

**En folkpensionär ägde och bebodde en mindre jordbruksfastighet. Fastighetsinnehavet föranledde inte nedsättning av pensionärens rätt till extra avdrag för nedsatt skatteförmåga. Den omständigheten att fastigheten under året bortgivits har inte ansetts böra påverka avdragsrätten.**

Besvär av LSKM angående inkomst-taxering 1985.

LR medgav inte extra avdrag med hänsyn till gåvan. KRG medgav extra avdrag med 20 000 kronor. RR biföll inte besvären och anförde bl a:

”Olika ekonomiska dispositioner som den skattskyldige vidtagit under året kan också utgöra särskilda omständigheter att beakta. Har den skattskyldige sålunda genom gåva minskat sin skattepliktiga förmögenhet, kan värdet av gåvan enligt praxis läggas till förmögenheten när avdraget beräknas. Ett sådant beräkningssätt förhindrar att den skattskyldige genom dispositionen blir för aktuellt beskattningsår berättigad till ett avdrag som annars inte skulle ha medgets honom eller till ett högre avdrag än eljest.

Greta Z gav under beskattningsåret bort den jordbruksfastighet som hon bebor till sina två döttrar och deras män. Hon var vid det närmast föregående årets taxering berättigad till extra avdrag utan reduktion för förmögenhet. Ej heller hennes vid 1985 års taxering redovisade förmögenhet är så

stor att den enligt riksskatteverkets föreskrifter m m skall föranleda någon minskning av avdraget. Det framgår av handlingarna att någon minskning inte kommit ifråga även om hon hade haft kvar fastigheten vid årets utgång. Någon reduktion för förmögenhet bör därför inte äga rum.” (RÅ 1988 ref 96)

**Föreskrifter om nedsättning av restavgift, meddelade av riksskatteverket med stöd av bemyndigande i 28 § första stycket lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare, har ansetts grundlagsstridiga. Föreskrifterna har därför inte tillämpats i mål om skyldighet att erlagga restavgift vid för sen inbetalning av arbetsgivaravgifter för utgiftsåret 1986.**

Besvär av Kristianstads läns landsting angående befrielse från restavgift.

Länsstyrelsen påförde efter nedsättning landstinget restavgift med 394.131 kr. KRG höjde avgiften till 771.126 kr och hänvisade till RSV:s föreskrifter och anvisningar om restavgift m m (Du 1983:8)

RR fastställde länsstyrelsens beslut och anförde bl a följande:

”Av ordalydelsen eller av de motivuttalanden som gjordes vid tillkomsten av 58 § 2 mom andra stycket uppbörds-lagen (prop 1953:100 s 352 f) eller när hänvisningen dit i lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare till-

kom (prop 1983/84:167 s 103 f) kan inte med säkerhet utläsas vilken typ av föreskrifter som bemyndigandet avser. Mot bakgrund av att det — såsom nyss redovisats — inte är möjligt för riksdagen att överlåta på regeringen eller myndighet att meddela sådana föreskrifter om skatt till staten som går utöver vad som ryms inom begreppet föreskrifter om verkställighet av lag bör bemyndigandet tolkas såsom avseende endast föreskrifter om verkställighet av lag. Såsom regeringsrätten funnit i det refererade avgörandet — efter prövning enligt 8 kap 13 och 14 §§ regeringsformen — föreligger ej hinder för riksdagen att, på sätt som skett i 58 § 2 mom andra stycket uppbördslagen, genom lagen meddela föreskrifter i ämne som enligt regeringsformen ankommer på regeringen eller av sådan regeringen underordnad myndighet som regeringen bestämmer i förordning. I vart fall är det inte uppenbart att delegeringen till riksskatteverket att meddela verkställighetsföreskrifter i fråga om restavgift enligt lagen om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare står i strid med bestämmelser i grundlag. Lagrummet skall därför tillämpas med denna begränsade innebörd.

Till föreskrifter om verkställighet av lag hänförs främst föreskrifter av handläggningskaraktär men också i viss utsträckning materiellt utfyllande regler. I materiellt hänseende får dock en reglering i lag inte tillföras något nytt i form av verkställighetsföreskrifter. Något som kan uppfattas som ett nytt åläggande för enskilda eller något som kan betraktas som ett tidigare ej föreliggande ingrepp i enskildas personliga eller ekonomiska förhållanden får inte beslutas i denna form (se prop 1973:90 s 211 och KU 1980/81:25 s 129 f). Om ett sådant överskridande skett får föreskriften om verkställighet av lag enligt 11 kap 14 § första meningen regeringsformen inte tillämpas.

Enligt riksskatteverkets den 16 juni 1983 meddelade föreskrifter bör nedsättning av restavgift — i andra fall än när betalning skett inom uppbörds månaden — normalt ske på så sätt att restavgiften minskas till hälften dock lägst till 1 500 kronor. Om synnerliga skäl föreligger får dock restavgiften begränsas till belopp som motsvarar skälig dröjsmålsränta, dock inte till lägre belopp än som motsvarar två procent av de för sent inbetalda arbetsgivaravgifterna.

De refererade föreskrifterna innehåller villkor och begränsningar utöver vad som kan inrymmas i 58 § 2 mom första stycket uppbördslagen. De får därför enligt 11 kap 14 § regeringsformen inte tillämpas i nu angivna delar. Regeringsrätten prövar till följd härav frågan om nedsättning av restavgiften enbart på grundval av 58 § 2 mom första stycket uppbördslagen.

Med hänsyn till vad som upplysts om orsaken till förseningen och övriga omständigheter finner regeringsrätten nedsättning böra ske till belopp motsvarande skälig dröjsmålsränta.

Vid regeringsrättens prövning av frågan om nedsättning av restavgiften skall emellertid beaktas att besvär över länsstyrelsens beslut om nedsättning till 394.131 kronor anfördes endast från det allmännas sida med yrkande om höjning till 771.126 kronor, vilket yrkande kammarrätten biföll. Större nedsättning än den länsstyrelsen beviljat landstinget kan således nu inte medges.

Med ändring av kammarrättens dom fastställer regeringsrätten länsstyrelsens beslut." (881212, målnr 1791—1987)

**Vid beräkning enligt punkt 4 anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen av tidsvinst vid resa med bil mellan bostad och arbetsplats har busslinje med hållplats på mer än**

**två men mindre än fem kilometers avstånd från bostaden inte ansetts som allmänt tillgängligt kommunikationsmedel. Tillika fråga om grundlagsenligheten av anvisningar som meddelats av riksskatteverket.**

Besvär av LSKM angående As inkomsttaxering 1983.

LR medgav inte avdrag, i enlighet med RSVs anvisningar. KRG medgav avdrag.

RR medgav avdrag och anförde bl a:

”Anvisningarna innebär att en skattskyldig, vars arbetsplats är belägen på längre avstånd från bostaden än fem kilometer och för vilken allmänt kommunikationsmedel enligt vad förut sagts inte är tillgängligt, likväl inte har rätt till avdrag för resa med egen bil för längre sträcka än avståndet mellan bostaden och närmaste station eller hållplats för allmänt kommunikationsmedel, om denna är belägen på kortare avstånd från bostaden än fem kilometer och en jämförelse mellan sålunda företagen resa med bil och allmänt kommunikationsmedel samt direkt bilresa mellan bostad och arbetsplats visar att den senare resformen inte medför en tidsvinst på minst två timmar.

En uttolkning av bestämmelserna i punkt 4 anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen av detta slag måste anses gå utöver sådana verkställighetsföreskrifter, som riksskatteverket kan äga meddela med stöd av det bemyndigande (SFS 1981:345) som regeringen lämnat verket enligt en i samma anvisningspunkt intagen bestämmelse.

Fråga får i stället anses vara om en föreskrift om skatt som enligt 8 kap 2 § regeringsformen endast får meddelas genom lag (jfr RÅ 1986 ref 158 och 1987 ref 21).

As rätt till avdrag för resor till och från arbetsplatsen med egen bil skall därför prövas med ledning av lagtexten

i punkt 4 anvisningarna till 33 § kommunalskattelagen. Vid förut angivna faktiska omständigheter måste en sådan prövning utfalla på det sättet att han är berättigad till det avdrag som han tillgodofört sig i sin deklaration.

Regeringsrätten bifaller inte besvären.” (Dom 881220, målnr 5059-1987)

**Fråga om utrustning i ”skräddarsydd” industribyggnad skall anses som industritillbehör, för vilket värde enligt 7 kap 16 § 4. fastighetstaxeringslagen inte skall bestämmas. Hela den utrustning i sådan byggnad, som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, har ansetts vara tillbehör till byggnaden och alltså ej industritillbehör.**

Besvär av TI angående allmän fastighetstaxering 1981.

LR bedömde att den helt övervägande delen av maskinerna skulle anses utgöra byggnadstillbehör och därmed bli föremål för fastighetstaxering. KRJ hänförde en del av maskinerna till industritillbehör. RR fastställde LRs slut och anförde bl a:

”I målet är ostridigt att de ifrågakomna byggnaderna ”skräddarsytt” för bolagets på platsen bedrivna verksamhet. Av den förebragta utredningen finner regeringsrätten framgå att den maskinella utrustning, varom tvist råder, i allt väsentligt är erforderlig för den av bolaget bedrivna tillverkningen. Närmare utredning i vad mån något av de inventarier, som tvisten gäller, inte har nämnda karaktär saknas. Den omständigheten att viss utrustning på grund av förslitning, moderniseringsbehov eller dylikt kan komma att bytas under byggnadens livstid eller att vissa maskiner skulle ha kunnat uppställas i en byggnad som varit användbar för industriell verksamhet i allmänhet förändrar inte bedömningen att hela den utrustning i en skräddarsydd byggnad,

som medverkar i den produktion för vilken byggnaden är inrättad, skall utgöra tillbehör till byggnaden." (Dom 881220, mål nr 5526-1986)

**Vid avyttring av aktier i ett bolag, i vilket större delen av tillgångarna dessförinnan avyttrats, fanns obeskattade vinstmedel som härrörda från löpande varuförsäljning. Dess k vinstbolagsbestämmelserna i 35 § 3 mom sjunde stycket kommunalskattelagen har ansetts tillämpliga när, med avvikelse från vad som är brukligt inom företaget eller branschen, återanskaffning av varor underlåtit i sådan omfattning att varuförsäljningen framstår som ett led i en avveckling av verksamheten i bolaget.**

Besvär av allmänna ombudet över förhandsbesked.

Ur ansökan om förhandsbesked: "I samband med omstrukturering av verksamheten i bolaget, som kommer att genomföras 1987 och 1988, avses rörelsen i moderbolaget ERT föras över till det helägda dotterbolaget ELFA AB. Tillgångar och däremot svarande skulder i ERT utom eget kapital, investeringsfonder och räkenskapsårets resultat avses överföras till dotterbolaget ELFA AB under början av våren 1988. Överlåtelsen, som kommer att ske till bokförda värden, kommer att omfatta större delen av ERT:s tillgångar. Obeskattade vinstmedel till följd av överlåtelsen av rörelsetillgångarna från ERT till dotterbolaget ELFA AB avses ej uppkomma. I ERT kommer förutom angivna tillgångar och skulder också att finnas obeskattade vinstmedel hänförliga till räkenskapsåret om mellan 5 och 10 Mkr samt beskattade vinstmedel i vart fall uppgående till vad som framgår av årsredovisningen per 1986-08-31.

Sökandena önskar få klarlagt, om en överföring av större delen av tillgång-

arna från moderbolaget ERT till dotterbolaget ELFA före en försäljning av ERT kan utlösa tillämpning av vinstbolagsbeskattning eller annan beskattning trots att åtgärden inte omfattas av ordalydelsen i 35 § 3 mom sjunde stycket KL.

#### Frågor

1. Kommer en överlåtelse av ERT i månadsskiftet februari/mars 1988, efter det att de i ansökan beskrivna åtgärderna vidtagits, att föranleda att sökandena beskattas för uppkommande realisationsvinst enligt 35 § 3 mom första och andra styckena KL?

2. Om svaret på fråga 1 ovan är nej, anhålles om besked hur beskattning i stället skall verkställas och hur inkomsten skall beräknas."

I rättsnämnden anfördes ytterligare: "De obeskattade vinstmedlen hänför sig uteslutande till den löpande varuförsäljningen under beskattningsåret. Aktierna i samtliga dotterbolag skall överföras till anskaffningsvärden till det nybildade moderbolaget. Sökandena önskar förhandsbesked även avseende det fall att avyttringen av aktierna i Elfa Radio & Television AB och övriga i ansökningen angivna åtgärder — med i övrigt oförändrade omständigheter — kommer till stånd först under bolagets räkenskapsår 1988/89."

Rättsnämnden tillämpade inte vinstbolagsbestämmelsen och anförde bl a: "Enligt förutsättningarna i ärendet skall större delen av tillgångarna under beskattningsåret överlåtas på Elfa AB till bokfört värde. Fråga uppkommer om, vid en bedömning av om vinstbolagsstämelsen är tillämplig eller ej, hänsyn skall tas till vinstmedel som dessförinnan uppkommit genom löpande försäljning av varor. Vinstbolagsbestämmelsens avfattning och grunderna för bestämmelsen får anses ge vid handen att så inte skall ske. En förutsättning för detta måste dock en-

ligt nämndens uppfattning vara att det vid avyttringen av aktierna inte till någon del finns obeskattade vinstmedel i bolaget motsvarande den ingående varulagerreserven. Så kan inte anses vara fallet om den ingående varulagerreserven balanseras av ett underpris vid överlåtelsen av varulagret på Elfa AB. Villkoret i beskedet har utformats i enlighet härmed. En konsekvens av villkoret är att beskedet inte gäller om värdet av varulagret vid överlåtelsen på Elfa AB understiger den ingående varulagerreserven."

I besvären yrkade allmänna ombudet att förhandsbeskedet ändrades på det sättet att löpande försäljning av varor skulle omfattas av vinstbolagsregeln om inte ersättningsanskaffning skett av försålda varor.

Regeringsrätten beslöt följande: "Enligt de i ansökningen om förhandsbesked angivna förutsättningarna skall vid den tidpunkt då försäljningen av aktierna sker — förutom investeringsfond — inte finnas andra obeskattade vinstmedel i bolaget än sådan rörelsevinst som härrör från den normala försäljning av varor som förekommit i bolagets löpande verksamhet under perioden mellan räkenskapsårets ingång och tidpunkten för överlåtelsen av rörelsen. Frågan i målet är om förekomsten av sådan rörelsevinst skall medföra att vinstbolagsbestämmelserna i 35 § 3 mom sjunde stycket kommunalskattelagen blir tillämpliga.

Av förarbetena till dessa bestämmelser framgår att lagstiftaren närmast i blickpunkten haft en speciell typ av vinstbolag, nämligen sådana där vinstmedlen framkommit genom en sk inkråmsöverlåtelse i anslutning till att aktierna avyttras. Inkråmsöverlåtelsen kan ha omfattat — förutom anlägg-

ningstillgångar — även ett varulaget och den typiska vinstbolagstransaktionen innebär därvid — i enlighet med vad rättsnämnden funnit i ärendet — att en varulagerreserv helt eller delvis har upplöst.

Avfattningen av vinstbolagsbestämmelserna utesluter inte det fallet att de obeskattade vinstmedlen härrör från den löpande varulagerförsäljningen. Det krävs dock att dessa vinstmedel kan sägas ha uppkommit till följd av att större delen av bolagets tillgångar överlåtits. För att sådant samband skall anses föreligga måste, med avvikelse från vad som är brukligt inom företaget eller inom branschen, återanskaffning av varor ha underlåtits i sådan omfattning att försäljningen framstår som ett led i den avveckling av verksamheten i bolaget som inkråmsöverlåtelsen innebär.

Av det anförda framgår att vinstbolagsbestämmelserna principiellt omfattar den situation som beskrivs i den aktuella ansökningen om förhandsbesked. Ansökningen utvisar inte att tillämpning härav kan underlåtas. Vid sådant förhållande finner regeringsrätten att bestämmelserna i 35 § 3 mom sjunde stycket kommunalskattelagen skall tillämpas på aktieöverlåtelsen.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda."

Två regeringsråd var skiljaktiga avseende skrivningen fr o m fjärde stycket:

"Såvitt framgår av utredningen innebär inte det förfarande som avses med ansökningen (fråga 1) att förutsättningar för en tillämpning av vinstbolagsbestämmelserna föreligger. Bestämmelserna är därför inte tillämpliga på förfarandet." (Dom 890210, målnr 3492-1988)





# SVENSKA DUBBELBESKATTNINGSAVTAL

*Carl Olof Sandström*

Det ekonomiska utbytet och rörligheten av personer och företag över nationsgränser har under senare år ökat kraftigt. Behovet av en bra handledning i det komplicerade området som den internationella beskattningsrätten utgör, har därför varit stor.

Boken ger på ett mycket överskådligt sätt en beskrivning av regelsystemet. I stället för att som traditionellt beskriva reglerna i avtal för avtal har här indelningen skett inkomstslag för inkomstslag. En indelning som passar det praktiska arbetet med dessa frågor bättre.



Härmed beställes ..... ex av

**SVENSKA DUBBELBESKATTNINGSAVTAL**

ISBN 91-7150-335-8

*Carl Olof Sandström*

318 s. inbunden

å 350:- inkl moms. Porto tillkommer.

Företag: .....

Namn: .....

Adress: .....

Postadress: .....

Svarstalongen  
skickas till:

  
FÖRLAG

Sköldungagatan 2  
114 27 Stockholm  
08-23 25 20

Returneras vid obeställbarhet  
till utgivaren  
**SKATTENYTT**  
Box 5, 793 01 Leksand  
som erlägger returportot

5 1  
SVENSSON BO

7573  
01

LINNEGATAN 53 9VÅN  
413 08 GÖTEBORG



D 8910

GÄSMOSSEN 40  
436 39 ASKIM

- 999 företag kan lagras, be
- 1 000 konton, 99 kostnadsställen, 999 999 projekt.
- Två räkenskapsår kan användas samtidigt.
- Överför automatiskt definitiva balanser efter bokslut.
- Avancerad rapportgenerator, 99 valfria rapporter.
- Reskontra för kunder, leveratörer, personal och inventarier ger bokslutsbilagor helt automatiskt.
- Pris: 8 000 kr. Klart för nätverk utan merkostnad.

#### EGENSKAPER SOM GÖR SYSTEMET ANVÄNDARVÄNLIGT

- Enhetlig kommandostruktur samt ordbehandlingsteknik.
- Färgskärmshantering med många färgkombinationer.
- Örhört snabb och användarvänlig grundbokföring.
- Momsautomatik vid grundbokföring med momsod.
- Nyuppläggning av konton direkt vid registreringen.
- Automatkontering av sociala avgifter, varuåtgång m m.
- Funktionstangenter för de vanligaste texterna/kontona.
- Saldofråga med blixtnabbt kontoutdrag.
- Verifikationsfråga med bläddring/makulering.
- Utskrift via utskriftskö samt inbyggd "spoolerkö".
- Inbyggd manual: Valt avsnitt hittas på några sekunder.

#### RAPPORTERNAS OMFATTNING

- Alla rapporter på bildskärm, skrivare eller i en datafil, som sedan kan bearbetas i ordbehandlaren.
- Grundbok, fakturaunderlag, huvudbok, årshuvudbok, bokföringsorder, momsrapport, uppboresdeklaration samt 99 valfria balans- och resultatrapporter. Rapporterna kan beställas för valfri period.
- Resultatprognos ger förväntat resultat under årets månader. Enkelt att överföra till grafiska tablåer.
- Jämförelse med föregående år och med budget.
- Budget med fördelning av säsongsvariationer.
- Saldoöverföring till SYSTEM DPR, till Lotus, m m.

#### ÖVERFÖR TILL DEKLARATION, ÅRSREDOVISNING M M

- Överför via DPR-DEKLARATION till deklarationsbilagor för rörelse, jordbruk m m eller via DPR-PRV till årsredovisningar, företagsanalys SE-OM-DITT FÖRETAG.
- Automatisk bokslutssimulering.
- Ny produkt: DPR-HOGIA rapportgenerator. Hämta Hogia-redovisningens saldon till 99 egna rapporter! Pris 2 900: -.

DPR data AB

Enöglavägen 20 A 199 32 Enköping Telefon 0171 - 308 22