

# REGERINGSRÄTTEN



## RÄTTSFALL

### Fråga om skog avyttrats i samband med eller utan samband med avyttring av marken.

**A.** Besvär av TI angående hemmansägaren Å:s inkomsttaxering åren 1950 och 1951. — I samband med vattenreglering upplät Å. för obegränsad tid och mot engångsersättning till vattenfallsstyrelsen honom tillhörig strandmark som komme att överdämmas. Det ålåg Å. att inom viss tid avverka skogen på denna mark. Till följd av åtagandet uppbar Å. under 1949 för av honom själv avverkad skog 3.578 kr netto och under 1950 för skog som sålts på rot 30.000 kr. Å. ansåg, att den av vattenfallsstyrelsen anbefallda avverkningen borde betraktas såsom expropriation eller tvångsförsäljning, varför han icke borde taxeras för skogsinkomsterna i fråga. I andra hand yrkade Å. avdrag för värdeminskning av skogen såsom vid avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken enligt 22 § 1 mom. 3 st. KL (vilket — i detta fall, där virkesförrådsmetoden använts — ger rätt till avdrag för belopp, motsvarande hela det ingående virkesförrådet, och således större avdrag än vid tillämpning av reglerna för avyttring av skog utan samband med avyttring av marken enligt 22 § 1 mom. 2 st. KL; jämför punkt 4 och 5 anv. till 22 § KL). — PN ogillade emellertid yrkan-

dena och beskattade Å:s skogsintäkter enligt reglerna om avyttring av skog utan samband med marken. KR hade motsatt uppfattning och ansåg, att skogsförsäljningarna borde betraktas såsom avyttring av skog i samband med marken. TI framhöll hos RR, att i motioner till 1954 års riksdag och i en framställning till Kungl. Maj:t föreslagits sådan ändring i beskattningsreglerna, att markägare i fall som det föreliggande skulle få tillämpa reglerna för beräkning av avdrag för värdeminskning av skog som avse skogsförsäljning i samband med marken. PN:s beslut stode alltså i överensstämmelse med gällande rätt. — RR förklarade, att, när den år 1949 erhållna intäkten förvärvats genom avyttring av skogsprodukter, som Å. själv avverkat, avdrag för värdeminskning ej kunde medgivas enligt andra grunder än som angäves i 22 § 1 mom. 2 st. KL (utan samband med avyttring av marken). Beträffande den under 1950 erhållna ersättningen för upplåten avverkningsrätt kunde sådana omständigheter icke heller anses föreligga att beloppet det oaktat kunde hänföras till intäkt genom avyttring av växande skog i samband med avyttring av marken. RR medgav därför avdrag för värdeminskning av skog enligt 22 § 1 mom. 2 st. KL med tillhoppa 1.100 kr för de båda åren. (RR:s utslag den 18/11 1954.)

**B.** Besvär av hemmansägaren M. angående inkomsttaxering år 1948. — M. sålde under 1946 två fastigheter, som han 1908 förvärvat av sina föräldrar, till en person L. M. hade dock förbehållit sig rätten att utstämpla och under hösten 1946 försälja ett antal träd å fastigheterna. Det belopp, som M. erhöll för stämplingen, skulle avräknas såsom köpeskilling för fastigheterna. I enlighet härmed sålde M. stämplingen till ett bolag för 13.260 kr, varav 5.000 kr erhöles under 1946 och resten under 1947. Den 2/1 1947 upprättades köpekontrakt angående fastigheterna, därvid beloppet 13.260 kr kvitterades såsom erlagd köpeskilling. M. ansåg, att han icke haft skattepliktig intäkt, då skogen sålts i samband med marken och avverkningen under hans innehav överstigit tillväxten. M. ansågs emellertid skattskyldig för beloppet 8.260 kr med avdrag för 1.000 kr för värdeminskning å skog vid avyttring utan samband med marken. (RR :s utslag den 3/12 1954.)

*Anm.: Med avyttring av marken torde förstås överlåtelse av äganderätten till densamma. För att avyttring av skog skall anses ha skett i samband med avyttring av marken torde förutsättas, att avyttringen skett till samma eller mycket närstående köpare.*

#### **Fast eller lös egendom: tomträtt.**

Besvär av Aktiebolaget A. angående inkomsttaxering år 1949. — PN beskattade bolaget för realisationsvinst vid försäljning av en byggnad till vissa belopp. Hos KR yrkade bolaget att icke bliva taxerat för någon realisationsvinst, enär försäljningen avsett tomträtt, som vore lös egendom och som bolaget innehaft under mer än fem år. KR : ej ändring. RR yttrade:

Även om försäljningen avsett endast en tomträtt, så enär av handlingarna framgår att försäljningen omfattat en byggnad, samt byggnad skall i skatterettsligt hänseende anses som fastighet, ändå att den enligt allmän lag ej är hänförlig till fast egendom, alltså och då, oaktat den i tomträtten ingående nyttjanderätten till marken må hava inverkat höjande å byggnadens värde, utredningen icke giver stöd för antagande att realisationsvinsten till viss del belöpt å annat än byggnaden, lämnar RR besvären utan bifall. (RR :s utslag den 26/11 1954.) (En ledamot: ej ändring.)

#### **Förtäckt utdelning genom för höga löner?**

Besvär av Aktiebolaget U. Bilkompani angående inkomsttaxering år 1950. — Bolaget, som sålde bilar och vars omsättning översteg 2,8 milj. kr, hade till direktörerna B. och G., vilka ägde bolagets aktier, i löner utbetalat 75.000 kr resp. 70.000 kr. TN ansåg, att 60.000 kr av dessa löner utgjorde förtäckt vinstutdelning, och vägrade bolaget avdrag härför. Sedan bolaget klagat hos PN avstyrkte TO besvären och framhöll, att G., vilken anställdes i bolaget år 1948 endast 26 år gammal och efter nyligen avlagd juris kandidatexamen, knappast hunnit förvärva någon större insikt i branschen, varför det ansetts uppenbart, att större delen av hans lön i verkligheten utgjort utdelning å hans aktieinnehav. PN fastställde TN :s beslut. Hos KR påpekade bolaget, att G. före anställningen hos bolaget genom delägarskap och arbete i annat företag förvärvat god kännedom om motorbranschen, utan vilken kunskap ett delägarskap i bolaget icke blivit aktuellt. — KR : ej ändring. RR fann tillräcklig anledning icke hava förelegat att i ifrågava-

rande hänseende frångå bolagets deklara- tion, och biföll alltså bolagets talan. (RR:s utslag den 10/11 1954.)

#### **Avgift till Sveriges Advokatsamfund.**

Besvär av advokaten E. angående inkomsttaxering år 1949. — Vid beräkning av sin inkomst av advokatrörelse yrkade E. avdrag för avgift till Sveriges Advokatsamfund med 280 kr under åberopande av att ledamotkap i samfundet vore obligatorisk efter nya rättegångsbalkens ikraftträdande den 1/1 1948. Avdraget vägrades i samtliga instanser. (RR:s utslag den 11/11 1954.)

#### **Kapplöpningsstall.**

Besvär av envoyén W. angående inkomsttaxering år 1949. — Av W. yrkat avdrag för underskott å kapplöpningsstall vägrades av samtliga instanser. TI hade upplyst, att W:s ”kapplöpningsstall” under de senaste åren innefattat endast en häst. Någon hästavel bedrevs icke. (RR:s utslag den 24/11 1954.)

#### **Realisationsvinstberäkning.**

Besvär av källarmästaren M. angående inkomsttaxering år 1948. — M. hade i mars 1945 förvärvat en hotellrörelse, som han i december samma år överlät till ett aktiebolag mot aktier i bolaget för nominellt 50.000 kr. Dessa aktier sålde M. under 1947 för 101.654 kr. Vid beräkning av realisationsvinst genom aktieförsäljningen ansåg PN, att M:s anskaffningskostnad för aktierna utgjorde 30.215 kr, motsvarande dels i den försålda rörelsen befintligt eget kapital 3.182 kr, dels ock 27.033 kr, som täckts genom skuldåtagande. Efter avdrag tillika för försäljningskostnaderna 10.165 kr uppkom enligt PN en realisa-

tionsvinst av 41.489 kr. — Hos KR yrkade M. att såsom anskaffningskostnad få tillgodoräkna sig dels 50.506 kr, motsvarande av honom till bolaget överlämnade värden (tillgångar minus skulder enligt det nya bolagets första balansräkning), dels ock 25.000 kr, som skulle motsvara det goodwillvärde som bolaget hade vid bolagsbildningen och som M. icke betingat sig särskild ersättning för vid överlåtelsen till (det egna) aktiebolaget. M. hade nämligen före förvärvet i mars 1945 haft annan hotellrörelse, som inköpts mer än fem år före aktieförsäljningen. Denna rörelses goodwillvärde hade M. till en del överfört till den senare övertagna rörelsen. — KR beräknade aktiernas anskaffningsvärde till 50.000 kr, d. v. s. det belopp, som tillgodoräknades M. vid bolagsbildningen, och uppskattade således realisationsvinsten till 41.489 kr. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 10/11 1954.)

#### **Periodiskt understöd från make.**

Besvär av fru R. angående inkomsttaxering år 1950. — Fru R. och hennes man hade levat åtskilda sedan den 17/6 1948. Den 2/6 1949 dömdes till hemskillnad mellan makarna, varvid mannen förpliktades att från den 17/6 1948 och allt framgent under hemskillnadstiden i underhållsbidrag för hustrun utgiva 100 kr för månad. Fru R., som ansåg sig skattskyldig för periodiskt understöd endast för tiden efter hemskillnadsdomen, uppgav till beskattning 700 kr, utgörande den del av erhållet understöd som belöpte på denna tid. TN beskattade emellertid hela det understöd om 1.850 kr, som fru R. under beskattningsåret fått för tiden den 17/6 1948—den 31/12 1949. KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 4/11 1954.)

### **Pensionsförsäkringspremier.**

Besvär av TI angående dödsboets efter änkefru P. inkomsttaxering år 1951. — Dödsboet, som vid taxeringen uppgav inkomst av nära ett 20-tal fastigheter med taxeringsvärde av över en halv miljon kr till sammanlagt 28.536 kr samt underskott å vissa fastigheter med 9.108 kr, yrkade av drag under allmänna avdrag för sex pensionsförsäkringar med tillhoppa 15.000 kr. Den taxerade inkomsten blev härigenom endast 252 kr. Försäkringarna voro icke-engångsbetalda pensionsförsäkringar, till vilka dödsboet var försäkringstagare och ägare, men tecknade till förmån för en dotter, en son, en dotterson och en sonson till den avlidna. TN vägrade avdrag för premierna. I yttrande till PN framhöll TI, att avdragsrätt föreläge formellt men om avdraget betraktades i ett vidare sammanhang kunde det ifrågasättas om det borde godkännas, då konsekvensen därav skulle bli att den inkomst för vilket dödsboet vore redovisningsskyldigt praktiskt taget skulle undgå beskattning. PN medgav dock avdrag för premierna. KR: ej ändring. Hos RR anförde TI bl. a., att om avdragsreglerna utnyttjades för ändamål utöver vad försäkringssparandet avsåge att tillgodose, dessa regler miste sitt sakliga berättigande. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 18/11 1954.)

### **Skattskyldighet för förmögenhet: likställd med ägare.**

Besvär av änkefru K. angående inkomst- och förmögenhetstaxering år 1949. — Fru K. hade genom gåvobrev överlåtit ett antal aktier till sina minderåriga barnbarn att användas såsom bidrag till deras undervisning och uppfostran. Aktierna deponerades hos banks notariatavdelning för förvaltning enligt angivna bestämmel-

ser. Vid inkomsttaxeringen uppgav fru K. periodiskt understöd från en son, vilkens barn fått aktierna, med belopp, motsvarande avkastningen å aktierna. PN ansåg detta tyda på att fru K. förbehållit sig avkastningen å aktierna, ehuru i gåvobrevet icke intagits någon bestämmelse därom, och beskattade därför fru K. för förmögenhetsvärdet av aktierna. Det uppburna inkomstbeloppet upptogs till beskattning såsom inkomst av kapital. KR: ej ändring. RR fann ej skäl att göra ändring i det slut, KR:s utslag innehöll, enär vad i målet förekommit gäve anledning till antagande att det vid överlåtelsen av nämnda aktier till barnbarnen förutsatts att fru K. skulle bibehållas vid rätt till avkastningen å aktierna, samt jämlikt 7 § förordningen om statlig förmögenhetsskatt fru K. vid sådant förhållande borde beträffande samma aktier likställas med ägare. (RR:s utslag den 10/11 1954. Två ledamöter ville bifalla fru K:s talan och behandla det av henne uppburna beloppet såsom periodiskt understöd.) — I utslag samma dag på besvär av sonen förvägrades denne avdrag för periodiskt understöd till modern och ansågs icke skattskyldig för aktiernas värde.

### **Aktievärde: minoritetsaktier — hembudsskyldighet.**

Besvär av advokaten H. angående förmögenhetstaxering år 1949. — TN och PN uppskattade värdet av H. och hans hustru tillhöriga 160 aktier å nominellt 1.000 kr i ett grosshandelsföretag — motsvarande 16 % av aktiekapitalet — till 1.600 kr för aktie i enlighet med aktievärderingslistan. H., som icke ville bestrida det åsatta värdet 1.600 kr i och för sig, yrkade emellertid, att aktiernas värde måtte upptagas till endast 1.000 kr för aktie,

då i bolagsordningen föreskrivits hembudsskyldighet till förutvarande aktieägare till pari för aktier, som genom annat fång än giftorätt eller arv övergått till annan ägare än tidigare aktieägare. H. visade att han förgäves sökt att få till stånd en ändring av denna föreskrift, som hindrade honom att överlåta ifrågavarande aktier till sina barn utan att hembudsklausulen trädde i funktion. RR bestämde värdet å ifrågavarande aktier till 1.400 kr för aktie. (En ledamot ville bifalla H:s talan.) (RR:s utslag den 24/11 1954.)

**Aktievärde: utskiftningsskatteskuld.**

Besvär av TI angående makarna L:s förmögenhetstaxering år 1949. — På besvär av makarna L. hade KR vid beräkningen av förmögenhetsvärdet å aktier i fyra fastighetsaktiebolag medgivit avdrag för hela den beräknade utskiftningsskatten efter 30 procent. Hos RR yrkade TI att,

då ingenting tydde på att bolagets upplösning skulle vara aktuell, reducering måtte ske för högst en tredjedel av utskiftningsskatten. RR ogillade yrkandet. (RR:s utslag den 24/11 1954.)

*Anm.: I riksskattenämndens meddelande nr 6/1954 rekommenderas avräkning av halva utskiftningsskatten, som ju numera uppgår till 40 %. Detta motiveras med att beträffande förvaltningsbolag större hänsyn bör tagas till skatter, som bliva aktuella vid bolagets upplösning, än när det gäller rörelsedrivande bolag, för vilka föreslagits avräkning av 1/3-del av utskiftningsskatten. Endast om det göres sannolikt att bolaget inom kort kommer att upplösas, bör hela den beräknade utskiftningsskatten räknas som skuld. Genom fondskatten har upplösning av hithörande förvaltningsbolag än mer aktualiserats och det torde icke vara uteslutet att detta i någon mån bidragit till utgången i målet.*