

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### Traktorbyte

Besvär av arrendatorn J. angående inkomsttaxering år 1965. — J., som från den 1/1 1964 arrenderat ett jordbruk, redovisade inkomsten därav enligt kontantmetoden. I 1965 års deklaration yrkade J. avdrag för värdeminskning av traktor med 3 400 kr (20 % av 17 000 kr).

På frågor upplyste J.: Mellan 1952—1961 bedrev han jordbruk på egen fastighet, vilken han sålde våren 1961 i samband med att han upphörde med jordbruk. Han behöll emellertid en traktor och en del andra yttre inventarier, som mot ersättning utlånades till hans svärfader. Maskinerna betraktades som tillhörande maskinstationsrörelse, och värdeminskingsavdrag gjordes i deklarationerna. I maj 1963 bytte han ut denna traktor mot en ny BM Buster diesel av samma storlek för en mellangift av 11 000 kr (17 000—6 000). Av mellangiften betalades 6 000 kr kontant 1963 och resterande 5 000 kr med en växel, som inlöstes 1964. På grund av avtal med svärfadern våren 1963 arrenderade han från den 1/1 1964 dennes jordbruksfastighet, där han använde traktorn.

TN vägrade avdrag för värdeminskning av traktorn. — PN lämnade J:s talan utan bifall med följande motivering: Av handlingarna i målet framgår att J. sedan den 1/1 1964 driver arrendejordbruk och att han redovisar inkomsten av jordbruket enligt kontantprincipen. PN finner den traktor, som J. överfört till jordbruket från sin tidigare innehavda maskinstationsrörelse hänförlig till nyuppsättning i förvärvskällan jordbruksfastighet. Då maskinstationsrörelsen upphört och i jordbruket redovisning sker enligt kontantprincipen, kan avdrag ej heller medgivnas för värdeminskning av traktorn. — KR: ej ändring.

RR medgav avdrag med 5 000 kr och yttrade: Traktorbytet får med hänsyn till i målet upplysta omständigheter anses ha avsett ersättningsanskaffning för av J. drivet jordbruk. Hinder bör därför icke föreligga att medge J. avdrag för den del av mellangiften, som kontant erlagts under beskattningsåret, eller med 5 000 kr. (RR:s utslag den 15/6 1971.)

### Inköp av jordfräs

Besvär av hemmansägaren E. angående inkomsttaxering år 1964. — E. som hade en jordbruksfastighet om 43 har, varav 18 har åker, hade i 1959 års deklaration yrkat avdrag för inköp av en begagnad traktorburen jordfräs (Rotator) av märket Emo 60 med 1 800 kr. Enligt E:s uppgift skulle fräsen ersätta en utsliten bogserad traktorplog, vars skrotvärde kunde uppskattas till 200 kr. I samband med yrkande hos KR om förlustavdrag hänförligt till 1958 framhöll E. att den inköpta jordfräsen kunde användas i stället för plog. Jorden blev ej omvänd på samma sätt som

med plog och torkade följaktligen ej ut på samma sätt som vid vårplöjning. Jordfräsen hade en arbetsbredd av 152 cm och gick mycket väl, och bättre än med plog, att använda på oplöjd mark i många sammanhang.

TI invände att jordfräsen ifråga arbetade och beredde jorden på ett helt annat sätt än en plog. Vid rationellt brukande av jorden ersatte jordfräsen inte plogen, men kompletterade den i vissa fall. Här förelåg alltså enligt TI en icke avdragsgill kostnad för nyuppsättning.

RR vägrade förlustavdrag hänförligt till fräsen och yttrade: Den av E. inköpta jordfräsen kan med hänsyn till den i målet förebragta utredningen icke anses i sådan mån fylla samma funktion som en traktorplog, att en sådan blivit obehövlig. Ersättningsanskaffning föreligger därför icke. Vid angivna förhållande är anskaffningskostnaden icke till någon del avdragsgill. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 15/6 1971.)

#### **Värdeminskning av skog**

Besvär av hemmansägaren J. angående inkomsttaxering år 1964. — J. hade i samband med upplåtelse av mark till kraftledningsgata avyttrat skog för 18 479 kr, varav han uppburit 13 801 kr år 1963. Dessutom hade han samma år från vattenfallsstyrelsen fått ersättning för fördyrad avverkning med 1 170 kr. — PN medgav avdrag för värdeminskning av skog med 10 100 kr. Därvid ansåg PN att nämnda ersättning, som var skattepliktig, inte, såsom J. hävdade, borde räknas in i rotnettovärdet och utgöra grund för värdeminskning. — KR: ej ändring.

RR yttrade: Vid beräkning av värdeminskningsavdrag för den avyttrade skogen skall såsom valuta upptagas summan av vederlaget för virket 18 479 kr och ersättningen för fördyrad avverkning 1 170 kr. Härifrån skall enligt 5 p. 3 st. anv. till 22 § KL avdragas omkostnaderna för avverkningen och värdet av J:s egen arbetsinsats vid denna. Vad angår storleken av avdraget från intäkterna har J. grundat sin beräkning av arbetskostnaden på de ersättningar, som kunde antagas ha utgått om vederbörligt kollektivavtal skulle ha tillämpats. Enligt anvisningar, som meddelats av RN den 17/1 1962, bör emellertid i ett fall som det förevarande rotvärdets andel av leveransvirkets värde beräknas endast till 55 %. Med hänsyn härtill och då även vid den av J. tillämpade metoden för bestämmande av avdraget ytterligare kostnader bör beräknas för fördyrad avverkning, kan värdeminskningsavdraget icke anses ha blivit för lågt beräknat. (RR: s utslag den 7/9 1971.) Jfr RN 1962 nr 3: 1 b.

#### **Ägaren beskattad för hyresgästs byggnadsarbeten**

Besvär av TI angående Anita B:s inkomsttaxering år 1966. — Anita B. ägde tillsammans med två syskon en fabriksfastighet som de tidigare fått av fadern. Fastigheten uthyrdes till ett bolag i vilket fadern var verkst. direktör och ägde ett bestämmande inflytande. Under 1965 företog bolaget reparation och tillbyggnad av en fabriksbyggnad på fastigheten för ca 149 000 kr, varav bolaget yrkade avdrag för 36 649 kr.

RR yttrade: Syskonen B. gör gällande att kostnaden 36 649 kr avsett normalt

underhåll av fastigheten. Till utredning härom har emellertid endast åberopats en summarisk specifikation över uppkomna kostnader. De lämnade uppgifterna medger icke en säker bedömning av i vad mån de utförda arbetena avsett underhåll och reparation i egentlig mening eller är betingade av gjorda omläggningar och förstärkningar i samband med den samtidigt uppförda tillbyggnaden till fabriken. Med hänsyn till arbetenas art och omfattning samt omständigheterna i övrigt måste antagas att de nedlagda kostnaderna till viss del medfört en förbättring av fastigheten. Storleken av denna må uppskattas till det av beskattingsnämnderna beräknade beloppet, 15 000 kr, varav å Anita B. belöper 5 000 kr — — fastställdes PN:s beskattningsåtgärder, d. v. s. Anita B. inkomstbeskattades för beloppet 5 000 kr. (RR:s utslag den 16/8 1971.)

#### **Inackorderingsverksamhet — rörelse?**

Besvär av ryttmästaren N. angående inkomsttaxering år 1967. — N., som hade en jordbruksfastighet, brukade på somrarna ta emot ett 20-tal ungdomar för konfirmation och ferieläsning. De betalade ca 650—675 kr för en månads inackorderning. — PN betraktade N:s inackorderingsverksamhet såsom rörelse, då den med hänsyn till omfattningen måste anses ha bedrivits i vinstsyfte. PN beräknade inkomsten till 5 000 kr, då N. icke visat vilka inkomster och utgifter han haft i verksamheten. N. hävdade att denna ej bedrivits i vinstsyfte och i vart fall ej lämnat något överskott. — KR och RR: ej ändring. (RR:s utslag den 15/6 1971.)

#### **Minskning av leverantörsskuld utan att betalning skett**

Besvär av TI angående eftertaxering av Aktiebolaget S. för 1965 och 1966. — Bolaget var ett s. k. enmansbolag. Vid taxeringsrevision konstaterades att vid tre tillfällen under ifrågavarande år checkräknings- eller postgirokonto krediterats och diverse kreditorer debiterats med sammanlagt 700 000 kr men att betalningsverifikat till bolagets östtyske leverantör saknades. Bolaget upplyste att ifrågavarande belopp insatts i svensk bank på kapitalräkning utan att detta redovisats i räkenskaperna men att detsamma avsetts för den östtyske leverantören trots att banktillgodohavandet utan inskränkning disponerades av bolaget. Bolaget hade gottskrivits ränta härå. — TI yrkade eftertaxering av bolaget för nämnda belopp jämte ränta, enär de påtalade åtgärderna vidtagits i skatteundandragande syfte — en form av omkostnadsföring av banksättning. — PN biföll TI:s talan. — Bolaget anförde häremot att bokföringsåtgärderna inte berört vinst- och förlustkontot och alltså inte påverkat bolagets resultat.

KR biföll bolagets talan med den modifikation att bolaget skulle beskattas för ränta.

Hos RR anförde TI, att bolagets debitering av leverantörers konto, innebärande minskning av skulden till bolagets leverantör, hade skett utan att bolaget i räkenskaperna på resultatkonto redovisat grunden för minskningen, exempelvis kreditnotor eller rabatter från denne leverantör. Bolaget fick därför anses ha redovisat ett häremot svarande för lågt resultat.

RR yttrade: Bolaget hade lämnat oriktig uppgift till ledning för taxering genom att i utdrag av de räkenskaper, som legat till grund för deklarationen, icke såsom tillgång upptaga ett belopp, som från checkräkning överförts till en av bolaget utan inskränkning disponerad kapitalräkning i bank. Enligt bolagets räkenskaper hade beloppet använts för betalning av leverantörsskulder. Enär beloppet icke förbrukats för detta ändamål, måste det antagas att leverantörsskulterna på annat sätt nedbringats i överensstämmelse med bolagets bokföring. De till kapitalräkning överförda beloppen kunde vid sådant förhållande icke anses utgöra annat än vinstmedel, vilka undgått beskattning. Den oriktiga uppgiften hade alltså lett till för låg taxering, i följd varav bolaget skulle eftertaxeras för ifrågavarande belopp. (RR:s utslag den 21/9 1971.)

*Anm.: Avgörandet torde innebära att det ansetts att minskning av leverantörsskuld utan att betalning skett måste bero på någon form av eftergift av leverantören och därför regelmässigt uppfattats som oredovisad återvinning av tidigare bokförda inköpskostnader. Med avseende på bevisskyldigheten kan utgången i målet ha påverkats bl a av bolagets bristande förklaring till dessa bokföringsåtgärder.*

#### **I enmansbolags bokslut avsatt lönebelopp**

Besvär av fabrikören B. angående inkomsttaxering år 1964. — B. var huvudaktieägare i ett bolag vars räkenskapsår löpte 1/7—30/6. I bokslutet per 30/6 1963 hade bolaget avsatt 25 000 kr till tantiem och löner att senare fördelas, varför bolaget erhöll avdrag vid 1964 års taxering. Hos PN yrkade TI att B:s taxering skulle höjas med det avsatta beloppet, enär det fick anses ha varit tillgängligt för lyftning under senare delen av år 1963. B. bestred taxering och anförde att lönebeloppet ej varit avsett för honom utan skulle fördelas under 1964 mellan B:s hustru och barn, som arbetade åt bolaget. Därest det avsatta beloppet skulle tas till beskattning vid 1964 års taxering, borde detta i stället ske hos bolaget. PN biföll TI:s talan. B. invände att han varken lyft eller gottskrivits detta lönebelopp.

KR förklarade att vad i målet förekommit icke föranledde till antagande att någon del av nämnda belopp rätteligen skolat tillgodoräknas annan än B. personligen och att beloppet måste antagas ha varit för honom tillgängligt för lyftning under beskattningsåret. På grund härav fick PN:s åtgärd att upptaga beloppet till beskattning hos B. anses rätteligen grundad. RR: ej ändring. (RR:s utslag den 16/8 1971.)

*Anm.: Vid denna utgång lämnade såväl KR som RR bolagets talan om höjning av bolagets taxering 1964 med 25 000 kr utan åtgärd.*

#### **Kostnader för tropikutrustning**

Besvär av docenten T. angående inkomsteftertaxering för åren 1963—65. — T., som var direktör för ett kartföretag hade yrkat avdrag vid resp. taxering med 4 925 kr, 2 540 kr och 950 kr för kostnader för tropikutrustning. T. hade uppgivit att han vid arbete för Lamcos räkning i bushen i Liberia haft extra kostnader för

kläder och annan utrustning, som inte var användbar i Sverige samt att slitaget på kläderna varit onormalt stort. T. förvägrades avdrag. (RR:s utslag den 13/7 1971.)

#### **Ökade levnadskostnader för flygvärdinna**

Besvär av flygvärdinnan M. angående inkomsttaxering år 1968. — M. som var gift yrkade avdrag för ökade levnadskostnader i Köpenhamn med 661 kr. TN medgav men PN och KR vägrade avdrag. — RR yttrade: Enär M. varit bosatt i Malmö och stationerad i Köpenhamn kan hon inte anses berättigad till avdrag för ökade levnadskostnader vid tjänstgöring på stationeringsorten. (RR:s utslag den 2/8 1971.)

#### **Utlandsresa i och för agenturverksamhet**

Besvär av köpmannen O. angående inkomsttaxering år 1965. — PN hade medgivit O. avdrag från inkomst av tjänst för kostnader för en USA-resa med 8 000 kr.

På talan av TI vägrade KR avdrag och yttrade: O. har uppgivit att resan företagits på hans eget initiativ och på hans egen bekostnad. Vad som kunnat iakttagas eller inhämtas under resan må ha varit av visst intresse för O. Det kan dock inte anses visat att resan haft ett sådant samband med eller haft sådan betydelse för hans verksamhet och inkomstförvärv att kostnaderna för resan till någon del kan hänföras till i taxeringshänseende avdragsgilla kostnader.

Häröver klagade O. hos RR, som yttrade: Av den i målet förebragta utredningen framgår, att O. i sin verksamhet företräder ett flertal företag i möbelbranschen, att verksamheten består i att med olika medel verka för avsättning av företagets produkter samt att verksamheten har betydande omfattning. Beträffande ändamålet med den ifrågavarande resan har uppgivits, att huvudsyftet varit att inhämta kännedom om den amerikanska möbelhandelns organisation, att skaffa idéer till nya produkter, att kontrollera hur de av O. representerade företagets produkter exponerades i USA samt att knyta kontakter i och för eventuella framtida exportaffärer. O:s nämnda uppgifter bestyrkes bl a genom en i målet företedd detaljerad förteckning över de företag som besökts under resan. Med hänsyn till karaktären och omfattningen av O:s försäljningsverksamhet får resan — oavsett att utgifterna för denna icke kan hänföras till någon viss för beskattningsåret redovisad intäkt — anses i sådan mån ägnad att främja verksamheten, att kostnaderna för resan bör i den omfattning PN angivit godtagas såsom avdragsgilla vid O:s inkomsttaxering. (RR:s utslag den 19/7 1971.)

#### **Realisationsvinst = sidoinkomst för folkpensionär**

Besvär av TI angående fabriksarbetaren B:s inkomsttaxering år 1966. — TN och PN vägrade B. avdrag för nedsatt skatteförmåga. — I KR yrkade B. sådant avdrag med 2 000 kr på grund av invaliditet och sjukdom och då han i stort sett endast haft sjukpension att leva av. — KR medgav extra avdrag med 3 000 kr med hänsyn till makarna B:s sammanlagda intäkt av folkpension och till mannens sidoinkomst beräknad till 290 kr samt till av mannen åberopad sjukdom.

RR yttrade: Enligt handlingarna i målet har B. och hans hustru haft folkpensioner å sammanlagt 6 083 kr. Mannen har därjämte haft tilläggspension å 1 705 kr, inkomst av anställning å 290 kr och realisationsvinst å 5 266 kr. Då sidoinkomsterna sålunda uppgått till högre belopp än folkpensionerna, kan B. icke anses ha haft nedsatt skatteförmåga enbart därför att han uppburit folkpension. Däremot får hans skatteförmåga anses ha varit väsentligen nedsatt till följd av kostnader på grund av sjukdom och invaliditet. Av detta skäl bör extra avdrag medges honom med 1 000 kr. (RR:s utslag den 2/8 1971; en ledamot av RR ansåg att "den ringa realisationsvinst, som uppkommit vid försäljning av hans egna hem" icke borde beaktas såsom sidoinkomst.)

#### **Nedsatt skatteförmåga?**

Besvär av fru J. angående inkomsttaxering år 1967. — Fru J. var född 1911 och gift. Hon uppgav intäkt av tjänst i form av folkpension till 4 445 kr. Hon uppbar också skattefri invaliditetsersättning med 1 630 kr. Fru J:s man uppgav sammanlagda inkomster på över 70 000 kr och en behållen förmögenhet om 187 000 kr. Fru J. var sedan 1953 sjuk i polio och bunden till rullstol. Hon var i behov av ständig vård. Fru J. yrkade i första hand avdrag för vårdkostnader med 9 710 kr samt i andra hand extra avdrag med 4 500 kr. — TN vägrade avdrag, enär kostnader om 9 710 kr fick anses utgöra för fru J. personliga levnadskostnader. Med hänsyn till mannens inkomst- och förmögenhetsförhållanden medgavs fru J. inte heller avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga. — PN och KR: utan bifall. — RR: ej ändring. (RR:s utslag den 10/6 1971; en ledamot av RR ville medge avdrag för nedsatt skatteförmåga med 2 000 kr, då med hänsyn till storleken av de kostnader som direkt föranletts av fru J:s sjukdom makarnas skatteförmåga fick anses ha blivit väsentligen nedsatt i jämförelse med skatteförmågan hos andra inkomsttagare i motsvarande inkomstläge.)

#### **Förutsättningar för eftertaxering**

Besvär av jägmästaren H. angående eftertaxering för år 1965. — H., som var anställd i en branschorganisation, hade av PN eftertaxerats för ett belopp av 6 237 kr varmed H. yrkat och av TN fått avdrag för en utlandsresa.

RR yttrade: I självdeklaration har ifrågavarande belopp å 6 237 kr angivits såsom ersättning för studieresa till USA och Kanada, varjämte avdrag yrkats för utgifter för resan med samma belopp. Uppllysning har därvid icke lämnats om att ersättningen bestritts av medel, som för H:s räkning inestått hos förbundet och utgjort tidigare intjänad lön. Vad sålunda förekommit synes ha medfört att TN vid prövningen av avdragsyrkandet oriktigt antagit att utgifterna varit nödvändiga för intäkternas förvärvande och därför godtagit avdraget. Enär den ofullständiga uppgiften i deklarationen sålunda föranlett att H. blivit för lågt taxerad, finner RR förutsättningar föreligga för eftertaxering. (RR:s utslag den 19/7 1971; en ledamot av RR ansåg att formella förutsättningar för eftertaxering saknats.)

### **Processuell fråga: inhibition i taxeringsmål**

Besvär av Fastighetsföreningen B. — PN eftertaxerade föreningen för inkomst för åren 1963—1967. — KR lämnade föreningens besvär utan bifall. Föreningen fullföljde sin talan hos RR och hemställde om förordnande att vidare åtgärd för verkställighet av KR:s utslag ej skulle få äga rum intill dess RR prövat besvären.

RR yttrade: Yrkandet om inhibition får anses avse att föreningen önskar erhålla sådant anstånd med inbetalning av skatt, varom stadgas i 49 § 2 mom 1) UF. På grund härav och enär beviljandet av dylikt anstånd icke kan prövas i förevarande ordning finner RR, som senare vill upptaga besvären till prövning, förenämnda yrkande ej föranleda vidare yttrande. (RR:s utslag den 3/6 1971.)

### **Uppenbart förbiseende**

Besvär av måleriarbetaren B. angående inkomsttaxering år 1968. — B. hade deklarerat lön 34 142 kr utan avdrag för mätningsavgift 886 kr. — TN följde deklARATIONEN. Hos PN yrkade B. avdrag för avgiften efter ordinarie besvärstid. PN: ej prövning. — KR: ej ändring. En ledamot av KR ansåg dock besvärsrätt enligt 100 § TF föreligga, då av en fotostatkopia av löneuppgift från arbetsgivaren framgått att avgiften erlagts och det saknades anledning anta annat än att TN haft tillgång till kontrolluppgiften, varför det måste anses att TN vid en med normal noggrannhet genomförd granskning bort iaktta och rätta B:s misstag. — RR förklarade B. berättigad till avdraget och ansåg det ha berott på uppenbart förbiseende enligt 100 § första stycket 5) TF att avdraget icke tillgodoförts honom, varför RR prövade besvären och nedsatte taxeringarna. (RR:s utslag den 8/6 1971; två ledamöter av RR ville ej pröva besvären.)