

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### **Fråga om bridgeförbunds skattskyldighet. RÅ85 1:36**

Besvär av TI angående Gävleborgs Bridgeförbunds inkomst- och förmögenhetstaxering 1979.

Gävleborgs Bridgeförbund, som är en underavdelning av Sveriges Bridgeförbund, har enligt stadgarna till uppgift "att bistå klubbar och enskilda medlemmar med råd och vägledning i bridgefrågor, att leda och arrangera tävlingar om distriktsmästerskap; dock att distriktsstyrelsen kan uppdraga åt viss förening att anordna dylik tävling, att ordna uttagningar till svenska mästerskap enligt direktiv från Sveriges Bridgeförbund, samt tävlingar mot andra distrikt, samt att samarbeta med granndistrikt vid anordnande av tävlingar tillhörande distrikten, samt om överenskommelse ej kan nås, hänskjuta frågan till Riksförbundet".

TN ansåg förbundet obegränsat skattskyldigt och åsatte förbundet taxeringar till statlig och kommunal inkomstskatt samt till förmögenhetsskatt.

Förbundet anförde besvär hos LR och yrkade att taxeringarna skulle undanröjas eftersom förbundet omfattades av bestämmelserna om begränsad skattskyldighet i 53 § 1 mom e) KL.

TI avstyrkte bifall till besvären och anförde bl a följande. För att omfattas av de nya reglerna måste föreningens ändamål vara allmännyttigt. Till allmännyttiga föreningar räknas föreningar vars huvudsakliga ändamål är religiöst, välgörande, socialt, politiskt, konstnärligt, idrottsligt, kulturellt eller därmed jämförbart. Hit räknas de föreningar som redan enligt tidigare regler varit begränsat skattskyldiga. Man kan säga, att med allmännyttigt ändamål menas ett ändamål som enligt utbredd uppfattning är värt att stödja. Normalt kan vanliga sällskapsföreningar inte räknas hit. Till föreningar med allmännyttigt ändamål hör t ex föreningar för gymnastik, sport, skytte och friluftsliv och föreningar för konst, litteratur och musik samt studieförbund, folketshusföreningar, bygdegårdsföreningar, hembygdsföreningar och liknande, kyrkliga föreningar och föreningar för social hjälpverksamhet, handikappföreningar och nykterhetsföreningar samt supporterklubbar till allmännyttiga föreningar m fl. Gävleborgs Bridgeförbund har inte ett så allmännyttigt ändamål att förbundet bör anses begränsat skattskyldigt.

LR fann på de grunder som anförts av TI, att Gävleborgs Bridgeförbund inte kunde anses vara en sådan ideell förening vilken omfattas av reglerna om skattefrihet och avslog besvären.

Förbundet överklagade hos KR i Sundsvall som yttrade: Med hänsyn till vad som upplysts om föreningens ändamål och om den verksamhet som bedrivs — bl a ungdomsverksamhet för vilken landstingsbidrag har utgått — finner KR att föreningen är begränsat skattskyldig jämlikt 53 § 1 mom första stycket e) KL. Föreningen är sålunda inte skattskyldig för inkomst av kapital och förmögenhet.

Hos RR yrkade TI att LR:s dom skulle fastställas.

RR yttrade: Förbundet är enligt sina stadgar en ideell förening som har till huvudsakligt syfte att främja sådant allmännyttigt ändamål som anges i punkt 9 av anv till 53 § KL. Av handlingarna framgår ej annat än att förbundet i sin verksamhet så gott som uteslutande tillgodoser detta ändamål. På grund härav lämnar RR besvären utan bifall. (Dom 10.9.1985)

*Anm: Jämför RÅ83 1:63 (I-IV).*

**Fråga om dotter, som deltagit i s k ungdomsutbyte och därvid bedrivit studier i utlandet, varit att anse som hemmavarande hos föräldrarna. RÅ 85 1:56**

Besvär av Bo H angående inkomsttaxering 1981.

I sin deklaration 1981 yrkade Bo H avdrag med 3000 kr för underhållsbidrag till sin dotter Marianne H, född den 1 april 1963.

TN medgav inte avdraget.

Bo H besvärade sig hos LR som lämnade besvären utan bifall och yttrade: Av i målet ingivet inbetalningskvitto framgår att Bo H och hans maka, Ann-Mari H, den 13 maj 1980 till Rikskommittén för Rotarys ungdomsutbyte inbetalat 6 685 kr avseende dottern Marianne H:s deltagande i ungdomsutbyte. — Envar av makarna H har vid taxering 1981 yrkat avdrag med 3 000 kr för underhåll av dottern Marianne under hennes vistelse i USA. Makarna har anfört att det som de betalat ut varit att anse som underhåll av icke hemmavarande barn och att de är berättigade till avdrag enligt 46 § 2 mom punkt 4. Nämnda författningsrum är emellertid inte tillämpligt i förevarande situation. Bestämmelsen avser fall då föräldrar inte sammanlever och då den förälder hos vilket barnet icke är hemmavarande fullgör sin underhållsskyldighet. — Ej heller föreligger rätt till avdrag såsom för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning. Förutsättning för avdrag är nämligen därvid enligt 46 § anv. punkt 5 att understödet inte utgått till mottagare under 18 år eller till mottagare vars utbildning inte är avslutad. Nämnda förutsättningar är inte uppfyllda i förevarande fall. — På grund av det ovan anförda är Bo H inte berättigad till det yrkade avdraget för underhåll av dottern.

Bo H överklagade LR:s dom.

KR i Stockholm yttrade: Bestämmelserna om avdrag för underhåll till inte hemmavarande barn infördes med tanke på de av LR angivna fallen där för-

äldrarna inte sammanlever och den förälder hos vilket barnet inte är hemmavarande fullgör sin underhållsskyldighet. I lagtexten har dock avdragsrätten inte uttryckligen begränsats till dessa fall. Enligt KR:s mening kan det finnas utrymme för att medge avdrag även i fall där den utbetalande föräldern sammanlever med andra föräldern. — En grundförutsättning för avdrag är emellertid att barnet inte är hemmavarande hos utbetalaren. Vid bedömningen av om denna förutsättning är uppfylld eller inte skall frågan om vem som har den rättsliga vårdnaden inte tillmätas någon avgörande betydelse. Avgörande är i stället de faktiska vårdnadsförhållandena, d v s om hemmet är inrett med tanke på barnet och barnet också vistas där. Någon permanent vistelse i hemmet fordras inte. Ett barn anses hemmavarande även om det t ex under skolterminerna är inackorderat i skolhushåll eller vistas vid internatskola (jfr dåvarande riksskattenämndens anvisningar RN 1963 4:2). — Av handlingarna framgår att den utbetalning för vilken avdrag yrkas gjordes i maj 1980 och avsåg kostnader för dotterns deltagande i s k ungdomsutbyte samt att hennes vistelse i USA varade från aug 1980 till juni 1981. Vad som förekommit i målet ger inte anledning till annat antagande än att dottern vid tiden för avresan var hemmavarande hos makarna H. Den tillfälliga vistelsen i USA kan inte anses ha medfört någon förändring i detta hänseende. Av nu anförda skäl kan det yrkade avdraget för underhåll till dottern inte medges.

Bo H gick vidare till RR som yttrade: Med åberopande av bestämmelserna i 46 § 2 mom 4 KL har Bo H yrkat avdrag vid taxeringen med 3 000 kr avseende belopp som han i maj 1980 utgett för underhåll till dottern Marianne H, född den 1 april 1963, vilken under tiden aug 1980 — juni 1981 deltagit i s k ungdomsutbyte och därvid bedrivit studier i Michigan, USA. Som villkor för avdragsrätt enligt lagrummet gäller bl a, att det barn som uppburit underhållet inte varit hemmavarande hos bidragsgivaren. Frågan i målet är om denna förutsättning var uppfylld.

TI bestrider bifall till besvären med hänvisning till bl a att Marianne H före sin avresa till USA var mantalsskriven på föräldrarnas adress och bodde hos dem samt att inget framkommit som visar att förhållandet varit annorlunda efter hennes hemkomst från USA. Enligt TI:s mening torde hon vid sin avresa inte ha haft för avsikt att flytta hemifrån för gott. Hon bör anses ha varit hemmavarande hos sina föräldrar under sin utlandsvistelse.

Bo H har inte bestritt riktigheten av TI:s uppgifter i sak.

Utredningen i målet utvisar att Marianne H:s vistelse i USA var tillfällig och avsett studier. Det är inte visat vare sig att hon haft för avsikt att bosätta sig där eller att så faktiskt skett.

Det måste därför anses att hon under utlandsvistelsen, liksom före densamma, hade sin egentliga bostad hos föräldrarna, d v s var hemmavarande. Det nämnda villkoret för att få avdrag för underhållsbidraget är således inte uppfyllt.

RR bifaller inte besvären. (Dom 11.10.1985)

*Anm: Se RÅ85 1:19, I och II samt SOU 1959:13, s 178-179; RN 1963, 4:2 och Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet, 1983, s 329.*

**Avdrag för depåavgift till bank för förvaltning av premieobligationer. RÅ 85 1:44**

Besvär av J angående inkomsttaxering 1980.

J yrkade i deklARATIONEN under förvärvskällan kapital avdrag med 4 927 kr för förvaltningskostnader. Enligt utredning kunde avdraget fördelas på följande poster: depåavgift i bank för premieobligationer 2 177 kr, utbildningskurs avseende förvaltning av premieobligationer 2 150 kr, abonnemangsavgift avseende tidskriften Obligationsnytt 450 kr samt avgift för bankfack 150 kr.

TN medgav avdrag för förvaltningskostnader endast med 150 kr.

Hos LR yrkade J att avdrag för förvaltningskostnader skulle medges enligt deklARATIONEN.

LR yttrade: Av utredningen i målet framgår att det av TN vägrade avdraget för förvaltningskostnader utgör notariatkostnader för som säkerhet för lån för inköp av premieobligationer av banken förvarade värdehandlingar. Det är således inte fråga om kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande som avses i 20 § TL. LR ändrade inte TN:s beslut.

J anförde besvär hos KR i J som yttrade: Enligt 20 § skall vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla från bruttointäkten av förvärvskällan avräknas alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande. Mot denna bestämmelse svarar, i fråga om inkomstslaget kapital, 39 § KL. Avdrag får därvid, såvitt nu är av intresse, ske för förvaltningskostnad och för gäldränta. Med förvaltningskostnad torde därvid få avses enbart sådana kostnader som hänför sig till kapital, vars inkomst blir föremål för beskattning i enlighet med 38 § KL med anvisningar. Såsom allmän regel torde nämligen böra gälla att om man från beskattning frikallar visst slag av intäkt, bör ej heller omkostnaderna för denna intäkts förvärvande få avdragas vid beskattningen; hela förvärvskällan bör såväl till intäkter som utgifter hållas utanför inkomstberäkningen. — Av utredningen framgår att den aktuella depåavgiften 2 177 kr påförts J i anledning av att han till Skaraborgsbanken överlämnat ett visst antal svenska premieobligationer till förvaring och förvaltning i depå. Enligt 19 § KL utgör vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer ej skattepliktig inkomst. Vid sådant förhållande är i enlighet med vad ovan anförts de ifrågakvarande kostnaderna inte att hänföra till sådana avdragsgilla förvaltningskostnader som avses i 39 § KL. — Inte heller i övrigt har J visat att det finns skäl för nedsättning av taxeringarna.

J gick vidare till RR.

RR yttrade: Den depåavgift som J erlagt för förvaltning av sina premieobligationer är att hänföra till kostnad för kapitalförvaltning och får anses utgöra sådan förvaltningskostnad som avses i 39 § 1 mom KL. J är därför berättigad till avdrag med 2 177 kr. J:s talan i övrigt kan inte vinna bifall. (Dom 2.10.1985; en ledamot av RR ansåg att depåavgiften inte var avdragsgill eftersom vinst vid vinstdragningen inte var skattepliktig.)

*Anm: Se RÅ 1932 not 284; 1937 not 33; 1954 not 1525; 1959 ref 13; 1974 ref 39 samt RÅ83 1:62 och RÅ84 1:27. Se även Lodin m fl, Welinder's Beskattning av inkomst och förmögenhet, 1983, s 23-25, 30-32, 38-39, 65, 79-80, 120-121; Nils Mattsson, Historisk Tidskrift 1982 nr 4, s 559, 565 f; KGA Sandström, Om förmögenhetsskatt samt beskattning av inkomst av kapital, 1944, s 385; och Om beskattning av inkomst av tjänst m m, 1945, s 272-276 SOU 1923:69, s 106-107; SOU 1924:53, s 404 och prop 1928:213, s 212, 215-219, 235-237.*

#### **Fråga om beskattning av tidigare värdeminskingsavdrag vid avyttring av omsättningsfastighet. RÅ 85 1:93**

Besvär av allmänna ombudet (AO) angående förhandsbesked för SIAB Aktiebolag. Frågan gällde om värdeminskingsavdrag skall återföras till beskattning vid försäljning av bolagets omsättningsfastigheter oavsett om bolaget yrkat något avdrag för värdeminskning eller inte. — Frågeställningen har aktualiserats med bolagets planerade försäljningar av fastigheterna Kvarteret Storgatan 8 i Norrköping och Österöd 1:36 i Göteborg. — Den förstnämnda fastigheten förvärvade bolaget år 1968. Anskaffningsvärdet för den å fastigheten befintliga byggnaden uppgår till 854 000 kr. Avskrivningsplan för byggnaden har upprättats. Några värdeminskingsavdrag gjordes inte under åren 1968—1970. I deklarationen för år 1971 däremot yrkades värdeminskingsavdrag med 12 810 kr (1,5% av byggnadens anskaffningsvärde). Efter 1971 har några ytterligare värdeminskingsavdrag inte gjorts. — När det gäller fastigheten Österöd 1:36 kan nämnas att denna förvärvades år 1976. Avskrivningsplan för byggnaden — anskaffningsvärde 269 000 kr — upprättades, men några avskrivningar har över huvud taget inte gjorts vid inkomsttaxeringen. — Förhandsbesked önskades beträffande följande frågor.

1. Skall vid bolagets avyttring av fastigheten Kv Storgatan 8 i Norrköping — förutom köpeskillingen — ett belopp om 12 810 kr motsvarande av bolaget år 1971 yrkade men ej bokförda värdeminskingsavdrag avseende byggnaden upptas som intäkt i rörelsen eller skall — utöver köpeskillingen — ett belopp motsvarande de värdeminskingsavdrag bolaget varit berättigad till sedan förvärvet 1968 upptas som intäkt i rörelsen?

2. Skall vid bolagets avyttring av Österöd 1:36 de värdeminskingsavdrag avseende byggnad som bolaget under innehavstiden varit berättigat till helt eller delvis upptas som intäkt i rörelsen?

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade följande förhandsbesked: I punkt 1 fjärde stycket av anv till 28 § KL stadgas följande. Avyttras fastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse skall värdeminskingsavdrag som belöper på tid före avyttringen återföras till beskattning i rörelsen. — Den allmänna grunden till att avdrag för värdeminskning skall återföras till beskattning vid en fastighetsavyttring får antas vara att belopp motsvarande avdraget eljest skulle undgå beskattning. På grund härav och med visst stöd av dess ordalydelse får den ovannämnda bestämmelsen — även med beaktande av de förenklings- och kontrollskäl som föranlett dess tillkomst — anses avse sådana värdeminskingsavdrag som yrkats vid taxeringen. — Nämnden förklarar att bolaget vid en avyttring av fastigheten Kv Storgatan 8 i Norrköping endast skall återföra det år 1971 yrkade värdeminskingsavdraget på 12 810 kr till beskattning. Nämnden förklarar vidare att vid en avyttring av fastigheten Österöd 1:36 i Göteborg ingen beräknad värdeminskning skall tas upp till beskattning.

En ledamot av nämnden var av skiljaktig mening och anförde: Enligt anvisningarna punkt 1 fjärde stycket till 28 § KL skall vid avyttring av fastighet, som utgör omsättningstillgång i rörelse, värdeminskingsavdrag som belöper på tid före avyttringen återföras till beskattning i rörelsen. Av handlingarna i ärendet framgår att bolaget upprättat värdeminskingsplan för fastigheten Kv Storgatan 8 i Norrköping från och med 1971 års taxering. Fastigheten utgör omsättningstillgång hos bolaget. Under sådana förhållanden skall vid avyttring av densamma samtliga värdeminskingsavdrag enligt planen från och med år 1971 upptagas till beskattning i rörelsen. Enligt min mening borde förhandsbeskedet ha utformats i enlighet härmed.

I besvär hos RR yrkade AO att RR skulle förklara att vid försäljning av fastigheten Storgatan 8 i Norrköping borde — utöver köpeskillingen — upptas till beskattning de värdeminskingsavdrag bolaget enligt uppgjord plan varit berättigad att göra fr o m 1971 års taxering. RR ändrade inte RSV:s förhandsbesked. (Dom 26.9.1985)