

Regeringsrätten

Rättsfall

Realisationsvinst — anskaffningsvärde på aktier i visst fall

Besvär av TI angående A:s inkomsttaxering 1976. — A förvärvade den 24 jan 1973 för sin myndiga dotters räkning 200 aktier i AB Volvo för 59 000 kr. Den 31 dec 1974 återköpte A enligt stämpelbelagd avräkningsnota aktierna för 59 000 kr. Vid utgången av kalenderåret 1974 var det börsnoterade kursvärdet för aktierna 24 000 kr. A sålde aktierna den 18 dec 1975 för 26 229 kr.

I sin deklaration yrkade A avdrag för realisationsförlust på aktierna med (59 000-26 229=) 32 771 kr.

TN yttrade i underrättelse om ifrågasatt avvikelse från deklarationen bl a att köpeskillingen för de den 31 dec 1973 återköpta volvoaktierna, till den del den översteg kursvärdet samma dag, utgjorde gåva, som inte kunde läggas till grund för beräkning av inköpspris vid realisationsvinstberäkningen. Nämn- den yttrade samtidigt att som inköpspris för dessa aktier kunde beräknas 25 000 kr, varför en realisationsvinst om 1 229 kr uppkom.

I erinringar anförde A bl a: Inköpet av aktierna hade gjorts av honom för dotters räkning. Han hade då fått en fordran på dottern motsvarande inköpspriset. Eftersom aktiernas börsvärde kraftigt sjunkit hade han överenskommit med dottern att köpet skulle återgå, d v s att aktierna skulle överföras på honom. Dottern hade aldrig beordrat något aktieköp. Det måste anes obilligt att kräva betalning av henne för en skuld om 59 000 kr avseende ett "oskickligt" aktieköp. När han återtagit aktierna genom köp, hade dotters skuld till honom skrivits ned med samma be- lopp. Någon förtäckt förmögenhetsöverföring genom gåva hade det ej varit fråga om.

TN ändrade inte sitt preliminärt meddelade beslut utan taxerade A för en skattepliktig realisationsvinst å volvoaktierna om 1 229 kr.

Hos LSR yrkade A att bli taxerad enligt sin deklaration och anförde bl a: Hans köp av volvoaktierna skedde vid en tidpunkt, då han inte visste om han över huvud taget skulle kunna utnyttja en eventuell realisationsförlust på ak- tierna. Eftersom han var ansvarig för sin dotters misslyckade aktieköp, kunde han inte rimligtvis undandra sig att hålla dottern skadeslös.

LSR biföll A:s yrkande och yttrade: Av handlingarna i målet framgår ej an- nat än att A den 31 dec 1974 av sin dotter förvärvat ifrågavarande aktier. En- ligt avräkningsnotan uppgick köpeskillingen till 59 000 kr. Vid sådant förhål- lande och då vad från det allmännas sida anförts ej föranleder till annan be- dömning är A berättigad att som anskaffningskostnad för aktierna uppta 59 000 kr.

KR i Jönköping, där TI överklagade, gjorde ej ändring i LRS:s beslut.

TI gick vidare till RR och anförde bl a: Frågan gällde här om man skulle bygga beskattningen på reella eller rent formella förhållanden. A hade själv förklarat, att priset påverkas av att han velat hålla säljaren, A:s dotter, skadelös, eftersom aktiernas börsvärde kraftigt sjunkit under tiden för hennes innehav. A hade vid sitt köp varit medveten om gällande börsvärden och att han alltså på allmänna marknaden kunnat förvärva samma antal aktier för ett 35 000 kr lägre belopp. Reellt sett var därför denna summa om 35 000 kr något annat än anskaffningskostnad för aktierna. — Om dottern kunde nämnas, att hon var född den 31 mars 1951 och således fyllde 22 år under 1973 samt att hon i 1974 års deklaration redovisat innehavet av aktierna och i 1975 års deklaration försäljningen av dem.

RR yttrade: Av handlingarna i målet inhämtas, att marknadsvärdet av de 200 aktier i AB Volvo, som A den 31 dec 1974 förvärvade från sin dotter, vid tiden för förvärvet enligt taxeringsnämndens beräkning uppgick till 25 000 kr. Vad A därutöver erlade för aktierna är att hänföra till betalning av gåvo- eller skadeståndskaraktär från A till dottern. Skäl att vid beräkningen av realisationsvinst å försålda aktier tillgodoräkna A högre inköpspris för de från dottern förvärvade volvoaktierna än marknadsvärdet föreligger således inte. Eftersom A försålt dessa aktier den 18 dec 1976 för 26 229 kr, uppkommer en skattepliktig realisationsvinst på aktierna om 1 229 kr. — RR fastställde TN:s beslut. (RR föredr. 14, 10; dom 4.11 1980; två ledamöter av RR ville ogilla TI:s talan.)

Anm: Se RÅ 1943 ref 9 och RÅ 1978 1:25. Se även SOU 1975:53 s 190, prop 1975/76:180 a 176, SkU 1975/76:63 s 68.

Eftertaxering: fråga om huvudaktieägare känt till att medel i bolaget undanhållits av hustrun som skött bokföringen och om han förfogat över medlen; oriktig uppgift från hans sida?

Besvär av X angående eftertaxering för åren 1974 och 1975

RR yttrade: X ägde under de beskattningsår, som för ifrågavarande mål är av intresse, 74 av aktierna i Aktiebolaget P:s Träindustri och hans hustru ägde den återstående aktien i bolaget. X var ledare för företaget. Av upprättade promemorior rörande taxeringsrevision hos bolaget för taxeringsåren 1971—1975 framgår att för nämnda taxeringsår likvider om sammanlagt 257 655 kr icke intäktsredovisats i bolagets bokföring. I promemoriorna, som inte berör frågan hur kassa- och bokföringsförhållandena varit ordnade, anför vederbörande revisor att, eftersom bolagets likvida medel enligt revisionsberättelserna blivit inventerade vid räkenskapsårens utgång och då det därvid ej framkommit några differenser, det fick antagas att beloppen kommit aktieägarna till del.

TI har yrkat att X såsom huvudaktieägare och företagsledare ensam skall beskattas för de redovisade beloppen, för taxeringsåren 1974 och 1975 uppgående till 101 954 respektive 56 468 kr. Till stöd för sitt yrkande har TI åberopat innehållet i revisionspromemoriorna.

Till grund för sin talan om eftertaxering synes TI lägga i första hand att de hos bolaget ej redovisade medlen kommit X till del. Det får antagas att TI därmed gör gällande att X uttagit medlen från bolaget som lön.

En förutsättning för eftertaxering är att den skattskyldige i deklaration eller annan uppgift till ledning för taxering lämnat oriktigt meddelande, som föranlett för låg taxering. I princip är TI beviskyldig för att sådant oriktigt meddelande lämnats.

X har bestritt yrkandet om eftertaxering och har därvid anfört i huvudsak följande. Hans hustru hade skött den kamerala sidan av bolagets verksamhet. Hon hade därvid självständigt haft hand om bland annat inbetalningar, reskontrabokföring, bokföring i dagbok, mottagande av remissor samt insättande av kundcheckar på bolagets checkkonto. X hade saknat all kännedom om felaktigheterna i bokföringen. Detta förhållande bestyrktes såväl av intyg, som hans hustru avlämnat i målet, som av uppgifter vid polisförhör, som hållits i anledning av det inträffade. Av de undanhållna beloppen hade hon i samband med upptäckten återbetalat i runt tal 50 000 kr till bolaget. Resten påstod hon sig ha förbrukat.

Vid åsyftat polisförhör, varöver protokoll finns tillgängligt i målet, har hustrun uppgivit bland annat följande. Den likvid för de aktuella kundfakturorna, som hon inte bokfört, hade hon stoppat i ett kuvert, som hon därefter förvarat i sin handväska. Vid upptäckten hade hon haft omkring 70 000 kr i kuvertet. Resten av pengarna hade hon använt till personligt bruk, till lån åt en släkting och till hushållet. Hon beräknade att hon av pengarna för egen räkning använt omkring 25 000 kr per år. Hon hade haft svårt att be sin man om pengar till hushållet eller till personliga utgifter och hon hade vetat att hon många gånger skulle ha blivit nekad pengar om hon frågat. Hon var ensam ansvarig för det inträffade. Hennes man hade varit helt ovetande om förhållandet och hade fått kännedom därom först i samband med taxeringsrevisionen.

X har vid polisförhöret närmare berättat om sin befattning med bolagets bokföring och har vidhållit att han inte känt till att hans hustru undanhållit medel från beskattning

TI har, i yttrandet till KR med anledning av att domstolen införskaffat polisförhørsprotokollen, förklarat att han hade svårt att inse att X, med hänsyn till de undanhållna beloppens storlek, inte skulle känt till förhållandena och än mindre att inte beloppen till stor del kommit honom tillgodo i form av högre levnadsstandard. Härutöver har TI inte i målet bemött vad X anfört till sitt fredande från eftertaxering eller eljest närmare berört de av makarna X uppgivna omständigheterna rörande medlens undanhållande och därmed sammanhängande förhållanden.

Enligt vedertagen praxis gäller som allmän regel att huvudaktieägare i ett familjebolag beskattas personligen för medel, som obehörigen utslutits från bokföring hos bolaget, förutsatt att medlen inte under beskattningsåret använts för att bestrida kostnader för bolaget. Medlen betraktas som uttagna ur bolaget av huvudaktieägaren, antingen som lön eller som utdelning. Denna praxis bygger på tankegången att det är huvudaktieägaren själv som bestämmer vilka intäkter som skall tas upp i bolagets räkenskaper och vilka som eventuellt skall utslutas; undanhållna medel står till huvudaktieägarens förfogande och det är han som bestämmer hur de undanhållna medlen skall användas.

Denna praxis bygger således på antagandet att de undanhållna medlen stått till huvudaktieägarens förfogande. I de allra flesta fall torde också ett sådant antagande vara berättigat utan att särskild utredning förebringas därom. Om det emellertid i undantagsfall skulle föreligga den situationen — såsom X gör gällande i förevarande mål — att medel utan huvudaktieägarens vetskap obehörigen frånhänts bolagets rådighet, föreligger ju inte den för nämnda praxis presumerade förutsättningen att medlen stått till huvudaktieägarens förfogande. I sådant fall synes berörda praxis inte kunna upprätthållas. Även om en huvudaktieägare och företagsledare i ett fåmansbolag ur allmän synpunkt har ansvaret för att bokföringen i bolaget skötes riktigt, kan enbart detta förhållande icke — såsom TI synes hävda i målet — föranleda att huvudaktieägaren personligen beskattas för icke redovisade inkomster hos bolaget.

Vid nu angivna förhållanden är det av avgörande betydelse för målet vilken tilltro som kan fästas vid X:s uppgift att han inte känt till att medlen undanhållits och att han ej heller förfogat över dem. De faktiska omständigheter, som X andragit rörande sin hustrus befattning med bokföringen och hennes tillvägagångssätt vid medlens undanhållande har inte satts i fråga i målet. X:s uppgifter att han var ovetande om hustruns förfarande står vidare i god överensstämmelse med hen-

nes uppgifter i detta hänseende vid polisförhör. Ej heller de uppgifter i övrigt som makarna lämnat vid polisförhör synes vara motstridande i något betydelsefullt hänseende. Även om det kan synas förvånande att X, med hänsyn till de oredovisade beloppens storlek, inte insett att medel undanhållits från beskattning, kan det dock, med beaktande av vad i övrigt förekommit i målet, inte betraktas som osannolikt att X saknat sådan insikt.

TI — som i RR gjort gällande att X bör kunna eftertaxeras oberoende av om han ägt kännedom om att beloppen undanhållits på sätt X påstått — har i målet ej förebragt utredning rörande handhavandet av bolagets ekonomiska angelägenheter som kan leda till annan bedömning. X har, såvitt framgår av handlingarna i målet, ej förfogat över beloppen. Enbart den omständigheten att en del av beloppen må ha kommit honom till godo i form av höjd levnadsstandard kan rimligen inte föranleda att han beskattas härför såsom lön från bolaget.

Med hänsyn till det anförda finner RR förutsättningar icke föreligga för att X beskattas för ifrågakvarande, i bolagets räkenskaper ej upptagna intäkter. TI:s talan om eftertaxering skall alltså ogillas.

Ej heller föreligger sådant i 105 § TL avsett förhållande, som kan medföra överflyttning av taxeringarna till bolaget eller hustrun. (RR föredr. 16.9; dom 16.10.1980; en ledamot av RR ville ogilla X:s talan.)

Fråga om eftertaxering samtidigt med vanligt taxeringsmål

Besvär av E angående inkomsttaxering 1976 och eftertaxering för samma år. E, född 1945, taxerades 1976 som ensamstående. Han redovisade som enda inkomst av tjänst periodiska understöd från två personer om 2 000 kr resp 2 500 kr. Efter schablonavdrag upptogs 4 400 kr som nettointäkt av tjänst. E redovisade inte någon inkomst av kapital eller fastighet och inte heller lämnade han förmögenhetsredovisning. Han yrkade avdrag med 547 kr som allmänt avdrag för utgivet underhållsbidrag. Taxerad inkomst enligt deklARATIONEN upptog han till 3 853 kr.

TN bestämde E:s taxerade inkomst till 24 450 kr under motivering att den i deklARATIONEN redovisade inkomsten ej syntes ha räckt till bestridande av de kontanta levnadskostnaderna.

E anförde besvär hos LSR med yrkande att han skulle taxeras enligt självdeklARATIONEN.

TI bestred bifall till besvären och utvecklade närmare sin mening beträffande det berättigade i skönshöjningen. I samband härmed anförde TI följande. Under utredningens gång hade framkommit att E inte redovisat inkomst av uthyrd bostadsrättslägenhet, för vilken han haft skattepliktig nettointäkt med 1 200 kr (3 000—1 800) enligt sedermera lämnad blankett K 3. Detta belopp skulle beskattas i förvärvskällan kapital, varför TI hemställde att E påfördes eftertaxering för inkomst av kapital med 550 kr (1 200 + ränteinkomster 150 - extra avdrag 800).

LSR yttrade: LSR bedömer som helt osannolikt — mot bakgrund av gjord kontantberäkning — att avgiven deklARATION på rätt sätt återspeglar verkligheten. Då emellertid taxeringen vad avser inkomst av tjänst kan ha blivit för

hög, beslutar LSR nedsättning i denna del med 10 000 kr. TI:s yrkande vad avser inkomst av kapital är att anse som rätteligen grundat. — Till följd härav bestämde LSR taxeringarna för E sålunda att till statlig och kommunal inkomstskatt upptogs en taxerad inkomst av 15 000 kr och en beskattningsbar inkomst av 10 500 kr. Något särskilt belopp, som påförts genom eftertaxering, redovisades således ej.

KR i Gbg, där E överklagade, fann att E ej blivit för högt taxerad och ändrade ej det överklagade beslutet.

E gick vidare till RR, som yttrade: I förevarande mål har LSR i ett och samma beslut företagit till avgörande dels besvär i vanlig ordning av E över en honom av TN skönsmässigt åsatt taxering i inkomstslaget tjänst med 25 000 kr dels ett yrkande från TI:s sida om eftertaxering av E i inkomstslaget kapital med ett belopp av 550 kronor. — Eftertaxering får ske, om skattskyldig lämnat oriktigt meddelande och detta föranlett att skatt påförts honom med för lågt belopp, under förutsättning att den skatt, som sålunda icke påförts, ej är att anse som ringa. — Den skatt, som till följd av E:s oriktiga meddelande i fråga om intäkt av uthyrd bostadsrättslägenhet icke blivit påförd, är att anse som ringa. — Förutsättningar att eftertaxera honom har således ej förelegat. — I övrigt utgör vad E anfört i sina besvär ej skäl till ändring av den honom åsatta taxeringen.

Härutöver må anmärkas att eftertaxering skall åsättas skattskyldig genom särskilt taxeringsbeslut.

Med hänsyn till det anförda nedsatte RR taxeringarna med 550 kr. (RR föredr. 8.10; dom 23.10.1980.)

Bestämmelser om förlängd besvärstid vid tillstyrkan av TI i 76 § fjärde stycket taxeringslagen tillämplig även i fråga om besvär över skattetillägg

Besvär av TI angående skattetillägg för Ö vid 1974 års inkomsttaxering.

Ö redovisade i sin självdeklaration 1974 underskott i jordbruksfastighet. — TN som av Ö begärt att vissa i jordbruksbilagan yrkade avdrag skulle styrkas med verifikationer, avvek från deklARATIONEN bl a på så sätt att de yrkade avdragen medgavs endast i den omfattning som kostnaderna ansågs styrkta.

LSM påförde Ö skattetillägg med 50 procent av den skatt som belöpte på 10 280 kr vid taxeringen till statlig inkomstskatt och på 8 920 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. — LSM:s beslut delgavs Ö den 7 okt 1974.

I skrivelse, som kom in till LSR den 10 jan 1975, yrkade Ö undanröjande av skattetillägget.

TI hemställde att Ö:s besvär såsom för sent inkomna inte skulle tas upp till prövning. I egna besvär, inkomna den 18 april 1975, yrkade TI emellertid att underlaget för beräkning av skattetillägg skulle nedsättas till 8 184 kr vid taxering till statlig inkomstskatt och till 6 826 kr vid taxering till kommunal in-

komstskatt. Vidare yrkade TI att nettointäkten av jordbruksfastigheten skulle sättas ned med 763 kr till 3 395 kr.

LSR tog inte upp Ö:s besvär till prövning. Däremot biföll LSR TI:s besvär.

Hos KR yrkade Ö att hans talan om undanröjande av skattetillägget skulle upptas till prövning och bifallas.

KR i Sundsvall yttrade: Av handlingarna framgår att Ö i en den 10 jan 1975 till LSR inkommen skrivelse yrkat att honom påfört skattetillägg skulle undanröjas. TI har i ett den 18 april 1975 till LSR inkommet "Yttrande och Besvär" hemställt att Ö:s besvär som för sent inkomna ej skulle upptas till prövning och för egen del yrkat, utom annat, att underlaget för de Ö påförda skattetillägget skulle nedsättas med 2 096 kr. — Ö:s besvär till LSR har inkommit efter den ordinarie besvärstidens utgång men före utgång av april månad året efter taxeringsåret. Genom att i sitt "Yttrande av besvär" till LSR yrka nedsättning av underlaget för skattetillägg får TI emellertid anses ha i sak delvis biträtt de av Ö anförda besvären. LSR hade därför med stöd av 76 § fjärde stycket TL jämförd med 116 j § samma lag bort uppta Ö:s besvär till prövning. — KR visar målet åter i denna del till LSR för ny behandling.

I besvär hos RR yrkade TI att KR:s beslut skulle undanröjas och att målet skulle överlämnas till KR för vidare handläggning. Till grund för sin talan hävdade TI att bestämmelsen i 76 § fjärde st. TL inte kunde anses äga tillämpning beträffande skattetillägg. TI anförde bl a: Genom lagändring 1971 tillkom fjärde stycket i 76 § TL. Om taxeringsintendent helt eller delvis biträder besvären i sak skapas vid inkomsttaxeringen en möjlighet att förlänga den skattskyldiges ordinarie besvär rätt. Bestämmelsen i fjärde stycket 76 § TL hänvisar till besvär rätten i första stycket 76 § samma lag. Härav följer att bestämmelsen i fjärde stycket 76 § TL uteslutande avser inkomsttaxeringen. — Skattskyldigs besvär rätt beträffande skattetillägg och förseningsavgift regleras i 116 g § TL. Det saknas i TL och i förarbetena till 116 g § och 116 j § TL stöd för utvidgning av den ordinarie besvär rätten. Då LSR:s beslut således överensstämmer med reglerna om besvär rätt i TL föreligger inte av KR angivna grunder för undanröjande av skatterättens beslut och återförvisning till LSR för förnyad behandling.

RR: ej ändring. (RR föredr. 15.10; dom 3.11.1980.)

Anm.: Se SOU 1969:42 s 241, prop 1971:10 s 275, 276, prop 1971:60 s 86 f, prop 1977/78:136 s 167, 168 samt prop 1978/79:137 s 14.

Skattetillägg för restituerade skatter och räntor som inte inkomstdeklarerats

Besvär av W angående inkomsttaxering 1975. — W återfick under 1974 bl a 33 009 kr avseende restituerade skatter m m vilka han inte upptagit i sin deklARATION.

TN avvek från W:s självdeklaration, såvitt nu är fråga, genom att till beskattning uppta nämnda 33 009 kr utgörande restituerade avgifter och räntor av skattepliktig natur.

LSM påförde W skattetillägg, såvitt nu är ifråga, med femtio procent av den inkomstskatt som belöpte på 33 009 kr.

I besvär yrkade W att skattetillägget skulle undanröjas. Till stöd för besvären anförde han bl a att han inte erhållit någon kontrolluppgift utvisande de återbetalade beloppen och deras skattekaraktär.

LSR ändrade inte TN:s och LSM:s beslut såvitt avsåg de restituerade beloppen. — KR i Gbg ogillade W:s besvär häröver.

RR — dit W fullföljt sin talan — yttrade: För 1975 års taxering gäller att skattetillägg må helt efterges om felaktigheten eller underlåtenheten med hänsyn till den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller den oriktiga uppgiftens särskilda beskaffenhet eller därmed jämförlig omständighet är att anse som ursäktlig.

Av utredningen framgår att W i okt 1974 lyft ett belopp av 184 542 kr men att han icke tillställts någon specifikation utvisande fördelningen av de olika poster som ingick i beloppet. Vidare framgår att kontrolluppgift, innehållande sådan specifikation jämte angivande vad som utgjorde skattepliktig inkomst, tillställts W:s tidigare i annat mål anlitat ombud, men att denna kontrolluppgift sannolikt inte varit tillgänglig för W när denne deklarerade 1975.

Det saknas anledning att antaga att W, som var en erfaren rörelseidkare med verksamhet i flera länder, skulle ha varit helt okunnig om att återbetalade skattebelopp kan innehålla skattepliktiga poster, i synnerhet restitutionsräntor. Vidare innehöll det till W återbetalade beloppet poster för vilka W har yrkat och erhållit avdrag vid 1973 års taxering. W borde vid nu angivna förhållanden, i stället för att på sätt som tycks ha skett antaga att ingenting behövde göras förrän myndigheterna hörde av sig med ytterligare uppgifter, ha lämnat uppgift i sin deklaration om att han mottagit beloppet i fråga men att han saknade möjligheter att närmare ange vad som var skattepliktigt. Någon tveksamhet om till vilket inkomstår beloppet var att hänföra kan inte anses ha förelegat. W:s underlåtenhet i nu förevarande hänseende, sedd mot bakgrunden av det mycket stora belopp han mottagit, kan inte anses ursäktligt. Den omständigheten att W vid deklarationstillfället inte hade tillgång till kontrolluppgiften påverkar icke detta bedömande. Bortsett från att det inte föreligger någon laglig skyldighet att utsända kontrolluppgifter i nu avsett hänseende, fritar nämligen underlåtenhet från kontrolluppgiftsskyldigs sida att fullgöra sin skyldighet inte den skattskyldige från hans uppgiftsskyldighet.

RR lämnar på grund av det anförda W:s talan utan bifall. (RR föredr. 22.10; dom 5.11.1980.)

Anm.: Se Rå 1975 ref 115 (Skattenytt 1976 s 326).

Eftertaxering — formella förutsättningar och beviskravet.

Besvär av B angående eftertaxering för 1972 samt skattetillägg.

I rörelsebilagan till 1972 års deklaration redovisade B inkomst av rörelse till 3 265 kr och under förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet ett belopp om 6 738 kr.

TN taxerade B för 10 003 kr inkomst av rörelse.

Vid företagen taxeringsrevision, avseende taxeringsåren 1972—75, framkom att underlaget för deklarationerna var bristfälligt.

— Granskningsmannen föreslog att nettointäkten av rörelsen för 1971 skulle upptagas till 27 453 kr, varvid hänsyn tagits till ytterligare kostnader som inte kunnat helt preciseras.

I framställning hos LSR yrkade TI under åberopande av revisionspromemorian att B skulle eftertaxeras för 16 501 kr och att skattetillägg skulle påföras honom.

LSR åsatte B eftertaxering till statlig och kommunal inkomstskatt med vissa belopp samt påförde honom skattetillägg. Som skäl anfördes bl a: Med hänsyn till det bristfälliga underlaget kan rörelseinkomsten ej tillförlitligen beräknas med ledning av företedda handlingar. En skönsmässig beräkning av rörelseinkomsten skall därför ske. Rörelseinkomsten kan uppskattas till 23 377 kr. B får anses ha tillgodoförts skäligt avdrag för ökade levnadskostnader m m enligt företedda verifikationer som saknar årtal. Förutsättning för eftertaxering föreligger.

I besvär hos KR yrkade B att eftertaxeringen skulle undanröjas eller att det påförda skattetillägget i vart fall skulle efterges. KR i Gbg lämnade emellertid besvären utan bifall.

Hos RR yrkade B att eftertaxeringen skulle nedsättas och att skattetillägget skulle undanröjas.

RR yttrade: Även om — till följd av höggradigt bristfällig redovisning — de exakta beloppen av intäkterna och kostnaderna i den av B bedrivna rörelsen inte kan bestämmas med något anspråk på noggrannhet, får av den förebragta utredningen anses framgå, att de i deklarationen upptagna inkomsterna väsentligt understigit de verkliga inkomsterna och att till följd härav skatt påförts B med för lågt belopp. Då således de i deklarationen lämnade uppgifterna varit felaktiga, är förutsättningar för eftertaxering för handen.

Såsom KR funnit måste, med hänsyn till bristerna i underlaget för B:s deklaration, inkomsterna för taxeringsåret uppskattas skönsmässigt. Vid sådan bedömning kan de belopp, till vilka inkomsterna uppskattats av KR och LSR, inte anses ha blivit upptagna för högt.

Vad B anfört i fråga om det honom påförda skattetillägget innefattar inte skäl att frångå KR:s och LSR:s bedömning. (RR föredr. 22. 10; dom 12.11.1980.)

Fråga om skattetillägg på grund av att byggnadskostnader ansetts icke avdragsgilla till större del än enligt deklARATIONEN

Besvär av O angående skattetillägg vid inkomsttaxering 1977. — O som ägde en jordbruksfastighet redovisade i sin deklARATION 1977 underskott av fastigheten med 9034 kr. Därvid hade han bl a tillgodofört sig avdrag för underhåll och reparation av fastighetens mangårdsbyggnad med 77 273 kr medan

- 17 619 kr av under beskattningsåret nedlagda kostnader hade hänförs till icke avdragsgilla ny-, till- eller ombyggnadskostnad.

- TN begränsade, sedan taxeringsrevision företagits, avdraget till 4 199 kr. Därjämte beskattade TN O för uttag av virke till nybyggnad med 5 000 kr samt medgav schablonavdrag för egenavgifter med 12 808 kr.

LSM påförde O skattetillägg med 50 procent av den statliga inkomstskatt som belöpte på ett belopp av $(77\,273 - 4\,199 + 5\,000 - 12\,808 =) 65\,266$ kr och den kommunala inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 57 946 kr.

O anförde besvär hos LSR över TN:s beslut beträffande avdraget för underhåll av byggnad och över LSM:s beslut.

Handlingarna underkastades granskning av byggnadssakkunnig, som fann att 25 000 kr av de nedlagda kostnaderna kunde hänföras till reparation och underhåll.

TI tillstyrkte avdrag för reparationskostnader med 20 000 kr och härav föranledd nedsättning av skattetillägget.

Besvären över inkomsttaxeringen bifölls av länsskatterätten på sätt TI tillstyrkt. Besvären över skattetillägget lämnades utan bifall. Med stöd av 116 p § andra stycket TL nedsatte dock LSR i enlighet med TI:s förslag skattetillägget till 50 procent av den statliga inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 52 625 kr och den kommunala inkomstskatt som belöpte på ett belopp av 45 305 kr. — KR i Jkg: ej ändring.

I besvär hos RR yrkade O omprövning av KR:s dom såvitt avsåg skattetillägget.

- RR gjorde ingen ändring i KR:s dom och yttrade: I sin självdeklARATION 1977 yrkade O under inkomst av jordbruksfastighet avdrag för underhåll av byggnader med 77 273 kr och angav på därför avsedd plats i deklARATION-blanketten att ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig förändring verkstälts för 17 619 kr. I bilaga till deklARATIONEN uppgav O: "Bostadshuset var starkt nedslitet och har genomgått en genomgripande renovering". I bilagan lämnade O härefter en detaljerad redovisning av de utgifter han haft för löner, material m m, allt fördelat på "Avdrag" resp "Nybyggn". I bilagan uttalades slutligen: "Arbetet är icke slutfört. Bland annat återstår målning, tapetsering, vvs och mattor på golv. Återstoden kommer att utföras 1977".

Det har i målet icke ifrågasatts att O haft angivna kostnader.

I samband med taxeringsrevision hos O samt vid särskild besiktning genom byggnadssakkunnig framkom sedermera att fråga varit om en genomgripande om- och tillbyggnad. Byggnadsarbetena hade innefattat bl a följande åtgärder. I fråga om byggnadens långfasad åt norr hade hela den gamla delen med kök, arbetsrum och pannrum rivits och ny grund gjutits. Ny yttervägg längs hela fasaden och ny frontespis på övervåningen hade uppförts. I fråga om huvudfasaden åt söder hade tidigare glasveranda rivits och ny utbyggnad uppförts. Tidigare utbyggnad över glasverandan hade ersatts med balkong. Ny frontespis hade uppförts och nya fönster tagits upp i övervåningen. Gavelfasaden åt öster hade fått ny takkonstruktion och nya takstolar. Ny bärande vägg på övervåningen hade uppförts. I fråga om gavelfasaden åt väster hade ny tillbyggnad uppförts. Nya fönster i ny bärande vägg i övervåningen hade anordnats. Inuti byggnaden hade i övervåningen större yta erhållits och rumsplaneringen förändrats helt. Trappan mellan övre och undre våningarna hade fått delvis annan sträckning. Murstocken hade flyttats.

Vid taxeringsmyndigheternas bedömning av byggnadsåtgärderna ansågs den helt övervägande delen av totalkostnaden avse ej avdragsgill grundförbättring. Den avdragsgilla kostnaden för reparation upptogs vid taxeringsrevisionen till 4 199 kr medan den byggnadssakkunnige uppskattade kostnaden till 25 000 kr. LSR och KR, vilkas bedömning O numera har ansett sig böra godtaga, medgav avdrag med 20 000 kr.

O har inte i självdeklarationen genom ritningar eller arbetsbeskrivningar närmare redovisat arten av de arbeten som utförts på byggnaden. Han har vidare hänfört väsentligt för stor del av kostnaderna till avdragsgilla reparationskostnader. Genom förfarandet har det yrkade avdraget karakteriserats på ett missvisande sätt. Vid sådant förhållande får O anses ha lämnat oriktig uppgift och förutsättningar för påförande av skattetillägg enligt 116 a § TL föreligger.

Den omständigheten att O tagit för givet att omfattande utredningar beträffande reparationsavdraget skulle göras genom taxeringsmyndigheternas försorg och att han därför underlåtit att närmare redogöra för sitt avdragsyrkande är, såsom LSR funnit, inte ägnat att medföra eftergift av skyldigheten att utge skattetillägg. Ej heller i övrigt har grund för eftergift av tillägget visats föreligga. (RR föredr. 21.10; dom 7.11.1980. En ledamot anförde annan motivering och en ledamot ville sätta ner underlaget för skattetillägget till 5 000 kr.)

Anm.: Se RA 1965 not 2013 och 1966 not 1223 samt Hermansson m fl, Taxeringshandbok 1973 s. 336 ff, och Wennergren, Förvaltningsprocess. 2:a uppl. s. 243 samt RSV Dt 1977:4.

Penninggåva till styrelseledamot på 70-årsdag

Besvär av W angående inkomsttaxering 1975. — TN taxerade W i enlighet med deklARATIONEN.

TI anförde besvär över taxeringen och yttrade bl a. Vid taxeringsrevision hos AB Å.S. framkom att W utöver deklarerat styrelsearvode 10 000 kr från bolaget hade erhållit arvode om 2 000 kr, som ej hade upptagits på kontrolluppgift och som ej hade deklarerats.

W inkom med erinringar och anförde bl a att beloppet 2 000 kr avsåg inte arvode för styrelseuppdrag eller annan tjänst för bolagets räkning utan en ren hedersgåva i anledning av hans 70-årsdag och utgjorde delbetalning på en färg-TV.

TI vidhöll sitt yrkande och anförde bl a. En gåva måste vara benefik för att vara skattefri d v s den får inte utgöra ersättning för utförd arbetsprestation. W hade emellertid under många år varit styrelseledamot hos bolaget och då utfört vissa tjänster åt bolaget. När frågan är om tjänsteförhållanden kan man endast i undantagsfall tänka sig gåvor från arbetsgivare till arbetstagare. I princip är allt som arbetstagaren erhåller från sin arbetsgivare — kontant eller i annan form — skattepliktig inkomst av tjänst.

LSR yttrade: Skatterätten delar TI:s uppfattning att ifrågavarande kontanta ersättning — som utgått till W i hans egenskap av styrelseledamot i aktiebolaget — utgör för honom en skattepliktig löneförmån. — KR i Sthlm: ej ändring.

I besvär hos RR fullföljde W sin talan.

RR yttrade: Enligt stadgad praxis anses penninggåva från arbetsgivare till anställd skattepliktig hos mottagaren, när gåvan bottnar i anställningsförhållandet. Även penninggåva som överlämnats med anledning av anställds bemarkelsedag beskattas. Anledning saknas att bedöma gåva från uppdragsgivare till uppdragstagare på annat sätt. — W har på sin 70-årsdag erhållit en gåva om 2 000 kr från bolaget, där han var styrelseledamot. Gåvan får anses ha lämnats på grund av detta uppdrag och möjligen andra uppdrag som W haft för bolaget. Även om syftet med gåvan endast varit att hedra honom på bemarkelsedagen, är gåvan skattepliktig. — På grund av det anförda lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 22.10; dom 14.11.1980.)

(En ledamot av RR (Hjern) var av skiljaktig mening och anförde: Regeringsrätten har så nyligen som i dom den 25 juni 1980 ansett att en 60-årig gåva — en sengustaviansk byrå, värderad till cirka 5 800 kr — från ett bolag till en direktör i företaget inte kunde hänföras till skattepliktig förmån. Härav kan slutas att om i det nu aktuella fallet W på sin 70-årsdag av bolaget erhållit en färg-TV av högst samma värde även denna måst betraktas som en icke skattepliktig förmån. Nu har man uppenbarligen av praktiska skäl valt att i stället ge W ett belopp om 2 000 kr i kontanter att gå till köp av något han själv vill ha. Pengarna användes som bidrag till inköp av en färg-TV. Det är svårt att finna någon avgörande principiell skillnad mellan de båda fallen. Byrån kunde te ex av mottagaren förr eller senare säljas vidare, antagligen till ett högre pris. Enbart pengar i W:s hand, betraktade såsom tilläggsarvode till W i hans egenskap av styrelseledamot i bolaget, skulle i det marginalskatteläge, vari W vid tillfället befann sig, närmast te sig som en hart när löjlig manifestation på födelsedagen.

Konsekvensen bjuder enligt min mening att även gåvan till W klassas som icke skattepliktig förmån, och jag bestämmer därför hans taxeringar vad nu anbelangar med utgångspunkt från denna uppfattning.)

Anm.: Se RÅ 1945 not. 634, 1960 not. 1837 (Skattenytt 1961 s 144), 1963 not 69 samt 1980 ref 91 (Skattenytt 1981 s 296). Se även Geijer m fl, Skattehandbok Del 1 8:e uppl s 57—58, 282, 380, 381, KGA Sandström, Om beskattning av inkomst av tjänst, s 147, 148 samt Skattenytt 1965 s 199 (Bylin).

Markanläggning — tillfällig eller varaktig?

Besvär av E. Trävaruaktiebolag angående eftertaxering för 1974 för inkomst.

I målet hade bolaget yrkat att avdrag skulle medges för hela anskaffningskostnaden för markanläggningen och att skattetillägg inte skulle påföras.

Hos RR tillstyrkte TI bifall till bolagets besvär och anförde: Första stycket sista meningen av punkten 16 av anv till 29 § KL bör tolkas så, att såväl beskaffenheten av markanläggning som sådan skall vara tillfällig (provisorisk) som att anläggningen skall vara avsedd att användas endast ett fåtal år. Den exemplifiering som skett i andra och tredje stycket i nämnda lagrum tycks även antyda angiven tolkning. — Det får anses klarlagt, att bolaget haft kännedom om att man endast skulle kunna utnyttja markanläggningen kortare tid, eftersom fastigheten skulle säljas. Utförda markarbeten (asfaltering av flisplatta) måste i och för sig anses ha en betydande varaktighet. Detta förhållande bör emellertid inte utesluta, att även en markanläggning som i sig skulle kunna användas under en längre tid kan betraktas som tillfällig om den inte kunnat utföras på ett enklare sätt. Ifrågavarande asfaltering torde inte ha kunnat utföras på enklare sätt.

RR yttrade: Av handlingarna i målet framgår att bolaget under beskattningsåret, omfattande tiden den 1 maj 1972 — den 30 april 1973, låtit asfaltera en till sågverksrörelsen hörande flisplatta och i räkenskaperna kostnadsfört hela utgiften för asfalteringen 5 447 kr. Genom eftertaxeringen har av nämnda belopp 25 procent eller 1 361 kr återförts till beskattning, när asfalteringen bedömts vara hänförlig till markanläggning som ej ansetts vara rent tillfällig.

I målet har bolaget upplyst följande. Vid arbetets utförande var bolaget inforstått med att rörelsefastigheten skulle försäljas till Vetlanda kommun. Anledningen till att arbetet ändå utfördes var att bolagets fliskund krävde att marken asfalterades. Något bestående värde hade anläggningen emellertid inte för fastigheten eftersom fastigheten efter försäljningen skulle användas för parkändamål. Fastigheten överläts år 1974 till Vetlanda kommun.

Med hänsyn till vad som upplysts i målet och till omständigheterna i övrigt får asfalteringen anses vara hänförlig till en rent tillfällig markanläggning,

avsedd att användas i sågverksrörelsen endast under tiden fram till överlåtel-
sen av fastigheten, en tid som kommit att uppgå till omkring två år. Bolaget
är därför berättigat till avdrag för hela anläggningskostnaden på en gång. Vid
sådant förhållande skall eftertaxeringen nedsättas med 1 361 kr. Underlaget
för beräkningen av skattetillägg skall nedsättas i motsvarande mån. (RR fö-
redr. 22.10; dom 12.11.1980.)

Anm.: Se SOU 1968:26 s 67.

Tidpunkt för förvärv av bostadsrätt

Besvär av X angående förhandsbesked.

I ansökan hos RSV om förhandsbesked anförde X: Jag är ägare av en bostadsrätt i bostads-
rättsföreningen Y. Jag har för avsikt att avyttra denna bostadsrätt och hemställer därför om för-
handsbesked om från vilken dag mitt innehav av bostadsrätten skall räknas. — Under 1977 er-
bjöds hyresgästerna att förvärva fastigheten av fastighetsägaren. Det beslöts på ett tidigt stadium
att hyresgästerna skulle bilda en bostadsrättsförening och att denna förening skulle köpa fastig-
heten. Den 9 juni 1977 bildades ett konsortium för fastighetens övertagande samtidigt som ett
konsortialavtal träffades enligt vilket konsortiet snarast skulle bilda bostadsrättsförening, vilken
skulle förvärva fastigheten. Samtidigt beslöts att medlemmarna senast den 23 juni 1977 skulle in-
betala kontantinsatsen. I mitt fall utgjorde kontantinsatsen 30 000 kr, vilket belopp betalades in
omedelbart. Den 21 okt 1977 antogs en ekonomisk plan för bostadsrättsföreningen. Denna plan
godkändes av LS enligt 3 § bostadsrättslagen (1971:479) den 26 juni 1978. Den 14 nov 1977 inre-
gistrerades bostadsrättsföreningen vid länsstyrelsen i Stockholms län. Den 7 dec 1977 uppräta-
des köpekontrakt mellan säljaren och bostadsrättsföreningen. Den 1 juli 1978 erhöll jag ”upplå-
telsehandling, bostadsrättsbevis”. — Med hänvisning till ovanstående uppgifter hemställs om
besked från vilken tidpunkt innehavet av bostadsrätten skall räknas. Eftersom föreningen i prin-
cip bildades den 9 juni 1977 och rätten till bostadsrätten övergick till mig i och med inbetalandet
av avgiften i samband därmed anser jag att innehavet bör räknas från den 9 juni 1977. Då jag
står i begrepp att försälja bostadsrätten är det av synnerlig vikt att få veta hur innehavstiden skall
beräknas.

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade följande förhandsbesked: Sökanden kan inte anses
ha förvärvat sin andel i bostadsrättsföreningen förrän föreningen skriftligen upplåtit bostads-
rätten. Nämnden förklarar därför att sökanden vid beräkning av skattepliktig realisationsvinst
med anledning av avyttring av bostadsrätten skall beräkna innehavet av andelen i bostadsrätts-
föreningen från den 1 juli 1978.

I besvär hos RR yrkade X i första hand att han skulle anses ha förvärvat bostadsrätten den 23
juni 1977 och i andra hand den 7 dec samma år.

RR yttrade: Bostadsrättsföreningen Y har enligt reglerna i 41 § bostadsrättslagen och 3 § lagen
om ekonomiska föreningar först i och med länsstyrelsens registreringsbeslut den 14 nov 1977 bli-
vit en juridisk person i stånd att upplåta bostadsrätt. Någon upplåtelse av bostadsrätt i fastighe-
ten Y har icke heller varit möjlig innan föreningen förvärvat denna fastighet, vilket skedde den 7
dec 1977. X hade vid denna tidpunkt redan inbetalat avgiften för bostadsrätten och även tillträtt
den lägenhet i fastigheten, som bostadsrätten gällde. Skäl kan anföras för den ståndpunkten att,
i och med att föreningen blivit ägare till fastigheten, ett tyst avtal kommit till stånd mellan å ena
sidan föreningen och å andra sidan X — vilken sistnämnde redan erlagt avgift för bostadsrätten
och tillträtt lägenhet — om upplåtelse av bostadsrätten. Under likartade förutsättningar har re-
geringsrätten i rättsfallet RÅ 1979 1:21, där fråga var om tillämpning av äldre lagstiftning, ansett
avtal om förhandsteckning av bostadsrätt ha ingåtts i och med att slutbetalning av grundavgiften
skett. En förutsättning för upplåtelse av bostadsrätt är emellertid numera enligt 6 § bostadsrätts-

lagen, som trädde i kraft den 1 juli 1972, att upplåtelse skall ske skriftligen. Detta formkrav får antagas i förevarande fall innebära att upplåtelsen av själva bostadsrätten skett först genom den skriftliga upplåtelsehandlingens upprättande den 1 juli 1978, oaktat att därmed endast ett faktiskt bestående rättsförhållande formellt bekräftats.

Under hänvisning till det anförda lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 5.11; dom 20.11.1980.)

Anm.: Se RA 1979 1:21 (Skattenytt 1980 s 182) samt prop. 1971:12 s 100.

Fråga om avdrag för gäldranta som erlagts av make som inte själv är gäldenär

A. Besvär av TI angående makarna W:s inkomsttaxering 1976.

Makarna Nils och Ruth W hade gemensam bostad i en villafastighet som ägdes av hustrun. Hon var ensam betalningsansvarig för räntor på lån nedlagda i fastigheten. Under året betalade mannen räntekostnaderna på fastigheten med 11 745 kr. I självdeklarationen beräknade hustrun inkomsten av fastigheten enligt schablonmetoden. Hon redovisade intäkt av fastighet och tillgodoförde sig extra avdrag. Hustrun saknade inkomster. Mannen redovisade i sin självdeklaration under inkomst av kapital skuldräntor med bl a 11 745 kr varvid underskott uppstod. Något yrkande om avdrag för underskottet gjordes ej.

Såväl LSR som KR i Sthlm ansåg hustrun berättigad till avdrag för räntekostnaderna, 11 745 kr, och mannen följaktligen berättigad till avdrag för av hustrun ej utnyttjat allmänt avdrag med motsvarande belopp.

I besvär hos RR vidhöll TI att makarna skulle vägras avdrag och anförde bl a: Det är ostridigt att Nils W erlagt räntorna. Ruth W, som saknat inkomster, har ej ens yrkat avdrag för dessa räntor. LSR har i sitt beslut likväl tillgodofört Ruth W avdrag för räntorna i förvärvskällan annan fastighet under motivering att hon erhållit medel till dessa räntor genom gåva från mannen. Då hon inte haft andra inkomster än schablonintäkt av fastighet har underskott uppkommit i hennes deklaration och detta underskott har tillgodoförts Nils W såsom sådant allmänt avdrag som make ej kunnat utnyttja. Det har i KR från fiskal sida visats att någon giltig gåva mellan makarna ej förelegat. Nils W har ej ens påstått att någon gåva förekommit. KR har i sin dom endast anförts att Nils W får anses ha betalat räntorna för hustruns räkning och på grund härav fastställt LSR:s domslut. — Rätt till avdrag för gäldranta tillkommer endast den person som är betalningsansvarig för gälden och tillika har betalat räntorna. Att, såsom KR gjort, kringgå denna princip genom att tillgodoföra en person, som ej är part i målet, ett ej yrkat avdrag för räntor som hon inte betalat och därmed ge möjlighet för annan person, som inte är betalningsansvarig för lånet, att i annan form än som eget avdrag för erlagda räntor, erhålla avdrag för samma belopp synes strida mot rådande rätts-tillämpning.

RR yttrade: Rätt till avdrag för gäldranta tillkommer gäldenär som erlagt sådan ränta. I det fall att annan person med egna medel verkställt räntebetalningen — för att fullgöra underhållsskyldighet enligt 5 kap 2 § giftermålsbalken eller såsom försträckning, periodiskt understöd, gåva eller liknande — får inbetalaren anses ha ställt erforderliga medel till gäldenärens förfogande och för dennes räkning fullgjort inbetalningen. Även för sålunda erlagd ränta har gäldenären rätt till avdrag. Det i målet ifrågakomna räntebeloppet utgör därför avdragsgill kostnad vid beräkning av Ruth W:s underskott av fastighet. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 8.10; dom 29.10.1980.)

B. Besvär av G. angående inkomsttaxering 1976.

I självdeklarationen yrkade G avdrag med 1 568 kr, avseende allmänt avdrag, som ej kunnat utnyttjas av hans hustru, som inte avgivit självdeklaration.

TN vägrade avdraget men LSR medgav detsamma med hänsyn bl a till hushållsgemenskapen mellan makarna. — KR i Sthlm ansåg avdragsrätt inte föreligga.

RR yttrade: De räntor som målet rör hänför sig till skulder för vilka G:s hustru är ensam gäldenär. Det förhållandet att räntorna betalats av G berättigar honom inte till avdrag för räntorna i någon hans förvärvskälla.

Genom att betala räntorna får G emellertid anses ha ställt motsvarande medel till hustruns förfogande och för hennes räkning betalat räntorna. För de sålunda erlagda räntorna är hon berättigad till avdrag.

Med tillämpning härav uppkommer vid beräkning av inkomst för hustrun underskott med 1 398 kr, som ej kan utnyttjas av henne. Jämlikt 52 § 1 mom KL är G berättigad till avdrag från sina inkomster med samma belopp. (RR föredr. 8.10; dom 29.10.1980.)

C. Besvär av Bengt B angående inkomsttaxering 1976. Carin B ägde en villafastighet och en fritidsfastighet. I självdeklaration beräknade hon inkomst av fastigheterna enligt schablonmetoden och tillgodoförde sig extra avdrag för villan. Hon upptog vidare garantibelopp för fastigheterna och såsom förmögenhetstillgång fastigheternas hela taxeringsvärden. Hon yrkade ej avdrag för ränta på lån i fastigheterna.

Carin B:s man Bengt B yrkade i sin självdeklaration under inkomst av kapital avdrag för räntor med 22 483 kr, avseende skuld för hustruns fastigheter.

TN vägrade mannen avdrag för ifrågavarande räntekostnader och tillgodoförde hustrun avdrag med motsvarande belopp. Hustrun åsattes taxering.

Hos LSR yrkade Bengt B att bli taxerad enligt självdeklarationen. Han uppgav att lånen upplagts i hustruns namn men att banken hade ansett honom betalningsansvarig. Han hade även stått som borgensman för lånen. LSR lämnade yrkandet utan bifall.

KR i Sthlm höll muntlig förhandling i målet och yttrade därefter följande: Vad som framkommit vid den muntliga förhandlingen ger vid handen att, såväl mellan makarna B inbördes som i rättsförhållandet till banken, Bengt B varit den som ekonomiskt ansetts skola svara för hustruns galdsättagande. Enligt fast rättstillämpning kan emellertid avdragsrätt för sådana betalningar varom i detta mål är fråga tillkomma endast den som formellt är galdenär. Ej heller föreligger sådana omständigheter att Bengt B kan såsom borgensman få åtnjuta yrkade avdrag. — KR lämnar besvären utan bifall. — RR: ej ändring. (RR föredr. 8.10; dom 29.10.1980).

Anm.: Se RSV 1972 nr 3:1, RÅ 1971 ref 46 och 1976 ref 20. (Skattenytt 1972 s 429 och 1976 s 501).