Regeringsrätten

Rättsfall

Flyttning av matjord från en del av fastighet till annan del — driftkostnad i jordbruket?

Besvär av dödsboet efter S angående S:s inkomsttaxering 1976.

I sin självdeklaration yrkade S under inkomst av jordbruksfastighet avdrag med 18 577 kr för flyttning (grävning och transport) av matjord. Om flyttningen anförde S följande: Matjorden hade flyttats från ett utskifte, 4,6 km från ''gården'', för att läggas på åkermark på ett gårdskifte. Åkermarken på gårdskiftet hade brukats i mer än 250 år och under S:s brukningstid, de senaste 40 åren, använts för odling av korn och potatis samt som betesvall. S hävdade att åtgärden att tillföra åkermarken matjord var jämförbar med grundkalkning/kraftig utgödsling.

TN vägrade avdraget.

S klagade hos LSR, som yttrade: S har på sin jordbruksfastighet transporterat matjord från vissa ägor till kring gården befintlig gammal åker. Kostnaden för grävning och transport av matjorden har beräknats till 18 577 kr. — Utredningen i målet ger vid handen att fråga inte varit om underhåll av jorden utan torde det fastmer röra sig om jordförbättring, vilket är att betrakta som ej avdragsgill grundförbättring. — Skatterätten lämnar besvären utan bifall.

Dödsboet efter S anförde besvär.

KR i Sundsvall yttrade: Dödsboet har inte gjort sannolikt att ifrågavarande kostnader för grävning och transport av matjord utgör avdragsgilla driftskostnader i jordbruket och ej är att hänföra till grundförbättring. — KR lämnade besvären utan bifall.

Dödsboet fullföljde sin talan hos RR.

TI anförde: Vid ett besök, som han gjort hos S på dennes jordbruksfastighet, hade följande framkommit. Matjordstaget bestod av cirka 1 ha åker. Denna del var vid tillfället plöjt och ansågs ha tillräckligt matjordsdjup för att även i fortsättninge kunna användas på samma sätt som tidigare. Den uttagna kvantiteten jord uppskattades till 1 000 kvm. Uttaget hade således gjorts till ett djup av cirka 1 dm. Den till gårdsskiftet hemforslade jorden hade inte till någon del avyttrats. Av upplaget fanns vid besöket kvar cirka 70 kvm i två högar. Övrig del av jorden hade huvudsakligen redan 1975 lagts ut jämnt på ett område av cirka 1 ha av gårdsskiftet. Detta område hade tidigare använts och användes fortfarande till större delen för potatisodling. Det upplag som fanns kvar beräknades bli använt för att fylla ut vissa ojämnheter på ett område av cirka 0,8 ha åkermark i anslutning till potatisåkern och därmed förbättra drä-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

neringsförhållandena på åkermarken. — Anledningen till att matjord tillförts potatisåkern uppgavs vara att potatisskördarna efterhand försämrats både kvalitativt (''skorv'' på potatisen) och kvantitativt. Då kalkning av potatisland ofta orsakade skador på potatisen hade sådan inte skett utan gödsling med naturgödsel och växelbruk i stället tillämpats. Då önskat resultat inte uppnåts på detta sätt hade jordförbättring genom tillförsel av ny jord skett. Därmed hade både kvalitét och kvantitet blivit den önskade. Dessutom hade dräneringsförhållandena förbättras genom den ökade jordmängden. — Den till gårdsskiftet hemforslade matjorden borde enligt taxeringsintendentens mening behandlas som varulager. I den mån uttag skett för annat ändamål än avdragsgillt underhåll av fastigheten borde värdet av uttaget på vanligt sätt beskattas till allmänt saluvärde. — Med hänsyn till vad som numera framkommit i målet fick kostnaden för tillförsel av matjord i potatisåkern till en del anses avdragsgill som omkostnad i jordbruket. En viss del av kostnaden fick dock anses utgöra grundförbättring med hänsyn till den positiva dräneringseffekt som uppnåtts som en sidoeffekt. Med hänsyn till att viss mindre del av matjorden fanns i lager vid beskattningsårets utgång och till vad i övrigt anförts tillstyrkte TI att taxeringarna nedsattes med 14 000 kr.

RR yttrade: I målet är upplyst att S under år 1975 tagit matjord från en del av sin jordsbruksfastighet för att tillföras åkermark på en annan del av fastigheten. Åtgärden har enligt vad dödsboet oemotsagt uppgivit vidtagits i anledning av att underhållet av åkermarken varit eftersatt och avkastningen därigenom minskat. RR finner dödsboets uppgift härutinnan kunna godtagas.

Tillförseln av matjord får därför anses som underhåll av åkermark och kostnaden för åtgärden, innefattande grävning och transport, är följaktligen avdragsgill som driftkostnad i jordbruket. Skäl att i enlighet med TI:s ställningstagande reducera det yrkade avdraget föreligger inte. (RR föredr. 11.11; dom 30.11;1981.)

Innebörden av uttrycket ''plantering eller trädgårdsland'' i 24 och 25 §§ KL.

Besvär av P angående inkomsttaxering 1976.

Enligt p 2 av anv till 24 § KL, jämfört med 24 § 1 mom och 25 § 2 mom samma lag, gäller bl a följande. I den mån plantering eller trädgårdsland är att anse endast som tillbehör till bostadslägenhet och användes företrädesvis för ägarens personliga trevnad, skall avkastningen härav inte särskilt redovisas och underhållskostnaden ej avdragas. Värdet av förmånen skall tagas i beräkning vid bestämmande av bostadsvärdet. Om däremot i större utsträckning försäljning av produkter från plantering eller trädgårdsland äger rum eller ägaren för eget eller sin familjs behov tillgodogör sig sådana produkter, skall intäkterna härav redovisas och får avdrag för underhåll m m göras, i den mån underhållet belöper på sådant utnyttjande; dock får avdrag ej ske med högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna.

P ägde en såsom annan fastighet taxerad fastighet med en areal på 2,7 ha, varav 1,0 ha åker. Vid beskattningsårets utgång fanns ej någon bostadsbyggnad på fastigheten. Den tidigare bostaden hade rivits och en ny var under upp-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

förande. På fastigheten odlade P spannmål. Under året hade P inte haft några inkomster från fastigheten. I självdeklarationen yrkade P under inkomst av annan fastighet avdrag bl a för kostnader för underhåll av jorden (kalknings- och dräneringskostnader samt utsäde) med 4 118 kr.

TN vägrade avdraget.

P överklagade och anförde bl a: Jag sådde höstvete 1975 och skördade hösten 1976 drygt 30 deciton. Skörden har jag fortfarande i lager med undantag av 3 deciton som såldes i början av 1977.

LSR yttrade: LSR, som haft tillgång till 1975, 1976 och 1977 års självdeklarationer för P ävensom till den vid 1975 års allmänna fastighetstaxering avlämnade fastighetsdeklarationen, finner att inkomstredovisningen för ifrågavarande fastighet skall lämnas på blankett F2 vid förevarande taxering, eftersom inflyttningsklar bostad inte funnits på fastigheten vid 1975 års utgång. Den under november 1975 påbörjade nya bostadsbyggnaden har emellertid blivit klar för inflyttning i maj 1976, då P bosatte sig på fastigheten, varför denna taxerats enligt schablon vid 1977 års taxering i enlighet med deklarationen. Av handlingarna i målet framgår vidare, att P hösten 1976 skördade drygt 30 deciton höstvete på fastigheten som ett resultat av den år 1975 påbörjade spannmålsodlingen och att 3 deciton av skörden sålts i början av år 1977. — Vid angivna förhållanden och då inkomsterna av skörden är okända för skatterätten, kan icke med säkerhet bedömas om verksamheten är att hänföra till hobbyverksamhet eller till regelbunden, yrkesmässigt bedriven rörelse. Intill dess odlingsverksamheten stabiliserats och dess omfattning närmare klarlagts bör därför enligt LSR:s mening de under 1975 nedlagda kostnaderna på spannmålsodlingen aktiveras och sålunda ej medges till avdrag vid förevarande taxering. Avdrag bör endast medges för vägavgift, 80 kr, och ränta på lånat, i fastigheten nedlagt kapital, 915 kr. Till följd härav ändrar LSR endast den statligt taxerade inkomsten till 56 300 kr i stället för 56 380 kr. I övrigt lämnas taxeringarna utan ändring.

P besvärade sig och anförde bl a: LSR syns mena att spannmålsodlingen är hobbyverksamhet. Jag hävdar att odlingen är regelmässig och bedriven i vinstsyfte. Jag köpte fastigheten i september 1971. Under inkomståren 1972, 1973 och 1974 såldes årligen spannmål för ca 1 100 kr. De årliga kostnaderna var ca 500 kr. För att öka avkastningsmöjligheterna gjordes uppehåll i odlingen 1975. Jag genomförde då en uppkalkning och dräneringsrenovering på åkern. Åtgärderna har givit en positiv effekt. Detta har visat sig genom högre skördar 1976 och 1977. Det höstvete som skördades under 1976 har under 1977 sålts för 2 283 kr. Under 1977 har skördats ca 25 deciton havre som kommer att säljas för drygt 2 000 kr under 1978. Under 1976 och 1977 har de årliga kostnaderna för gödselmedel m m varit ca 600 kr. Fortsättningsvis räknar jag med samma årskostnader (ca 600 kr) men att spannmålsförsäljningen kommer att öka till ca 3 000 kr/år. Om jag skulle ändra grödvalet och odla t ex potatis och/eller jordgubbar skulle årlig bruttoförsäljning stiga till ca 20 000 kr.

KR i Gbg yttrade: P är ägare av fastighet i Orusts kommun. Fastigheten är taxerad som annan fastighet. Arealen omfattar ca 2,7 ha. P har sedan 1972 odlat spannmål på fastigheten. Under beskattningsåret 1975 har han inte haft några inkomster från fastigheten. Däremot har han haft kostnader för underhåll av jorden om sammanlagt 4 118 kr, för vilka han yrkar avdrag. Vid beskattningsårets utgång fanns ej någon bostadsbyggnad på fastigheten. Den tidigare bostaden

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

hade rivits och en ny var under uppförande. — KR finner lika med LSR att inkomsten av fastigheten ej skall beräknas enligt den s k schablonmetoden. — Eftersom fastigheten är taxerad som annan fastighet får den odlade mark som finns på fastigheten anses som trädgårdsland. Den omständigheten att det vid beskattningsårets utgång ej funnits någon bostadsbyggnad ändrar inte denna bedömning. Inte heller kan det förhållandet att P valt att odla spannmål i stället för trädgårdsprodukter medföra att området är att anse som annat än trädgårdsland. Verksamheten har hittills inte haft den omfattningen att den utgör handelsträdgårdsrörelse. Frågan om rätten till avdrag för de underhållskostnader som P haft under beskattningsåret skall då bedömas enligt 25 § 2 mom andra stycket KL. Enligt denna bestämmelse får kostnad för underhåll av trädgårdsland ej avdragas till högre belopp än som motsvarar de uppgivna intäkterna av trädgårdslandet. Eftersom P ej redovisat några intäkter av fastigheten är han ej heller berättigad till någon del av det yrkade avdraget. — KR bifaller ej besvären.

P fullföljde sin talan hos RR, som yttrade: Enligt 24 § 1 mom KL hör till intäkt av annan fastighet bl a intäkt genom försäljning eller annat tillgodogörande av fastighetens alster eller naturtillgångar. Inkomst av spannmålsodling på åker ingående i annan fastighet utgör sådan intäkt som nu sagts. Från bruttointäkten får enligt 25 § 1 mom samma lag avdrag göras för omkostnaderna. Till omkostnad är att räkna sådana utgifter för utsäde och kalkning och dränering av marken som omfattas av P:s avdragsyrkande om 4 118 kr. Då fråga är om spannmålsodling på åkermark, blir de särskilda reglerna i 2 mom sistnämnda paragraf om begränsning i rätten till avdrag för kostnader för underhåll av plantering och trädgårdsland ej tillämpliga i förevarande fall.

P är under angivna förhållanden berättigad till avdrag med 4 118 kr i den förvärvskälla som fastigheten utgjort under beskattningsåret. (RR föredr. 1.9; dom 23.9.1981.)

Två ledamöter av RR (Brodén och Hultqvist) var av skiljaktig mening och anförde: Av förarbetena till kommunalskattelagen får anses framgå att det i 24 och 25 §§ intagna uttrycket ”plantering eller trädgårdsland” inte endast avser plantering eller trädgård i vedertagen betydelse inom exempelvis villasamhällen utan även — särskilt på landet — kan omfatta ett jämförelsevis stort jordområde, varifrån ägaren till den såsom annan fastighet taxerade fastigheten kan utta en stor del av vad han behöver för tillfredsställande av sina levnadsbehov (se 1928 års riksdags särskilda utskotts utlåtande nr 1 sid 51).

Med hänsyn härtill och i likhet med KR finner vi att den odlade mark — enligt 1975 års allmänna fastighetsdeklaration utgörande 1,0 ha åker — som finns på P:s fastighet är hänförlig till plantering eller trädgårdsland i KL:s mening.

På grund härav och på de skäl som KR i övrigt anfört lämnar vi besvären utan bifall.

Anm.: Se RÅ 1935 not 155 och 1951 not 1172. Se även prop 1927:102 s 13, 373; prop 1928:213 s 43, 254—255, 258; SÄU 1927 s 63—64; SÄU 1928 s 49—51; Geijer m fl, Skattehandbok, Del I 8 uppl 1977 s 196.

Rörelse — arbetsrum i egen bostad (bokföringsbyrå)

Besvär av H angående inkomsttaxering 1977.

H drev en bokföringsbyrå med en omsättning av ca 57 000 kr. Ett av rummen i hans trerumslägenhet användes i rörelsen. Vid beräkning av nettointäkten av rörelse yrkade H avdrag för hyreskostnader för arbetsrummet med 998 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

TN vägrade avdrag med hänvisning till den restriktiva praxis som RR intagit i fråga om avdrag för kostnader för arbetsrum i egen bostad och till att H inte kunde anses inneha större eller dyrare lägenhet än vad som var normalt.

H klagade hos LSR och anförde bl a att rummet, som hade en yta av 7,5 kvm och var möblerat med skrivbord, skåp och bokhyllor m m, uteslutande användes som kontor.

TI avstyrkte bifall till besvären och anförde: H, som hade behov av arbetsrum, hade inrett ett av rummen i sin lägenhet för detta ändamål. Det rum i bostaden, som använts som arbetsplats, kunde emellertid inte anses ha blivit avskilt på sådant sätt att det inte längre ingick i bostadsutrymmena eller blivit inrett så, att det inte kunnat användas för bostadsändamål.

LSR yttrade: Även om H varit i behov av kontorsrum i den egna bostaden ger omständigheterna likväl inte stöd för antagandet att rummet med hänsyn till sin inredning och övriga förhållanden icke kunnat användas på annat sätt än som kontorsrum. — På grund härav och då rättspraxis intar en ytterst restriktiv inställning beträffande rätt till avdrag för kostnad för arbetsrum i egen bostad, lämnar skatterätten besvären utan bifall.

H besvärade sig. — KR i Sthlm och RR: ej ändring. (RR föredr. 30.9; dom 13.10. 1981.)

Anm.: Jämför RÅ 1975 ref 114 (Skattenytt 1976 s. 502).

Avsättning till personalstiftelse i fåmansföretag, med färre än 30 anställda

Besvär av Aktiebolaget JREM:s Personalstiftelse angående inkomsttaxering 1977.

Enligt punkten 2.a. anv till 29 § KL får arbetsgivare avdrag för medel, som avsatts till personalstiftelse enligt lagen om tryggande av pensionsutfästelse m m; dock att fåmansföretag, som avsatt medel till personalstiftelse, medges avdrag endast om företaget stadigvarande sysselsätter minst 30 årsarbetskrafter.

I 27 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m anges att med personalstiftelse avses en av arbetsgivare grundad stiftelse med ändmål att främja sådan välfärd åt arbetstagare eller arbetstagares efterlevande som ej avser pension, avlöning eller annan förmån vilken arbetsgivaren är skyldig att utge till enskild arbetstagare. I lagrummet stadgas vidare att arbetsgivaren i stiftelseurkunden äger förordna, att stiftelse skall omfatta endast viss grupp av arbetstagare eller efterlevande.

Stadgar för bolagets personalstiftelse för tjänstemän fastställdes av tillsynsmyndigheten 1970.

I sin självdeklaration gjorde nämnda bolag — som under beskattningsåret hade ca 50 anställda, varav sex tjänstemän — avdrag med 16 000 kr för avsättning till bolagets personalstiftelse för tjänstemän.

TN medgav inte avdragsyrkandet med motivering att personalstiftelsen enligt sina stadgar endast avsåg tjänstemän och dessa var sex till antalet.

Bolaget överklagade hos LR.

TJ avstyrkte bifall till besvären och anförde bl a: Den stiftelse, som avsättningen avsåg, om-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

fattade endast bolagets tjänstemän. Tjänstemännen hade, förutom företagsledaren, varit fem under året. Tjänstemännen i bolaget hade aldrig varit och kom rimligen heller aldrig att uppnå antalet 30. Bolaget uppfyllde därför inte de krav som uppställdes för avdragsrätt för avsättning till personalstiftelse, även om bolaget totalt sysselsatte 62 årsarbetskrafter. Vidare fick med hänsyn till stiftelsens personkrets de medel som avsatts i väsentlig mån anses komma bolagets ägare tillgodo. Stiftelsen var därför över huvudtaget ej hänförlig till sådan personalstiftelse, som avsågs i 27 § lagen om tryggande av pensionsutfästelse m m.

LR yttrade: Bolaget har under år 1976 avsatt 16 000 till personalstiftelsen för kostnader som varit förenade med stiftelsens lägenhet på Kanarieöarna. Av utredningen i målet framgår vidare att stiftelsen i enlighet med sitt ändamål främjat företagsledaren, som ägt samtliga aktier i bolaget, och bolagets fem tjänstemän men ej övriga anställda, vilka sammantaget beräknats utgöra ungefär 56 årsarbetskrafter. De till stiftelsen avsatta medlen får därför antagas i väsentlig mån ha kommit bolagets ägare eller honom närstående tillgodo. Vid detta förhållande kan stiftelsen inte anses hänförlig till sådan personalstiftelse som avses i 27 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m. Avdrag för medel, som avsatts till stiftelsen, kan därför inte medgivas. LR lämnar besvären utan bifall.

Bolaget fullföljde sin talan hos KR i Gbg, som yttrade: I målet är ostridigt att bolaget är ett fåmansföretag och att det under beskattningsåret sysselsatte ett 50-tal årsarbetskrafter. I detta hänseende föreligger således förutsättning för rätt till avdrag för avsättning till personalstiftelse.

Stiftelsen omfattar endast viss grupp av arbetstagare, nämligen bolagets tjänstemän. TI har med hänvisning härtill gjort gällande att föreskriften i ovannämnda anvisningspunkt om visst antal årsarbetskrafter såsom villkor för fåmansföretags avdragsrätt har motsvarande tillämpning i fråga om sådan begränsad grupp av arbetstagare. Varken anvisningspunktens avfattning eller dess förarbeten ger emellertid stöd för antagande att nu ifrågavarande villkor för fåmansföretags avdragsrätt är avsett att i något fall kunna tillämpas även på den krets av arbetstagare eller efterlevande som vid varje tid äger åtnjuta förmån från stiftelsen enligt det ändamål som stiftelsen har att främja.

Såsom framhålls i förarbetena till ovannämnda bestämmelse om fåmansföretags avdragsrätt (prop 1975/76 s 91) medför emellertid icke det förhållandet att ett fåmansföretag har minst 30 anställda att avdrag utan vidare bör medges för avsättning till personalstiftelse. Därvid anförs som exempel på fall då avdragsrätt ej föreligger att det framgår att avsatta medel i huvudsak skall komma företagsledaren eller honom närstående tillgodo. Enligt förarbetena torde stiftelsen i sådant fall icke kunna hänföras till personalstiftelse i tryggandelagens mening.

Såvitt stadgarna och andra för den i målet ifrågavarande stiftelsen upprättade handlingar utvisar, har stiftelsen sådant ändamål som enligt 27 § första stycket tryggandelagen förutsätts för att en stiftelse skall vara att anse som en personalstiftelse och uppfyller vidare, bl a i fråga om styrelsens sammansättning, vad enligt lagen gäller för sådan stiftelse. Stiftelsens begränsning till tjänstemän har stöd i 27 § andra stycket tryggandelagen.

TI har gjort gällande att avsatta medel med hänsyn till stiftelsens begränsade omfattning får anses ha i väsentlig mån kommit företagsledaren tillgodo och att stiftelsen därför överhuvudtaget ej kan hänföras till personalstiftelse

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

som avses i tryggandelagen. Bolaget har i detta hänseende anfört följande. Stiftelsens semesterlägenhet i Rocas Rojas har åren 1975 och 1976 använts av sex tjänstemän, däribland företagsledaren, vilka upptagits i en den 27 oktober 1978 upprättad förteckning som tillställts taxeringsnämnden. Dessutom har lägenheten under dessa år brukats av andra tjänstemän som senare slutat sin anställning hos bolaget. Även kollektivanställda har bott i lägenheten. Företagsledaren har använt lägenheten i samma utsträckning som övriga tjänstemän, ca 3 veckor om året. — Bolagets uppgifter har lämnats obestridda.

Vad sålunda och i övrigt förekommit i målet kan ej anses ge vid handen att till stiftelsen avsatta medel i huvudsak skolat komma företagsledaren eller honom närstående person tillgodo eller att det föreligger annat förhållande som kan medföra att stiftelsen ej skall betraktas som personalstiftelse i tryggandelagens mening. Annat skäl att vägra bolaget avdrag för det belopp om 16 000 kr som avsatts till stiftelsen har ej visats föreligga.

I besvär hos RR yrkade TI att bolaget ej skulle medges avdrag för avsättning till personalstiftelse.

RR: ej ändring. (RR föredr. 27.10; dom 16.11.1981.)

Anm.: Se RSV:s meddelanden 1972 Serie 1 nr 4:1 samt SOU 1975:54, s 142—150, 203—204; prop 1975/76:79, s 61—62, 90—91.

Fråga om avdrag för hemresor som ensamstående skattskyldig företagit för att kunna utöva rätt till umgänge med barn

Besvär av F angående inkomsttaxering 1977.

Resemontören F var bosatt i L:s kommun i X-län. Han var frånskild och hade enligt tingsrätts dom erhållit rätt till umgänge med två av sina barn vartannat veckoslut och viss tid av sommaren. Under beskattningsåret var han anställd hos AB S-betong och arbetade i Stockholm, Linköping, Skoghall, Norrköping och Umeå. Från arbetsgivaren uppbar F under 1976, förutom lön om 52 137 kr, traktamentsersättning med 26 650 kr och resekostnadsersättning med 3 479 kr.

I sin självdeklaration uppgav F traktaments- och resekostnadsersättningarna till beskattning och yrkade avdrag med motsvarande belopp. Vidare yrkade F avdrag med 3 923 kr för kostnader för sammanlagt 18 hemresor mellan arbetsplatserna och hemmet i L.

TN följde deklarationen.

TI anförde besvär och yrkade, såvitt är av intresse i förevarande sammanhang, att avdraget för hemresor skulle vägras. F genmälde att det ålegat honom enligt tingsrättens beslut att i sitt hem ta hand om barnen vartannat veckoslut.

LSR biföll besvären i förevarande avseende och yttrade i denna del: F har av TN taxerats såsom ensamstående person. Enligt rådande praxis anses ensamstående personers hemresekostnader utgöra personliga levnadskostna-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

der för vilka enligt 20 § KL avdrag inte medges. Vad F upplyst om sina hemresor för utövande av umgängesrätt med sina barn saknar i förevarande fall betydelse.

F överklagade och yrkade att TN:s beskattningsåtgärder skulle fastställas.

KR i Sundsvall lämnade besvären, såvitt här är av intresse, utan bifall med motivering att i målet inte visats föreligga sådana särskilda förhållanden att F, som var ogift, borde medges avdrag för kostnad för hemresor.

F fullföljde hos RR sitt yrkande om avdrag för kostnaderna för hemresorna. Han uppgav bl a att han numera erhållit vårdnaden om ett av barnen.

RR yttrade: F, som är frånskild, har för beskattningsåret 1976 taxerats som ensamstående skattskyldig. Han har motiverat yrkandet om avdrag för hemresekostnaderna med att han behövt resa hem för att kunna utöva umgängesrätt vartannat veckoslut i fråga om barn i tidigare äktenskap. — Vad som sålunda och i övrigt förekommit i målet ger inte vid handen att sådana omständigheter att avdrag för ifrågavarande resekostnader bör medges. — RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 21.10; dom 10.11.1981.)

Anm.: Se RÅ 1974 ref 65; RÅ 1975 Aa 677; RÅ 1977 ref 33. (betr. referatfallen se Skattenytt 1975 s 175 och 1978 s 263).

Fråga om ökade levnadskostnader för makar som båda haft dubbel bosättning

Besvär av makarna V angående inkomsttaxering 1976.

Alltsedan 1972 hade Sigurd V haft anställning och bostad i Varberg och hans hustru Kristina V anställning och bostad i Ås. Makarna V hade vidare gemensam bostad på en jordbruksfastighet i Alsen, där även deras två barn — det yngre under beskattningsåret omkring 16 år gammalt — var bosatta.

I deklarationen 1976 yrkade Sigurd V avdrag för bostad i Varberg och för övrig fördyring med sammanlagt 6 444 kr. Kristina V yrkade i sin deklaration avdrag för bostad i Ås och för fördyrad kosthållning med tillhopa 4 412 kr.

TN, som särtaxerade makarna V, vägrade avdrag för ökade levnadskostnader.

I besvär hos LSR yrkade makarna V att bli samtaxerade och att erhålla avdrag för ökade levandskostnader i enlighet med sina yrkanden i deklarationerna. De anförde därvid bl a: Makarna var tvungna att arbeta på skilda orter. För Sigurd V var det omöjligt att få ett lämpligt arbete i Jämtland och för Kristina V skulle det bli svårt att få ett arbete på annan ort.

LSR fann att makarna skulle särtaxeras och att, då Varberg respektive Ås fick anses utgöra makarnas ordinarie verksamhetsorter, avdrag för ökade levnadskostnader ej kunde medges. Till följd härav lämnades besvären utan bifall.

Makarna V fullföljde sin talan hos KR i Sundsvall, som taxerade makarna V efter för gifta skattskyldiga gällande grunder och yttrade beträffande makarnas yrkande om avdrag för ökade

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

levnadskostnader: Av handlingarna framgår att Sigurd V år 1972 flyttat från hemorten Alsen till Varberg i följd av svårigheter att få arbete i Jämtland. Han har sedan dess arbetat och haft bostad i Varberg. Kristina V har sedan år 1972 haft sitt arbete förlagt till Ås, där hon regelmässigt övernattat under veckorna. Under åren har makarna bibehållit gemensam bostad i Alsen på en jordbruksfastighet, där någon egentlig jordbruksdrift ej förekommit men där makarnas två barn varit bosatta. Sigurd V besöker familjen i Alsen förutom vid stora helger och under sin semester i regel varannan månad. Makarna har anfört att de är tvungna att arbeta på skilda orter. För Sigurd V är det omöjligt att få arbete i Jämtland och för Kristina V skulle det bli svårt att få arbete på annan ort. — Makarna V får i skattemässigt hänseende anses bosatta på sina arbetsorter, Sigurd V i Varberg och Kristina V i Ås. Med hänsyn härtill skall frågan om rätt till avdrag för ökade levnadskostnader bedömas med tillämpning av punkt 3 fjärde stycket av anv till 33 §. Enligt detta lagrum äger skattskyldig åtnjuta avdrag för ökade levnadskostnader endast därest det med avseende på makes förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa familjebostad eller annan därmed jämförlig omständighet inte skäligen kan ifrågasättas att familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort. — Med hänsyn till vad utredningen ger vid handen om Kristina V:s förvärvsverksamhet, den dubbla bosättningens varaktighet och övriga omständigheter föreligger inte sådana förhållanden som berättigar Sigurd V till avdrag för ökade levnadskostnader vid nu ifrågavarande taxering. Den omständigheten att gemensam bostad bibehållits på jordbruksfastigheten i Alsen föranleder inte till annan bedömning. —

Sigurd V har inte sedan 1972 haft förvärvsarbete på hemorten. Något i taxeringshänseende godtagbart hinder mot familjens avflyttning till Ås har därför inte förelegat. Med hänsyn härtill och till vad som ovan anförts avseende Sigurd V:s taxering kan ej heller Kristina V anses berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader. — KR lämnar besvären i denna del utan bifall.

Hos RR yrkade makarna att få avdrag för ökade levnadskostnader med förut angivna belopp.

RR yttrade: Bestämmelsen i punkt 3 fjärde stycket av anv till 33 § KL ger möjlighet att genom avdrag vid taxering beakta merkostnader för en familj som splittrats på grund av arbetsförhållanden, bostadsbrist m m. Bestämmelsen är ett undantag från principen att avdrag inte medges för personliga levnadskostnader. Omständigheterna vid bestämmelsens tillkomst ger vid handen att avdragsmöjligheten främst avsåg att ge viss skattelättnad under en övergångstid, under vilken familjen kunde återförenas. Den prövning som enligt bestämmelsen skall ske huruvida det skäligen kan ifrågasättas om inte familjen skall avflytta till den skattskyldiges bostadsort skall därför företas årligen, och det torde därvid vara ofrånkomligt att även inledningsvis godtagbara skäl för att skattemässigt beakta den dubbla bosättningen med tiden försvagas.

I nu förevarande fall är familjemedlemmarna skattemässigt sett bosatta, Sigurd V i Varberg, Kristina V i Ås och barnen i Alsen. Att familjen behållit sin egentliga gemensamma bostad på jordbruksfastigheten i Alsen är i och för sig naturligt. Familjens splittrade bosättning har emellertid bestått alltsedan 1972. Det kan visserligen antas, att båda makarna inte haft möjlighet att samtidigt få anställning i Alsen eller Ås. Men såvitt handlingarna utvisar har hinder inte förelegat för Kristina V att erhålla ett likvärdigt arbete i Varberg eller dess närhet. Detta förhållande jämte varaktigheten av familjens nuvaran-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

de bosättningsförhållanden får anses ge vid handen, att makarna inte verkligen avsett att förlägga sina arbetsplatser till samma ort eller närbelägna orter utan att de träffat det valet att under överskådlig tid framåt med bibehållna bosättningsförhållanden fortsätta sin yrkesverksamhet på sätt som skett under senare år.

Vid sådant förhållande bör den ökning av makarnas levnadskostnader som förorsakats av att makarna haft arbete på skilda orter inte leda till avdrag vid förevarande taxering.

RR lämnar besvären utan bifall. (RR föredr. 20.10; dom 16.11.1981.)

Anm.: Se RÅ 1975 ref 40 och 1977 ref 62.(Skattenytt 1976 s 225 och 1978 s. 314). Se även SOU 1962:47, s 76—78, samt prop 1963:120, s 69.

Fåmansföretag — hyra för lokaler i företagsledarens villa (företagsledarens rätt till avdrag)

Besvär av M angående inkomsttaxering 1978.

I 35 § 1 a mom andra stycket KL stadgas: Har företagsledare i ett fåmansföretag eller honom närstående person uppburit hyra eller annan ersättning från företaget för lokal, som äges eller disponeras av företagsledaren eller den honom närstående, skall ersättningen, såvida den icke skall beskattas såsom intäkt av fastighet eller intäkt av kapital, av mottagaren upptagas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Mottagaren får dock åtnjuta skäligt avdrag för den kostnad som han fått vidkännas på grund av att företaget utnyttjat lokalen ifråga.

M drev en ingenjörsbyrå i form av aktiebolag, vari han innehade så gott som samtliga aktier. Han bodde i egen villa, där han inrett två rum jämte biutrymmen till kontor. Från bolaget uppbar M hyresersättning för lokalkostnader med 2 400 kr.

I sin självdeklaration upptog M som intäkt av tjänst hyran om 2 400 kr samt yrkade avdrag i inkomstkällan för driftkostnader med samma belopp. Enligt bilaga till deklarationen uppgick driftkostnaderna för villan till 6 349 kr, varav 48/144 eller 2 116 kr belöpte på kontoret. Som driftkostnader angavs i bilagan sotning 141 kr 25 öre, olja 2 433 kr 33 öre, försäkringar 268 kr, el, vatten och sophämtning 2 006 kr 45 öre och fastighetsunderhåll 1 500 kr.

TN avvek från deklarationen genom att överflytta inkomsten om 2 400 kr till inkomstkällan tillfällig förvärvsverksamhet samt medge avdrag med endast 1 000 kr.

M klagade hos LR och yrkade avdrag för lokalkostnader i enlighet med deklarationen.

LR biföll besvären på det sättet att, i enlighet med tillstyrkan av TI, avdrag medgavs för lokalkostnader med 1 500 kr.

M fullföljde sin talan och uttalade därvid att i kostnadsunderlaget borde beaktas även värdeminskning. — KR i Jkg: ej ändring.

M överklagade i RR, som lämnade besvären utan bifall och yttrade: Aktiebolaget, som är ett fåmansbolag med M som företagsledare, förhyrde under

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18

1977 kontorslokaler om två rum jämte biutrymmen i M:s villafastighet i Jkg för en summa av 2 400 kr. Fastigheten var taxerad till 145 000 kr. Hyran utgör under angivna förhållanden enligt 35 § 1 a mom andra stycket KL inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet för M.

M är jämlikt nyssnämnda lagrum berättigad till skäligt avdrag för den kostnad som han fått vidkännas på grund av att företaget utnyttjat lokalen.

Inkomsten av M:s bostadsfastighet har beräknats enligt den schablonmetod som gäller för en- och tvåfamiljsfastighet (24 § 2 mom och 25 § 3 mom KL). Detta innebär att vid beräkning av fastighetsinkomsten hänsyn tagits till normala driftkostnader och kapitalkostnader av det slag som är avdragsgilla vid konventionell inkomstberäkning av bostadsfastighet (25 § 1 mom KL).

Med hänsyn härtill är M berättigad till avdrag för värdet av intrång i bostaden genom uthyrningen och för kostnader som direkt föranleds av uthyrningen eller som är hänförliga till de uthyrda utrymmenas användning till annat ändamål än bostad. M har icke visat eller gjort sannolikt att det vid taxeringen medgivna avdraget om 1 500 kr icke är skäligt. (RR föredr. 30.9; dom 19.10.1981.)

Anm.: Se RÅ 1975 ref 114 samt SOU 1975:54 s 103, prop. 1975/76:79, 81, Sku 1975/76:28 s 40.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:18