

Regeringsrätten

Rättsfall

Fråga om ersättning från trygghetsförsäkring kan anses ha erhållits på grund av anställning utomlands, för vilken befrielse från skattskyldighet kan erhållas enligt den s k ettårsregeln? RÅ 1986 ref 49.

Besvär av J angående inkomsttaxering 1980.

J erhöll under 1979 ersättning från AMF-trygghetsförsäkring med 54 500 kr avseende förlorad arbetsförtjänst under tiden den 8 aug 1976 — den 31 aug 1978. Ersättningen hade utgått på grund av den yrkesskada som drabbat J och som medfört att han gått miste om inkomst av arbete i Sovjetunionen som han skulle ha uppburit under ovanstående tid. I deklarationen upptog inte J ersättningen till beskattning.

TN beskattade J för ersättningen.

I besvär hos LR anförde J i huvudsak följande. Fråga var om förlorad arbetsförtjänst under tiden 8 aug 1976 — 31 aug 1978 på grund av yrkesskada. Han skulle under tiden 8 aug 1976 — 30 sept 1977 haft inkomst av arbete i Sovjet med 33 668 kr och denna inkomst skulle ha varit befriad från inkomstbeskattning. Då försäkringsersättningen utgått i stället för ej skattepliktig inkomst kunde försäkringsersättningen ej vara skattepliktig. Kontraktstiden i Leningrad var 14 månader och kunde ha förlängts med upp till två och ett halvt år. Om yrkesskadan ej utgjort hinder skulle han ha fortsatt att arbeta i Leningrad, varför han ej borde beskattas för någon del av nu ifrågavarande ersättning om 54 500 kr.

LR lämnade besvären utan bifall.

J gick vidare till KR i Jkg, som lämnade besvären utan bifall och yttrade: — Enligt 54 § första stycket h) KL kan här i riket bosatt fysisk person, som under vistelse utomlands åtnjutit avlöning eller annan jämförlig förmån på grund av anställningen där, under vissa förhållanden frikallas från skattskyldighet för inkomst av anställningen. — Ersättningen från AMF-trygghetsförsäkring har inte utgått på grund av anställning utomlands. Ersättningen är därför inte hänförlig till sådan inkomst av anställning, för vilken J enligt nämnda lagrum kan frikallas från skattskyldighet.

J överklagade hos RR som emellertid inte ändrade KR:s dom. (Dom 23.5.1986.)

Uppdragsgivares betalningsskyldighet för uppdragstagares skatt. RÅ 1986 ref 31.

Besvär av allmänna ombudet angående betalningsskyldighet för Västfrakt, ekonomisk förening.

A var enbilsåkare och utförde godstransporter förmedlade av föreningen. Under tiden januari—oktober 1983 utbetalades till honom 394 581 kr.

LSM fastställde betalningsskyldighet för föreningen jämlikt 12 § lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar med 50 procent härav eller för ett belopp om 197 287 kr, vartill kom restavgift med 11 839 kr.

Föreningen anförde besvär med yrkande att LR skulle nedsätta betalningsskyldigheten till 65 000 kr.

LR biföll dock inte besvären. Hos KR yrkade föreningen att betalningsskyldighet skulle nedsättas till 10 102 kr, vilket motsvarade A:s slutliga skatt.

KR i Gbg yttrade:

I målet är fråga om storleken av det belopp som en uppdragsgivare är betalningsskyldig för enligt 12 § lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar. Sådan betalningsskyldighet föreligger enligt nämnda lagrum för uppdragstagarens skatt för det beskattningsår då ersättningen betalades ut intill det belopp som skulle ha innehållits. Av bestämmelsens ordalydelse framgår enligt KR:s mening att betalningsskyldigheten inte kan avse högre belopp än uppdragstagarens faktiska skatt och således mycket väl kan understiga det belopp som skulle ha innehållits enligt 5 § ifrågavarande lag. Föreningens betalningsskyldighet bör därför avse beloppet för den slutliga skatten, vilket ostridigt är 10 102 kr.

Föreningen har i LR begränsat sitt yrkande om nedsättning till 65 000 kr men har i KR — sedan man fått veta att den slutliga skatten uppgick till endast 10 102 kr — bestämt yrkandet till sistnämnda belopp. Enligt 29 § förvaltningsprocesslagen (FPL) får rättens avgörande inte gå utöver vad som yrkats i målet, vilket innebär att också KR är bunden av vad som yrkats i LR. Domstolen får dock besluta till det bättre för enskild om det föreligger särskilda skäl och kan ske utan men för motstående enskilt intresse. Med hänsyn till att betalningsskyldighet enligt 12 § lagen om avdrags- och uppgiftsskyldighet enligt KR:s bedömning inte kan fastställas till högre belopp än den slutliga skatten och då denna inte var känd när besvär anfördes i LR måste det anses föreligga sådana särskilda skäl som avses i 29 § i FPL. När det sedan gäller frågan om en prövning som går utöver yrkandet i LR kan ske utan men för motstående enskilt intresse bör beaktas att någon enskild motpart inte finns i målet. Om det belopp som föreningen ansetts betalningsskyldig för sätts ned kan visserligen uppdragstagaren av staten komma att krävas på skatt som gottskrivits denne genom att nämnda belopp tagits i anspråk. Dessa skatter har dock inte med ifrågavarande uppdragstagarförhållande att göra. Mot denna bakgrund bör en ändring till det bättre för klaganden anses kunna ske utan men för motstående enskilt intresse.

KR förklarade alltså föreningen betalningsskyldig för ett belopp om endast 10 102 kr.

I besvär hos RR yrkade AO att betalningsskyldigheten för föreningen skulle fastställas till 197 287 kr jämte restavgift 11 839 kr.

RR yttrade: Såsom KR funnit kan uppdragsgivarens betalningsskyldighet, sedan uppdragstagarens slutliga skatt fastställts, inte avse högre belopp än som utestår oguldet av denna skatt. Härtill kommer ogulden kvarskatteavgift. Föreningen är således betalningsskyldig för ett skattebelopp av 11 112 kr, varav kvarskatteavgift 1 010 kr. På detta belopp skall utgå restavgift enligt vad som föreskrivs i 15 § andra stycket lagen. Med ändring av KR:s dom förklarar RR att föreningen är skyldig att betala 11 112 kr jämte restavgift 666 kr. (Dom 14.5.1986)

Anm: Se prop 1982/83:11, s 26, 29, 42, 44—49, 54, 55, 58—62.

Inkomst av totalisatorspel i utlandet. RÅ 1986 ref 87

Besvär av G angående inkomsttaxering 1979.

G försörjde sig på totalisatorspel på svenska och utländska travbanor. I sin självdeklaration 1979 redovisade G inte någon inkomst. Med ledning av en promemoria upprättad med anledning av G:s taxering påförde TN honom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet med 100 000 kr för bruttointäkter av totalisatorvinster i utlandet. LR — där både G och TI klagade — uppskattade inkomsten till 130 000 kr. KR i Gbg fastställde LR:s dom.

G gick vidare till RR, som yttrade: — Av 1 § lotteriförordningen (1939:207) följer att vadhållning vid hästtävlingar (totalisatorspel) är att anse som lotteri. Till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet hänföres enligt 35 § 1 mom KL lotterivinst som inte är frikallad från beskattning enligt 19 § nyssnämnda lag. Av sistnämnda lagrum framgår att vinst i utländskt lotteri, som överstiger 100 kr, utgör skattepliktig inkomst. Enligt punkt 5 av anv till 36 § KL är avdrag inte i något fall medgivet för utgifter för inköp av lottsedlar eller för andra liknande insatser i lotteri. Ovannämnda bestämmelser i KL är enligt 2 § lagen om statlig inkomstskatt även tillämpliga vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

G har i målet gjort gällande att den av honom i utlandet bedrivna spelverksamheten på totalisator varit av sådan omfattning att den är att betrakta som rörelse. Omkostnader för spelinsatser, resor, fördyrade levnadskostnader och inträdesavgifter har emellertid varit så stora att någon nettointäkt av rörelsen inte uppkommit. Han har vidare hävdade att även om spelvinsterna skall beskattas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet har spelverksamheten med hänsyn till omkostnaderna inte givit något överskott.

Spelverksamheten har endast bedrivits för G:s egen räkning. Den omständigheten att verksamheten varit av betydande omfattning medför inte att den är att betrakta som rörelse i skatterättslig mening. De utländska spelvinsterna skall därför beskattas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. I målet är ostridigt att de av G uppburna vinsterna på totalisatorspel i Norge uppgått till 130 000 kr. I avsaknad av uppgift om hur många av vinsterna som uppgått till högst 100 kr och med hänsyn till att G under beskattningsåret även bedrivit to-

totalisatorspel i USA kan de skattepliktiga utländska totalisatorvinsterna antas inte ha understigit av LR och KR beräknat belopp om 130 000 kr.

Enligt stadgandet i punkt 5 av anv till 36 § KL är G inte berättigad till avdrag för gjorda spelinsatser. Med hänsyn till omfattningen och inriktningen av spelverksamheten äger han i och för sig rätt till avdrag för övriga omkostnader i samband med utländskt totalisatorspel. G har emellertid inte till någon del kunnat styrka att han själv bestritt utgifter för resor, fördyrade levnads-kostnader och inträdesavgifter. Han är därför inte heller berättigad till avdrag för dessa kostnader.

På grund av det anförda skall G:s inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet beräknas till 130 000 kr.

RR bifaller inte besvären. (Dom 30.6.1986.)

Anm: Se prop 1945:264, s 13—14, 39—40, 45.

Fråga om fördelning av vinst i fåmansföretag, som är ett kommanditbolag, mellan företagsledaren och hans barn. RÅ 1986 ref 111

Besvär av Joakim H angående inkomsttaxering 1977.

I tredje och fjärde styckena av punkt 13 anv till 32 § KL finns vissa föreskrifter enligt vilka en av föräldrarna skall beskattas för vissa inkomster som deras barn har från ett fåmansföretag eller handelsbolag. I tredje stycket föreskrivs sålunda följande: "Ersättning för utfört arbete från fåmansföretag till företagsledares eller dennes makes barn, som ej uppnått 16 års ålder, beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget, eller, om makarna har lika stor inkomst från företaget, hos den äldste maken. Detta gäller också ersättning till barn, som har fyllt 16 år, till den del ersättningen överstiger marknadsmässigt vederlag för barnets arbetsinsats." Enligt fjärde stycket skall, såvitt nu är i fråga, vad som föreskrivs i tredje stycket äga motsvarande tillämpning i fråga om inkomst som barn åtnjuter i egenskap av delägare i handelsbolag. I fjärde stycket föreskrivs vidare bl a följande: "Hinder möter emellertid ej att, innan inkomsten från handelsbolaget uppdelas mellan makar och barn, tillgodoräkna make och barn skälig ränta på det i handelsbolaget insatta kapitalet."

Som fåmansföretag räknas enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket a) KL bl a handelsbolag, vari "andelarna till övervägande del ägas eller på därmed jämförligt sätt innehavas — direkt eller genom förmedling av juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer". Som företagsledare i ett sådant handelsbolag skall enligt åttonde stycket samma lagrum anses bl a den eller de personer som till följd av eget eller närstående persons andelsinnehav i fåmansföretaget har ett väsentligt inflytande i företaget. Såsom närstående personer räknas därvid enligt nionde stycket samma lagrum "föräldrar, far- och morföräldrar, make, avkomling eller avkomlings make, syskon eller syskons make eller avkomling samt dödsbo, vari den skattskyldige eller någon av nämnda personer är delägare".

Joakim H och hans tre barn Henrik H, född den 8 feb 1957, Ulf H, född den 4 jan 1959 och avliden den 26 dec 1976 samt Louise H, född den 2 juni 1963, var under 1976 delägare i Dehå Kommanditbolag. Under 1976 hade envar av barnen från bolaget tillgodoförts *vinstandel* om 22 110 kr. Ulf H hade dessutom erhållit lön från bolaget med 3 823 kr.

TN påförde hos Joakim H de belopp Ulf H och Louise H — utöver lönein-

komsten om 3 823 kr — erhållit från kommanditbolaget efter avdrag för skälig ränta på insatt kapital beräknad efter 12 procent.

Hos LR klagade både Joakim H och TI. TI yrkade bl a att Joakim H skulle beskattas även för de inkomster som Henrik H uppburit från bolaget efter avdrag för skälig ränta på insatt kapital.

LR lämnade av anförda skäl Joakim H:s besvär utan bifall och beskattade Joakim H för de belopp som Henrik H erhållit från Kommanditbolaget, efter avdrag för skälig ränta på insatt kapital.

(Två nämndemän var skiljaktiga och yttrade: Reglerna i 32 § anvisningspunkt 13 KL kan ej tolkas så att den tillämpas på ersättning till myndiga barn. Vi anser således att utgående ersättning från bolaget till Henrik H ej skall upptas till beskattning hos fadern Joakim H.)

LR undanröjde samma dag på yrkande av TI de Henrik H åsatta inkomst-taxeringarna 1977.

Joakim H överklagade hos KR i Sthlm som emellertid också lämnade hans besvär utan bifall.

Hos RR yrkade Joakim H bifall till sin talan.

RR yttrade: Joakim H och hans barn Henrik H, Ulf H och Louise H var under beskattningsåret 1976 delägare i Dehå Kommanditbolag, som var ett fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom sjunde stycket KL. I målet är fråga huruvida Joakim H skall beskattas för de belopp som barnen på grund av sitt andelsinnehav tillgodoförts från bolaget utöver vad som ansetts motsvara skälig ränta på insatt kapital.

Dehå Kommanditbolag är ett grossistföretag inom damkonfektionsbranschen. Det bildades den 21 dec 1965. I bolaget fanns 1976 330 andelar. Av dessa ägde Joakim H 11, Henrik H 33, Ulf H 33 och Louise H 33. Av övriga 220 andelar innehade Joakim H:s mor Dorotea H 80, Joakim H:s bror Peter H 10, dennes två barn 100 och H:s Förvaltnings Aktiebolag 30. Joakim H:s och Peter H:s barn förvärvade sina andelar i bolaget genom att Dorotea H i samband med ett arvskifte den 31 dec 1965 efter sin make avstod från sin rätt till ett testamentsförvärv till förmån för sina barnbarn.

Dehå Kommanditbolag hade under räkenskapsåret den 1 aug — den 31 juli 1976 en omsättning på drygt 30 miljoner kr och en nettovinst på 221 100 kr. Detta vinstbelopp fördelades mellan andelsägarna. Därvid tillgodofördes Joakim H 7 370 kr och envar av Henrik H, Ulf H och Louise H 22 110 kr. Värdet av en andel i bolaget uppskattades till 1 500 kr vid 1977 års taxering.

Joakim H arbetade under 1976 på heltid som verkställande direktör i Dehå Kommanditbolag och uppbar därför lön med 64 800 kr. Med hänsyn till vad i det föregående antecknats om Joakim H:s och hans närståendes andelsinnehav i bolaget var Joakim H att anse som företagsledare i bolaget enligt vad som föreskrivs i 35 § 1 a mom åttonde och nionde styckena KL.

Henrik H var myndig den 1 nov 1976 (jfr 65 § KL). Ulf H och Louise H var

omyndiga nämnda dag. De var födda, Ulf H den 4 jan 1959 och Louise H den 2 juni 1963. Ulf H avled den 26 dec 1976. Ulf H hade under 1976 från Dehå Kommanditbolag även uppburit 3 823 kr för arbete som han utfört åt bolaget. Enligt TN:s beslut har dödsboet efter Ulf H taxerats för detta belopp som för inkomst av tjänst. Besvären avser ej nämnda belopp.

KR har med stöd av punkten 13 tredje och fjärde stycken av anvisningarna till 32 § KL beskattat Joakim H för de belopp som tillgodoförts Henrik H, Ulf H och Louise H utom i vad dessa avser skälig ränta på insatt kapital i Dehå Kommanditbolag och nyss nämnda inkomst av tjänst. Som skälig ränta godtog KR liksom tidigare LR 3 960 kr för var och en av Henrik H, dödsboet efter Ulf H och Louise H.

Nämnda lagrum avser emellertid — såvitt är ifråga i detta mål — endast omfördelning av ersättning för arbete som utförts v företagsledares barn (se RÅ 1983 1:18). Eftersom de belopp för vilka Joakim H beskattats enligt vad som anförts i föregående stycke inte avser ersättning för arbete i Dehå Kommanditbolag är lagrummen inte tillämpliga på dessa belopp.

Föreskrifterna i punkten 13 tredje och fjärde styckena av anv till 32 § KL infördes 1976 (se SFS 1976:85 och 1094). Redan under lång tid dessförinnan har emellertid i ett stort antal fall prövats i vad mån inkomstöverföringar mellan föräldrar och omyndiga barn inom ramen för handelsbolag och kommanditbolag kunde accepteras vid inkomst- och förmögenhetstaxeringar, när barnen inte varit verksamma inom bolaget (se exempelvis Gustaf Lindencrona: Föräldrar och barn ur inkomst- och förmögenhetsskattesynvinkel s 97 ff och där angivna rättsfall). I många av dessa fall har dylika inkomstöverföringar inte accepterats, vilket fått till följd att någon av föräldrarna beskattats för de belopp som barnen tillgodoförts. Även efter det att nämnda föreskrifter trätt i kraft har en motsvarande prövning ansetts erforderlig när omyndiga barn som inte arbetar i ett kommanditbolag tillgodoförs vinstmedel från bolaget (se RÅ 1983 1:18).

Vid en bedömning i enlighet med denna praxis — såvitt avser de omyndiga barnen Ulf H och Louise H — framstår den lön, 64 000 kr, som Joakim H uppburit för sitt heltidsarbete som verkställande direktör i Dehå Kommanditbolag under år 1976 som låg. Trots detta finns det med hänsyn till vad som upplysts om omständigheterna vid bolagets bildande, om Ulf H:s och Louise H:s förvärv av andelar i bolaget samt om ägareförhållandena i bolaget inte tillräckliga skäl för att vid beskattningen underkänna den uppdelning av vinsten i bolaget som för beskattningsåret verkställdes såvitt avser Joakim H, Ulf H och Louise H.

När det sedan gäller Henrik H, som var myndig, är att märka att det beträffande inkomstöverföringar mellan föräldrar och myndiga barn inom ramen för handelsbolag och kommanditbolag inte finns någon praxis av det slag som redovisats i det föregående. I målet finns inte någon grund som utgör skäl för

att underkänna den fördelning av vinsten i Dehå Kommanditbolag som för beskattningsåret verkställts såvitt avser Joakim H och Henrik H.

Vid angivna förhållanden skall Joakim H inte taxeras för de belopp som tillgodoförts Henrik H, Ulf H och Louise H. Henrik H, dödsboet efter Ulf H samt Louise H skall själva taxeras för hela de belopp som tillgodoförts Henrik H, Ulf H och Louise H från bolaget.

Enligt KR:s dom har av de belopp som Henrik H, Ulf H och Louise H tillgodoförts från bolaget 54 927 kr medräknats vid Joakim H:s taxering till statlig inkomstskatt och 55 305 kr vid hans taxering till kommunal inkomstskatt. En tredjedel av dessa belopp belöper på var och en av Henrik H, dödsboet efter Ulf H och Louise H.

Joakim H:s taxeringar skall på anförda skäl sättas ned med nämnda belopp. Därvid skall det schablonavdrag för egenavgifter som medgivits Joakim H kvarstå med oförändrat belopp (se RÅ 1980 1:45).

En tredjedel av de belopp, varmed Joakim H:s taxeringar sålunda skall sättas ned, skall enligt 105 § 1 mom första stycket sista meningen taxeringslagen överflyttas till var och en av Henrik H, dödsboet efter Ulf H och Louise H. (Dom 18.6.1986.)

Anm: Se RÅ 1956 ref 1 och 15; 1958 not 1351—1352; 1959 not 987—988; 1963 not 866; 1970 not 579 och RÅ83 1:18. Se vidare SOU 1975:54, s 180; prop 1975/76:79, s 77—78; SkU 1975/76:28, s 39, 40; SOU 1975/76:77, s 140—142; RSV Dt 1976:35; Lindencrona, Föräldrar och barn ur inkomst- och förmögenhetsskattesynvinkel, s 97 ff.

Fåmansbolagsägares förvärv av markområde till underpris i samband med bolagets försäljning av fastighet. Beskattningsår? RÅ 1986 ref 75

Besvär av P angående inkomsttaxering 1978.

P var företagsledare och ägde 49 av 80 aktier i Flens Byggnads Aktiebolag som i sin tur ägde samtliga aktier i Fornbo Förvaltnings Aktiebolag. — Genom köpekontrakt den 5 april 1976 sålde Fornbo Förvaltnings Aktiebolag till Investment Aktiebolag Östermalm, Stockholm, fastigheten Fornebo 2:1 i Flens kommun för en köpeskilling av 4,5 milj kr. Genom annat köpekontrakt samma dag sålde Investment Aktiebolag Östermalm till P ett område om ca 6 800 kvm av fastigheten Fornebo 2:1 för en köpeskilling av 10 000 kr. P tillträdde tomten när avstyckning skett i september 1977. Fastigheten fick beteckningen Fornebo 2:191. Köpeskillingen erlades den 29 sep 1977 och P fick lagfart den 2 nov 1977. — P uppgav i en till allmän självdeklaration 1978 fogad fastighetsbilaga att han under året förvärvat fastigheten Fornebo 2:191. Han angav fastighetens taxeringsvärde till 105 000 kr.

TN avvek från P:s självdeklaration och tog till beskattning upp 140 000 kr såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Nämnden åberopade innehållet i en revisionspromemoria, enligt vilken P fick anses i realiteten ha till underpris köpt området i fråga från Fornbo Förvaltnings Aktiebolag. — P anförde besvär hos LR och yrkade att icke bli beskattad för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet i ifrågavarande hänseende. Han framhöll bl a att han i anledning av nu ifrågasatta beskattningsåtgärder sålde fastigheten Fornbo 2:191 till Fornbo Förvaltnings Aktiebolag genom köpekontrakt av den 31 aug 1978 för en köpeskillning av 10 000 kr och att han därigenom nu ej kan anses ha erhållit någon ekonomisk favör eller annan förmån av skattepliktig karaktär genom transaktionen mellan honom och investmentbolaget.

LR yttrade: Det område som investmentbolaget skulle exploatera vid sjön Nedingen i Flens kommun omfattade ca 190 tomtplatser. P har gjort gällande att det särskilda område, senare avstyckade fastigheten Fornbo 2:191, som han fick köpa av investmentbolaget, icke hade något värde för detta bolag utan snarast var en belastning för bolaget. Detta område var nämligen inte avsett som särskild tomt. P ansåg emellertid att han själv hade goda möjligheter att få området avstyckat. Han har anfört att investmentbolaget torde icke haft samma möjligheter att få detta område avstyckat till tomt dels på grund av tidsbrist, eftersom ny strandskyddsregler inom kort skulle börja tillämpas, dels på grund av att bolaget såsom utomstående haft svårare att få igenom önskemålet om ytterligare avstyckning. P har beträffande värdet av området anfört att området, om det ej avstyckats, icke haft särskilt värde. Han har dock förklarat sig godtaga att området såsom avstyckat haft ett värde av 150 000 kr såsom taxeringsintendenten gjort gällande. P har gjort gällande att den mellan Fornbo Förvaltnings Aktiebolag och Investmentbolaget Östermalm avtalade köpeskillningen, 4,5 milj kr, för Fornbo 2:1 icke påverkats av det förhållandet att P genom kontrakt samma dag fick köpa det senare avstyckade området för 10 000 kr. P har anfört att de två fastighetsaffärerna var helt skilda från varandra. Han hade sedan förhandlingen om den stora fastighetsförsäljningen var avslutad fört fram förslaget om att för egen del få köpa nu ifrågavarande område, som kom att bli Fornbo 2:191. — LR finner av vad som kommit fram i målet att det av P köpta tomtområdet utgör en mycket attraktiv strandtomt och att det finns endast ett fåtal sådana inom investmentbolagets exploateringsområde om ca 190 tomter. Värdet av det område som P köpt får anses uppgå till åtminstone 150 000 kr. — LR finner vid en samlad bedömning av omständigheterna i målet, därvid särskilt beaktas dels P:s ställning i förvaltningsbolaget och hans roll som förhandlare såväl för detta bolag som för egen del, dels det ifrågavarande områdets verkliga värde, att — oavsett vad P anfört om att förvaltningsbolaget ej kunnat få ut mer än 4,5 milj vid försäljningen av Fornbo 2:1 — det skattemässigt får anses vara fråga om en skenransaktion när förvaltningsbolaget säljer fastigheten Fornbo 2:1 och P samma dag köper visst område av fastigheten för ett belopp som med åtminstone 140 000 kr understiger områdets verkliga värde. P får därför i stället anses ha köpt området av förvaltningsbolaget. — Enligt 35 § 1 a mom KL skall till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet hänföras förmån som delägare i fåmansföretag åtnjuter genom att förvärva egendom från företaget till lägre pris än egendomens marknadspris. — Med tillämpning av sagda författningsrum skall P med hänsyn till vad som ovan anförts beskattas för ett belopp om 140 000 kr, vilket utgör skillnaden mellan områdets verkliga värde, 150 000 kr, och den köpesumma som P erlagt, 10 000 kr. — TN har därför rätteligen upptagit till beskattning 140 000 kr såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Det som P åberopat att han till följd av nu ifrågavarande konsekvenser i skattehänseende under 1978 sålt fastigheten Fornbo 2:191 till Fornbo Förvaltnings Aktiebolag för 10 000 kr föranleder icke LR till annan bedömning av nu ifrågavarande taxeringar. — Beträffande skattetillägg får P anses i sin deklaration ha lämnat oriktigt meddelande när han i ovannämnda hänseenden icke lämnat erforderliga uppgifter till ledning vid han taxeringar. Han har därför av lokala skattemyndigheten rätteligen med stöd av 116 a

§ TL påförts skattetillägg. Skäl för eftergift av skattetillägget har inte visats föreligga. — LR lämnar besvären utan bifall.

Hos KR yrkade P att taxeringen för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet, 140 000 kr, skulle undanröjas. Som grund anförde P i första hand att 35 § 1 a mom KL inte var tillämplig eftersom han inte köpt tomten från Fornbo Förvaltnings Aktiebolag utan genom ett civilrättsligt giltigt köp av ett från honom skilt investmentbolag, Investment Aktiebolag Östermalm. I andra hand gjorde P gällande att han redan 1978 återställde den kritiserade situationen genom att överlåta fastigheten till Fornbo Förvaltnings Aktiebolag för 10 000 kr. Slutligen åberopade P att taxeringarna i vart fall åsatts felaktigt år med hänsyn till att köpekontraktet mellan honom och Investment Aktiebolag Östermalm upprättades redan 1976. Rätt taxeringsår skulle således vara 1977. Då han lämnade utförliga uppgifter om förvärvet i deklarationen till ledning för 1977 års taxering utan anmärkning från 1977 års TN kan han inte anses ha lämnat oriktigt meddelande och skattetillägg skall således inte påföras.

TI motsatte sig bifall till besvären, förstahandsyrkandet på den grund att förvärvet från investmentbolaget var en skentransaktion, andrahandsyrkandet med hänsyn till att återförsäljningen till Fornbo Förvaltnings Aktiebolag ägde rum under 1978, d v s ett senare beskattningsår än förvärvet. Eftersom P kunde tillgodogöra sig förmånen av fastighetsförvärvet till underpris först då lagfart kunnat erhållas var 1978 rätt taxeringsår. Anledning att undanröja skattetillägget saknades.

KR i Sthlm yttrade: Med hänsyn till den intressegemenskap som förelåg mellan P och Fornbo Förvaltnings Aktiebolag och till övriga i målet upplysta förhållanden måste försäljningen av Fornebo 2:1 och förvärvet samma dag av strandfastigheten, sedermera Fornebo 2:191, ses såsom av varandra beroende affärstransaktioner och de skall därför med avseende på de skattemässiga konsekvenserna bedömas utifrån detta inbördes sammanhang. I likhet med LR finner KR därför att P skall beskattas för att ha förvärvat fastigheten till ett 140 000 kr för lågt pris såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. — Den omständigheten att han under 1978 sålt fastigheten till Fornbo Förvaltnings Aktiebolag påverkar inte förevarande års taxering. — När det gäller vilket år förmånen skall tas upp till beskattning gör KR följande bedömning. Enligt 4 kap 7 § jordabalken är köp, som innebär att visst område av fastighet kommer i särskild ägares hand, giltigt endast om fastighetsbildning sker i överensstämmelse med köpet genom förrättning, som är sökt senast sex månader efter den dag då köpehandlingen upprättades. — Genom köpekontrakt den 5 april 1976 förvärvade P ett på en karta utmärkt strandområde av Fornebo 2:1. Enligt kontraktet skulle tillträde ske och köpeskilling erläggas den dag området genom avstyckning utbrutits till särskild fastighet. Räntor, skatter och andra avgifter för området skulle betalas av säljaren fram till tillträdesdagen. — Efter avslutad förrättning bildades fastigheten Fornebo 2:191 i september 1977. Därigenom var köpet giltigt och P kunde tillgodoräkna sig värdet av transaktionen. Oaktat försäljningen av Fornebo 2:1 och förvärvet av strandområdet får ses som av varandra beroende affärstransaktioner skall beskattning av förmånen hos P därför ske först vid 1978 års taxering. — P:s redovisning av förvärvet i sin deklaration återspeglar inte de faktiska förhållandena. Hans förtigande av väsentliga upplysningar för en riktig taxering utgör grund för skattetillägg. Skäl till eftergift av skattetillägget kan inte anses föreligga. — KR lämnar besvären utan bifall.

P gick vidare till RR, som yttrade: I likhet med KR finner RR att försälj-

ningen av Fornebo 2:1 och förvärvet samma dag av det område, som senare avstyckades som Fornebo 2:191, skall ses som av varandra beroende affärs-
transaktioner och, med avseende på de skattemässiga konsekvenserna, bedö-
mas utifrån detta inbördes sammanhang.

Den förmån P förvärvat genom transaktionerna är den rätt som köpekon-
traktet den 5 april 1976 givit honom till området. Köpcontraktet har inne-
börden att äganderätten till området har övergått omedelbart, och oavsett att
det enligt 4 kap 7 § jordabalken krävts fastighetsbildning för köpets giltighet
har P varit oförhindrad att genast överlåta eller på annat sätt förfoga över sin
rätt enligt kontraktet. Förmånen har således varit att hänföra till beskatt-
ningsåret 1976 och hade i följd härav ej bort tas till beskattning vid 1978 års
taxering. P:s taxeringar år 1978 skall därför sättas ned med det belopp,
140 000 kr, vartill underinstanserna värderat förmånen. — — — RR undan-
röjer det P påförda skattetillägget. (Dom 13.6.1986.)

*Anm: Se RÅ 1950 ref 5; 1963 not. 21; 1964 ref 43; 1968 not 1441; 1969 ref
57; 1973 not 344; 1974 ref 64; 1975 ref 43; RÅ78 1:25; RÅ79 1:53; RÅ80 1:24
och RÅ84 Aa 189. Se även Englund, Rätt beskattningsår, s 193—202; Svensk
Skattetidning 1969, s 11 (Fogelklou); Skattentytt 1967, s 364—376 (KGA
Sandström) samt Bergström, Skatter och civilrätt, s 204—215.*

Gör det lätt...och rätt!

Gör som 1 000-tals bankkontor, revisions-
byråer och fastighetsmäklare – använd

PROTAX

– program för skatteberäkning

REA Fastigheter

– program för reavinstberäk-
ning fastigheter

DEKLARATION

– program för upprättande av
deklarationer och utskrift av
blanketter

Capitex är marknadsledande
på program (PC och stordator)
för skatteberäkning. Ring
eller skriv för ytterligare
information.

 PROGRAM AB

Tel. 08-796 70 75 eller 0480-174 00 Box 751, 391 27 Kalmar