klaganden icke diskonterat, inlöstes icke av köparen förrän under 1947. L. deklarerade intäkten genom skogsförsäljningen år 1947. Intäkten upptogs emellertid till beskattning vid 1948 års taxering, enär L. ansågs ha erhållit likvid för ifrågavarande skogsprodukter först år 1947. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 30/9 1954.)

### **Beskattningsår**

Besvär av f. kronojägaren E. angående inkomsttaxering år 1948. — PN, som funnit, att E. vid beräkning av sin inkomst av jordbruksfastighet tillgodofört sig avdrag för arbetslöner i samband med skogsav-

verkningar vilka utbetalats år 1946 med 12.910 kr, förvägrade E. avdrag härför. Hos KR framhöll E., att han bestritt denna utgift genom lån eller förskott från skogsägareföreningen å 10.000 kr och i övrigt med egna medel. Hade han vetat, att kontantprincipen tillämpades så hårt, hade han upptagit lånet eller förskottet som inkomst redan vid 1947 års taxering. Av de 12.910 kr belöpte emellertid 4.000 kr på inköpta avverkningsrätter. Mot denna sistnämnda kostnad borde svara ett varulager på åtminstone 4.000 kr, som vid 1948 års taxering borde avräknas på rörelsebilagan såsom ingående varulager. E. hade endast upptagit utgående lager å 15.000 kr. TI genmälde bl. a., att en ändring i efterhand beträffande redovisning av ingående varulager i rörelsen icke borde godtagas. KR: ej ändring. RR nedsatte E:s taxeringar med 4.000 kr, enär E:s kostnader under år 1946 för skogsavverkning i enlighet med E:s uppgifter finge antagas till ett belopp av 4.000 kr hava belöpt å avverkning på annans mark och sålunda utgjort omkostnad i rörelse, samt vid beräkning av E:s inkomst av rörelse under beskattningsåret avdrag skäligen finge medgivas för värdet av befintligt virkeslager vid beskattningsårets början med enahanda belopp, 4.000 kr. (RR:s utslag den 13/10 1954.)

### **Diakonissas avdrag för s. k. hempenning**

Besvär av diakonissan Brita Ö. angående inkomsttaxering år 1952. — Efter fullbordad utbildning, som bekräftas med diakonissinvigning, förbinder sig diakonissa att ställa sig gällande ”grundregler för Svenska kyrkans diakonissa” till efterrättelse. Dessa grundregler innefatta bl. a. skyldighet att till diakonissanstalten avstå viss del av den lön, som diakonissa uppstår vid utövande av sin diakonistjänst. Denna del av lönen benämnes hempenning och utgör fr. o. m. den 1/1 1951 12,5 % av bruttolönen. Diakonissa anställes genom kontrakt mellan diakonissanstalten och arbetsgivaren, t. ex. ett sanatorium eller ett kyrkoråd. Genom sådant avtal blir diakonissan ej personligt anställd utan anstalten förbinder sig endast att tillhandahålla diakonissa. Fall förekommer emellertid då diakonissa söker personlig tjänst. Även i sådant fall är hon skyldig att erlægga hempenning till anstalten. De medel, som anstalten sålunda uppstår från diakonissorna, användes till stöd åt diakonissa, som vid långvarig sjukdom eller eljest råkat i trångmål, ävensom till pension eller annat understöd vid uppkommet behov. — RR förklarade Brita Ö. berättigad till avdrag för hempenningens belopp, enär, enligt vad handlingarna i målet utvisade, Brita Ö. på grund av den ekonomiska gemenskap vilken rådde mellan de Ersta diakonissanstalt tillhörande diakonissorna, varit skyldig att till anstalten avstå så stor del av lönen, som motsvarade hempenningen. (RR:s utslag den 7/10 1954.)

### **Bidrag till ombyggnad — skattepliktig inkomst**

Besvär av Mora Östbygge Handels Aktiebolag angående inkomsttaxering år 1949.

— Bolaget, som uthyrde lokaler till ett hotellföretag erhöi från detta företag ett bidrag å 3.000 kr för ombyggnadsarbeten. PN ansåg bidraget utgöra för bolaget skattepliktig intäkt, ehuru bolaget framhållit att ombyggnaden icke höjt fastighetens värde utan snarare försvårat uthyrning till annan hyresgäst. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 24/9 1954.)

### **Förtäckt utdelning i samband med försäljning av andelar i fastighetsförening.**

Besvär av dödsboet efter direktören R. angående R:s inkomsttaxering år 1945. — R. hade enligt köpeavtal den 28/6 1944 till D. sålt samtliga andelar i en fastighetsförening för 102.500 kr. Av beloppet, som enligt avtalet utgjorde ”likvid för andelarna och säljarens fordran av föreningen” betalades 25.000 kr kontant och 77.500 kr genom revers. Köparen skulle tillträda föreningen och fastigheten den 1/7 1944. PN inhämtade från räkenskapsutdrag, undertecknade av köparen, att fastighetens bokförda värde per den 31/12 1944 i förhållande till ställningen per den 1/1 1944 uppskrivits med 36.890 kr, att reservfonden upplösts med 2.000 kr samt att balanserade vinstmedel uttagits med 3.384 kr. PN ansåg att R. åtnjutit förtäckt utdelning från föreningen med summan av dessa tre belopp eller 42.274 kr. Hos KR bestred R. skattskyldighet för utdelning från föreningen. Han hävdade nämligen att det var köparen som företagit uppskrivningen av fastighetens värde. (Köparen D. hade å sin sida bestritt att han vore skattskyldig och å räkenskapsutdragen hade han förbehållit sig rätt att inkomma med ny balansräkning ”för den händelse vi skulle bli föremål för taxering, för den av föreningens gjorda uppskrivningen, vilken uppskriv-

ning vi enligt köpekontraktet anser vara gjord av säljaren".) KR gjorde ingen annan ändring i PN:s beslut än att KR avräknade föreningens förlust under första halvåret 1944, vilken av R. uppgivits till 1.987 kr. Utdelningen beräknades således till 40.287 kr. RR biföll dödsboets yrkande, att R. måtte befrias från skattskyldighet för utdelningen, enär det av vad i målet förekommit icke kunde anses framgå, att det belopp å 40.287 kr, varmed utdelning från föreningen verkställdes, kommit R. tillgodo. (RR:s utslag den 9/9 1954.)

*Anm.: Beloppet 40.287 kr ansågs utgöra av R. erhållen likvid för föreningsandelarna utöver deras bokförda värde. Genom utslag samma dag blev på talan av TI köparen D. i stället beskattad för nämnda belopp såsom för utdelning från föreningen.*

#### **S. k. organisationskostnader**

Enligt 100 § 8 mom. andra stycket aktiebolagslagen må kostnader för tekniskt, kommersiellt eller annat arbete, där de äro av väsentligt värde för organisationen av bolagets rörelse, upptagas såsom anläggningstillgång i särskild post, kostnader som gjorts före bolagets bildande dock allenast såframt i stiftelseurkunden angivits att ersättning skall gäldas av bolaget. Har sådan organisationskostnad ej upptagits i första balansräkningen efter det den uppkommit, må den icke senare uppföras såsom tillgång. Å tillgång varom nu sägs skall årligen avskrivas skäligt belopp, dock minst en femtedel, där ej på grund av särskilda omständigheter avskrivning med mindre andel må anses överensstämma med allmänna bokföringsgrunder och god köpmannased.

**A.** Besvär av Aktiebolaget Bröderna Kjellström angående inkomsttaxering år 1952. — Vid inkomstberäkningen hade bolaget tillgodofört sig avdrag bl. a. för

avskrivning å "balanserade kostnader för exportförsäljning" med 8.000 kr. Enligt räkenskapsutdrag, som bifogats deklARATIONEN hade nämnda kostnader i balansräkningen vid räkenskapsårets utgång upptagits såsom tillgång till ett belopp av 24.000 kr efter berörda avskrivning. TN och PN vägrade avdraget. KR: ej ändring. Hos RR anförde bolaget bl. a.: Sedan man vid marknadsundersökningar i USA åren 1946 och 1947 funnit intresse för bolagets i Skandinavien väl inarbetade kompassproduktion, beslöts att intensifiera reklamen och propagandan för bolagets produkter i USA. Bolagets verkställande direktör vistades där under längre tidsperioder för att personligen leda introduktionsarbetet. Betydande kostnader krävde trycksaksreklamen, då allt material måste översättas till engelska och läggas upp så att det tilltalade den amerikanska publiken. Bolaget bifogade broschyrer på engelska, "By Map and Compass" samt "The Sport of Orienteering". En speciell orienteringsfilm inspelades och kopior ställdes till intresserade organisationers förfogande. För att uppmuntra orienteringssporten bland scouterna och därmed öka kompassförsäljningen instiftades värdefulla priser. Till följd av bolagets ansträngningar hade en av bolagets kompass typer blivit officiellt godkänd som den amerikanska kompass typen. Vidare hade det kanadensiska flygvapnet köpt en speciell för marktrupper avsedd kompass från bolaget. Då en väsentlig del av dessa introduktionskostnader ej voro av engångskaraktär utan hade ett fortlöpande värde, ansåg bolagets ledning, att denna del borde aktiveras vid bokslutet för att successivt nedskrivas i den mån materialet togs i anspråk. Sålunda balanserades i 1948 års bokslut 25.000 kr som "Organisationskostnader för ex-

port”. Beloppet höjdes påföljande år till 40.000 kr. Å detta belopp hade därefter årlig avskrivning skett med 20 procent. De totala organisations- och reklamkostnaderna för export, huvudsakligen avseende den nordamerikanska marknaden, hade åren 1948—1953 uppgått till resp. 30.000 kr, 65.000 kr, 64.000 kr, 36.500 kr, 48.000 kr och 31.000 kr. — RR förklarade, att ifrågavarande avskrivning å balanserade kostnader för exportförsäljning ”med hänsyn till numera förebragt utredning” finge anses utgöra avdragsgill omkostnad i bolagets rörelse. (RR:s utslag 8/10 1954.)

**B.** Besvär av TI angående Kemisk Tekniska Fabriken Vewe Aktiebolags inkomsttaxering år 1949. — Bol., som i 1947 års räkenskaper balanserat 4.000 kr av kostnaderna för den omfattande reklamkampanj, som bolaget lagt upp i samband med sin start, yrkade vid 1949 års taxering avdrag för en i 1948 års bokslut gjord avskrivning å ”organisationskostnaders konto” med 1.000 kr. TN och PN vägrade avdraget. KR medgav avdrag. Hos RR framhöll TI, att reklamkostnaderna voro hänförliga till beskattningsåret 1947. Bolaget kunde icke anses berättigat åtnjuta avdrag för viss del av dessa kostnader under beskattningsåret 1948. Kommunalskattelagens föreskrifter kunde nämligen icke anses medgiva, att en rörelseidkare genom aktivering av till exempel reklamkostnader beredde sig möjlighet att fördela till ett beskattningsår hänförliga kostnader på flera beskattningsår. — RR förklarade den omständigheten att bolaget haft utgiften år 1947 icke mot 41 § KL och 2 § förordningen om statlig inkomstskatt kunde anses utgöra hinder för bolaget att i enlighet med sitt yrkande i målet vid 1949 års taxering njuta avdrag med 1.000 kr för berörda utgifter. RR fastställde därför KR:s utslag. En ledamot ville vägra

22

avdraget, enär ifrågavarande annonskostnader icke visats vara av väsentligt värde för organisationen av bolagets rörelse. (RR:s utslag den 8/10 1954.)

*Anm.: Se art. av Helmers i denna tidskrift årg. 1953 s. 201 ff samt riksskatte-nämndens meddelande nr 5/1953. Det torde vara skäl understryka nämndens rekommendation till taxeringsmyndigheterna att medgiva avdrag i här ifrågavarande hänseende endast efter noggrann prövning.*

### **Eftertaxering**

Besvär av homeopaten B. angående eftertaxering. — B. eftertaxerades för taxeringsåret 1950 för ett belopp av 3.750 kr, avseende provisioner, som han icke deklarerat. I besvär över taxeringen yrkade B., att eftertaxeringen i vart fall måtte nedsättas med 2.099 kr, motsvarande vad PN vid den ordinarie taxeringen år 1950 skönmässigt tillagt. — KR: ej ändring. RR yttrade: Enligt PN:s beslut vid 1950 års taxering, vilket beslut vann laga kraft, avvek nämnden i så måtto från B:s självdeklaration, att den uppskattade inkomsten av rörelse höjdes från deklarerade 10.901 kr till 13.000 kr eller med 2.099 kr. Av handlingarna i målet får anses framgå, att anledningen till höjningen varit att deklarationen av angivna skäl funnits icke kunna tillerkännas vitsord ur taxeringssynpunkt samt att det kontantöverskott å 4.592 kr, som, enligt vad granskning av B:s räkenskaper utvisade, funnits tillgängligt för bestridande av B:s levnadskostnader förutom hyra och skatter, förefallit PN väl lågt. Med hänsyn till vad i målet förekommit finner RR det icke kunna anses styrkt, att B. vid nämnda taxering obehörigen undgått beskattning för högre belopp än skillnaden mellan ovannämnda båda belopp 3.750 kr och 2.099 kr eller således med 1.651 kr. (RR:s utslag den 24/9 1954.)