En rörelseidkare som har gjort avsättning till allmän investeringsreserv avser att arrendera ut rörelsen. Upplåtelsen skall omfatta också den fastighet på vilken rörelsen bedrivs. Utarrenderingen har ansetts inte föranleda att investeringsreserven skall återföras till beskattning eller hindra att den tas i anspråk för kostnader och avskrivningar avseende fastigheten.

Besvär av LSKM angående förhandsbesked.

Makarna F övervägde att låta sitt handelsbolag MF HB arrendera ut bolagets verksamhet till ett av makarna ägt AB. Motivet var konsolidering av verksamheten och på sikt underlättande av generationsskifte.

Följande frågor ställdes (så vitt här är av intresse)

" 1. Innebär en överlåtelse av handelsbolagets omsättningstillgångar och en utarrendering av bolagets anläggningstillgångar till ett av oss ägt aktiebolag att "hela eller den huvudsakliga delen av den förvärvskälla, vari avsättningen till investeringsreserv har gjorts, under beskattningsåret har överlåtits eller verksamheten har upphört," . . . (11 d) lagen om allmän investeringsreserv)?

Medför med andra ord en överlåtelse och en utarrendering av beskriven art att e till allmän investeringsreserv avsatta medlen måste återföras till beskattning?

2. Förändras bedömningen av om hela eller den huvudsakliga delen av förvärvskällan överlåtits eller verksamheten har upphört om vi låter överlåtelsen och utarrenderingen ske retroaktivt från 1986-05-01?"

"5. Om svaren på frågorna 1—4 blir för oss positiva (dvs om avsättningarna till allmän investeringsreserv inte behöver återföras till beskattning och vi inte blir beskattade för att lagret förs över till nettovärdet) avser handelsbolaget att fortlöpande anskaffa inventarier, vidta ny-, till- eller ombyggnadsarbeten på fastigheten samt utföra reparationsarbeten på fastigheten. Därvid kommer investeringsreserven att tas i anspråk allt eftersom avsättningarna blir frisläppta.

Får handelsbolaget ta i anspråk de avsatta medlen för sådana ändamål enligt följande:
300 000 kr i bokslutet per 88-04-30
475 000 kr i bokslutet per 89-04-30
890 000 kr i bokslutet per 90-04-30

Nämnden äger därvid utgå ifrån att fastigheten och inventarierna utarrenderas till vårt aktiebolag MF AB.

6. Strider ett förfaringssätt enligt frågorna 1—5 mot lagen (1980:865) om skatteflykt?"

Rättsnämnden svarade att investeringsreserven inte behövde återföras

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

till beskattning och att den fick tas i anspråk senare, samt att generalklausulen inte var tillämplig.

"I besvären yrkar LSKM att RR med ändring av svaren på frågorna 1 och 2 förklarar handelsbolaget skyldigt att återföra den allmänna investeringsreserven till beskattning. För det fall att detta yrkande inte skulle bifallas yrkas i andra hand att svaret på fråga 5 ändras så att den allmänna investeringsreserven förklaras inte få tas i anspråk för kostnader för reparation eller för avskrivning av ny-, till- eller ombyggnad av byggnad på fastigheten."

RR biföll inte besvären och anförde bl a:

"Lagen om allmän investeringsreserv bygger på samma förvärvskälle- och rörelsebegrepp som kommunalskattelagen. Enligt 28 § tredje stycket kommunalskattelagen räknas ersättning, som en rörelseidkare uppburit för upplåtelse av driften till annan, som intäkt av rörelse. Av punkt 3 av anvisningarna till paragrafen framgår att bestämmelsen avser det fallet att en rörelseidkare upplåtit driften till annan "mot årligt arrende eller eljest på villkor, som innebära, att den förre fortfarande kvarstått som ägare av rörelsen". Bestämmelsen anger således att ersättningen skall redovisas i inkomstslaget rörelse. Den ger visserligen inte något direkt svar på frågan vad som gäller beträffande förvärvskällan men avfattningen av anvisningspunkten tyder närmast på att lagstiftaren utgått från att upplåtelsen inte innebär något byte av förvärvskälla. Varken förvärvskällereglerna i 18 § kommunalskattelagen eller övriga bestämmelser i lagen ger stöd för annan uppfattning. RR anser därför att en utarrendering av en rörelse normalt inte innefattar ett byte av förvärvskälla i kommunalskattelagens mening. De i målet aktuella frågorna skall bedömas från denna utgångspunkt.

Utarrenderingen av handelsbolagets rörelse skall följaktligen inte anses medföra att bolagets dittills innehavda förvärvskälla avvecklas eller upphör. Det skulle kunna göras gällande att återföringsbestämmelsen i 11 § första stycket d) lagen om allmän investeringsreserv ändå är tillämplig av det skälet att handelsbolaget genom utarrenderingen upphör att aktivt bedriva verksamheten i förvärvskällan. Förarbetena till lagen ger emellertid inte stöd för en sådan tolkning. Bestämmelsen i fråga synes — i likhet med motsvarande bestämmelser i lagstiftningen om investeringsfonder — vara avsedd att träffa de fall där investeringsbehovet på grund av inträffade omständigheter upphört och det således kan förutses att investeringsreserven inte kommer att utnyttjas för avsett ändamål (prop 1978/79:210 s 119 och 132; jfr prop 1963:159 s 139 — 141). En sådan situation föreligger inte när — såsom i förevarande fall — upplåtaren behåller äganderätten till de anläggningstillgångar som används i verksamheten. Av nu anförda skäl medför de av handelsbolaget planerade åtgärderna inte att bolagets investeringsreserv skall återföras till beskattning.

Härefter återstår frågan om utarrenderingen påverkar handelsbolagets möjligheter att utnyttja investeringsreserven för kostnader och avskrivningar som avser den till aktiebolaget upplåtna fastigheten. Har annan fastighet använts i fastighetsägarens egen rörelse, skall fastigheten enligt kommunalskattelagens regler anses ingå i rörel-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

sen (punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 18 §, 24 § 1 mom andra stycket, punkt 1 första stycket av anvisningarna till 24 §, punkt 4 första stycket av anvisningarna till 25 § och punkt 1 första stycket av anvisningarna till 29 §). Bestämmelserna innebär bl a att kostnader och avskrivningar för fastigheten skall hänföras till rörelsen. I det föregående har regeringsrätten funnit att de av handelsbolaget planerade åtgärderna inte medför ett byte av förvärvskälla. Bolagets fastighet skall användas i den utarrenderade rörelsen. Nyssnämnda bestämmelser i kommunalskattelagen om behandlingen av en fastighet som används i fastighetsägarens rörelse kan inte anses innefatta något krav på att denne skall aktivt bedriva rörelsen. Av det sagda följer att ett ianspråktagande av investeringsreserven för kostnader och avskrivningar avseende handelsbolagets fastighet inte strider mot bestämmelsen i 9 § lagen om allmän investeringsreserv." (Dom 890221, målnr 4104-1988)

Räntefritt lån från arbetsgivare har föranlett räntetillägg oavsett att medlen använts för att anskaffa en bil som begagnats i tjänsten.

Besvär av LSKM angående inkomsttaxering 1986.

LR beskattade den anställde (K).

I besvär hos KRG anförde K bl a:

"Under förutsättning att det lån till tjänstebil som han har erhållit av arbetsgivaren i stället hade tagits i bank hade 81,4 procent av kostnaden enligt gällande skattepraxis varit avdragsgill. Om länsrättens tolkning står fast tvingas han i fortsättningen gå omvägen över bank." KRG beskattade inte K och anförde bl a: "Emellertid har K investerat 81,4 % av lånebeloppet i inkomstslaget tjänst som visar överskott. Det är då inte förenligt med lagns syfte att påföra Karlsson räntetilllägg för den del av räntefriheten som så att säga hör till inkomstslaget tjänst och således inte ger K någon obehörig förmån i den fingerade avdragssituationen."

LSKM yrkade att LR:s dom skulle fastställas.

RR beskattade K och anförde bl a.

"Det uttalas i prop 1984/85:71 s 5 att syftet med räntetillägg vid en anställds lån från hans arbetsgivare är att åstadkomma samma beskattningsresultat som om den anställde hade fått en högre lön och betalat en marknadsmässig ränta, vilken i sin tur lett till underskott av kapital. Bestämmelsens karaktär av schablonregel medger inte en bedömning i det enskilda fallet av hur en verklig ränteberäkning skulle ha inverkat på beskattningen.

K har erhållit ett räntefritt lån av sin arbetsgivare på 29 323 kronor. Förmånen med anledning av detta lån har beräknats efter 11,5 procent ränta. Någon invändning har inte riktats mot den angivna procentsatsen. K skall därför vid beräkning av underlaget för tilläggsbelopp enligt 10 § 6 mom fjärde stycket lagen om statlig inkomstskatt påföras räntetillägg med 3 372 kronor. Det förhållandet att de lånade medlen använts för att anskaffa en bil som K under 1985 till helt övervägande del använt i sin anställning kan inte föranleda annan bedömning."
(Dom 890223, målnr 3678-1988)

Gåva av 2 000 kronor från fader till son, som var anställd i faderns rörelse, har visst fall inte ansetts grundad i anställningsförhållandet

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

och har därför inte inkomstbeskattats hos sonen.

Besvär av A angående inkomsttaxering 1984.

LR och KRSu inkomstbeskattade gåvan.

Regeringsrätten fann att gåvan inte skulle inkomstbeskattas och anförde bl a:

"Enligt stadgad praxis anses penninggåva från en arbetsgivare till en anställd som skattepliktig inkomst av tjänst hos mottagaren när gåvan bottnar i anställningsförhållandet. Härav följer att omständigheterna i det enskilda fallet kan vara sådana att gåvan får anses ha annan grund än anställningsförhållandet och att inkomstbeskattning därför är utesluten.

I förevarande mål har A uppgivit, att både han själv och hans bror, som inte är anställd hos fadern, under en följd av år fått penninggåvor om 2 000 kronor från var och en av föräldrarna. Dessa uppgifter har inte satts i fråga.

Genom vad sålunda framkommit finner regeringsrätten att övervägande skäl talar för att gåvan inte har sin grund i att A är anställd hos fadern utan är att uppfatta som en sådan av familjegemenskapen betingad gåva till gåvoskattefritt belopp, som torde förekomma i inte ringa omfattning. Förutsättningar för inkomstbeskattning föreligger därmed inte."

(Dom 890221, målnr 2109-1988)

En skattskyldig har under ett visst år haft inkomst bestående av utdelning på brittiska statsobligationer. Enligt gällande valutalagstiftning i Storbritannien har emellertid utdelningen inte fått föras ut därifrån under beskattningsåret. Det framkom inte i målet vare sig att den skattskyldige under beskattningsåret varit i Storbritannien eller att han verkligen disponerat utdelningsbeloppet. Inkomsten har därför inte tagits till beskattning detta år.

Besvär av LSKM angående eftertaxering för G för 1979 samt skattetillägg.

LR beskattade G för utdelningen och påförde skattetillägg.

KRG beskattade inte G eftersom avkastningen inte kunde disponeras i Sverige under beskattningsåret.

RR biföll inte besvären och anförde bl a:

"Grundläggande föreskrifter om rätt beskattningsår m m finns i 41 § kommunalskattelagen och i anvisningarna till detta lagrum. Av 41 § andra stycket framgår bl a att intäkt — i fall där den s k kontantprincipen är tillämplig — skall anses ha åtnjutits det beskattningsår under vilket intäkten blivit för den skattskyldige tillgänglig för lyftning. Enligt punkt 2 (numera punkt 4) första stycket av anvisningarna gäller som allmän regel att inkomst i sådana fall skall anses ha åtnjutits under det år då den från den skattskyldiges synpunkt är att anse som verkligen förvärvad och till sitt belopp känd. Detta är, sägs det vidare, framför allt förhållandet, då inkomsten av den skattskyldige uppburits eller blivit för honom tillgänglig för lyftning, detta oberoende av huruvida inkomsten intjänats under året eller tidigare.

Föreskrifterna om rätt beskattningsår bör förstås så att i fall som det förevarande, när en person som är bosatt i Sverige och skattskyldig här för inkomst i utlandet under ett beskattningsår inte kunnat disponera över inkomsten här på grund av lagstiftningen i det land där inkomstkällan finns

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

samt när det heller inte framkommer vare sig att den skattskyldige har varit i det land där inkomstkällan finns eller att han eller hon verkligen har disponerat över inkomsten, densamma inte skall anses ha åtnjutits under beskattningsåret."
(Dom 890302, målnr 4252--4253-1987)

En fastighetsägare har valt att riva en källartrappa och mura igen källardörren i stället för att laga trappan eller ersätta den med ny. Kostnaderna för de vidtagna åtgärderna har ansetts inte vara omedelbart avdragsgilla.

Besvär av J angående inkomsttaxering 1984.

LR medgav direktavdrag. KRSu ansåg att det var fråga om en ombyggnad.

RR biföll inte besvären och anförde bl a:

"I stället för att laga källartrappan eller ersätta den med en ny har J valt att riva trappan och mura igen källardörren. De vidtagna åtgärderna, som således inte varit inriktade på att återställa källarnedgången i ett tidigare skick, har medfört viss ändring av planlösningen och möjligheterna att använda källarlokalen. Regeringsrätten delar KRs uppfattning att åtgärderna är att anse om ombyggnad. Vid sådant förhållande är kostnaderna för åtgärderna inte omedelbart avdragsgilla enligt bestämmelserna i 25 § 1 mom kommunalskattelagen. Den omständigheten att kostnaderna understigit vad det skulle ha kostat att reparera trappan ändrar inte denna bedömning.

Av handlingarna i målet får anses framgå att ändringsarbetena inte betingats av hyresgästens verksamhet. Bestämmelserna i punkt 17 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen är därför inte tillämpliga."

Två regeringsråd var skiljaktiga och ville medge direktavdrag.
(Dom 890224, mål nr 3548-1987)

Den skattsskyldige har — under åberopande av kontantprincipen enligt 41 § kommunalskattelagen (1928:370) — vid beräkning av inkomst av tjänst yrkat avdrag för hela utgiften för en under beskattningsåret anskaffad och betalad skrivmaskin. Avdrag har medgivits endast i form av värdeminskningsavdrag.

Besvär av O angående inkomsttaxering 1984.

LR och KRG medgav avdrag i form av värdeminskningsavdrag.

I besvären yrkade O i första hand återförvisning till KR (bifölls ej) och i andra hand direktavdrag.

RR biföll inte besvären och anförde bl a:

"Som underinstanserna funnit kan avdrag för den av O förvärvade skrivmaskinen komma i fråga endast i form av årliga värdeminskningsavdrag. För tillgångar av detta slag skall det årliga avdraget beräknas på grundval av bl a anskaffningspris och beräknad ekonomisk livslängd samt — såvida förvärv eller överlåtelse skett under beskattningsåret — hur stor del av beskattningsåret som innehavet omfattat.

Av handlingarna framgår att O förvärvat skrivmaskinen den 30 december 1983. O har trots den korta innehavstiden medgivits ett för helt år räknat avdrag för värdeminskning. Avdraget är därför inte för lågt beräknat. Vid angivna förhållanden skall även Os andrahandsyrkande om ytterligare avdrag vid den nu aktuella taxeringen i

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

anledning av inköpet av skrivmaskinen lämnas utan bifall."
(Dom 890208, målnr 406-1987)

Ett aktiebolag har i sin rörelse använt en lokal som bolaget innehaft med bostadsrätt. Bolaget har med anledning härav schablonbeskattats för viss inkomst av kapital med stöd av punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen. Föreskrifterna i punkt 1 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen har ansetts inte utgöra grund för skattefrihet för inkomsten eftersom den inte utgjort sådan utdelning som avses i den anvisningspunkten.

Besvär av Jakobsbergs Tryckeri AB angående inkomsttaxering 1983—85.

LR och KRS fann att schablonbeskattning skulle ske.

RR biföll inte besvären och anförde:

"Bolaget innehade under den aktuella tidsperioden en lokal med bostadsrätt. Lokalen användes i bolagets tryckerirörelse.

I punkt 2 andra stycket av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen finns regler för det fallet att bostad eller annan förmån av fastighet tillkommit medlem i bostadsrättsförening i denna hans egenskap. Reglerna innebär, såvitt nu är i fråga, att ett belopp motsvarande för helt år räknat 3 procent av den del av medlemmens andel i föreningens behållna förmögenhet som överstiger 50 000 kronor skall tas upp som intäkt av kapital. Föreskriften är tillämplig bl a när medlemmen utnyttjat förmånen i en av honom bedriven rörelse.

Av punkt 1 av anvisningarna till 54 § kommunalskattelagen framgår att svenska aktiebolag i viss utsträckning är frikallade från skattskyldighet för utdelning från ekonomisk förening. Som kammarrätten funnit utgör emellertid den i målet akuella intäkten av kapital inte utdelning av det slag som avses i denna anvisningspunkt. Vad som föreskrivs där leder alltså inte till frihet från skattskyldighet för intäkten.

RR bifaller inte besvären."
(Dom 890123, målnr 344--346-1988)

Socialbidrag har ansetts utgöra sådan inkomst som skall beaktas när avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum bestäms.

Besvär av B angående inkomsttaxeringen 1984.

TN och LR nekade avdrag för nedsatt skatteförmåga med hänsyn till socialbidraget.

Även KRJ nekade avdrag och anförde bl a (RR ej ändring):

" Enligt punkt 1 åttonde stycket av anvisningarna till 50 § kommunalskattelagen bör avvikelse inte ske från det av den lokala skattemyndigheten fastställda existensminimibeloppet om inte nya omständigheter framkommit. Som exempel på sådana omständigheter nämns i anvisningarna att den skattskyldige äger tillgångar, som den lokala skattemyndigheten saknat kännedom om, eller att den skattskyldiges ekonomiska ställning påtagligt förbättrats efter den lokala skattemyndighetens beslut. Frågan i målet är om det förhållandet att B under beskattningsåret uppburit socialbidrag med 29 590 kr i stället för 1 000 kr per månad för tiden juli—december utgör en sådan ny omständighet. Avgörande vid prövningen av denna fråga är om socialbidrag, som enligt 19 § kommunalskattelagen inte är skattepliktigt, utgör sådan in-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

komst som skall beaktas vid bestämning av avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum.

Enligt anvisningspunkt 1 femte stycket till 50 § kommunalskattelagen skall vid bestämning av avdrag för nedsatt skatteförmåga vid existensminimum såsom inkomst av tjänst upptas den skattskyldiges bruttointäkter — inklusive biinkomster — minskade med sådan nödvändiga utgifter för inkomstens förvärvande som är avdragsgilla vid taxeringen. I lagrummet anges inte om socialbidrag skall beaktas i sammanhanget. RSV har emellertid i anvisningar (RSV Du 1983:22) uttalat följande: "Ekonomiskt bistånd enligt socialtjänstlagen (1980:620) socialbidrag, räknas inte med om bidraget är tillfälligt eller förenat med återbetalningsskyldighet. Annat socialbidrag, som utgår i form av kontant understöd, skall jämställas med inkomst".

RSV har i sitt yttrande till KR bl a uttalat att effekterna av nuvarande regler inte är tillfredsställande i vissa avseenden men att verket inte anser sig ha någon grund för annan bedömning i fråga om behandlingen av socialbidrag än som framgår av verkets anvisningar.

KR finner att det inte föreligger anledning att avvika från RSVs anvisningar i förevarande hänseende. Skillnaden mellan i ansökan om nedsättning av skatteavdrag uppgivna 6 000 kr i socialbidrag och det i verkligheten uppburna om 29 590 utgör sådan ny omständighet som innebär att lokala skattemyndighetens preliminära beslut för beskattningsåret får frångås. LR har alltså haft fog för sitt beslut.

(Dom 890203, målnr 5014-1987)

Djupborrad brunn som var avsedd att ersätta ytvattentäkt har ansetts utgöra markanläggning vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet.

Besvär av LSKM angående inkomsttaxering 1984.

LR och KRSu medgav direktavdrag för bytet av ytvattentäkt till djupvattenbrunn för den del av kostnaderna som inte ansågs som standardförbättring. LSKM yrkade att enbart värdeminskningsavdrag som för markanläggning skulle medges.

RR medgav enbart värdeminskningsavdrag och anförde:

"H hade under beskattningsåret kostnader om sammanlagt 26 074 kronor för anläggande av en djupborrad brunn på jordbruksfastigheten Högsjö 2:5 m fl i Sundsvalls kommun. Brunnen skulle ersätta en tidigare anläggning för vattenförsörjning som utgjordes av en ytvattentäkt. På fastigheten förekom ingen egentlig jordbruksdrift utan endast viss skogsavverkning.

Enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) hänförs bland annat brunn till markanläggningar. Utgifter för anskaffande av en markanläggning på en jordbruksfastighet, vilken anläggning är avsedd för driften i förvärvskällan, dras enligt första stycket i samma anvisningspunkt av genom årliga värdeminskningsavdrag. Avdrag beräknas enligt avskrivningsplan till fem procent för år räknat av tre fjärdedelar av anskaffningsvärdet av sådan markanläggning som utgörs av exempelvis brunn.

Regeringsrätten har i ett tidigare avgörande (RÅ81 1:13) funnit att en djupvattenbrunn som använts till vattenförsörjning vid broileruppfödning

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

utgör markanläggning vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet. Skäl att bedöma anläggandet av den djupborrade brunn, varom här är fråga, på annat sätt föreligger inte. På grund härav är H endast berättigad till avdrag enligt avskrivningsplan med fem procent per år av tre fjärdedelar av anskaffningskostnaden 26 074 kronor eller med 978 kronor." (Dom 890124, målnr 5528-1987)

I ett som partiellt arvsskifte betecknat avtal har överenskommits att ett skogsområde genom fastighetsreglering skall överföras till en av dödsbodelägarna mot en i avtalet bestämd ersättning. Dödsboet och delägaren har sedermera slutit ett avtal om fastighetsreglering, vilket följts av fastighetsbildningsmyndigheten vid en därefter genomförd förrättning. Vid beräkning av skogsavdrag har den ersättning som delägaren erlagt för skogsområdet behandlats om vederlag vid fastighetsreglering och ej som arvskifteslikvid.

Besvär av LSKM angående inkomsttaxering 1982.

LR ansåg att förvärvet av skogsområdet skett genom arv. KRG fann, med tillämpning av 23 kap 3 § tredje stycket ärvdabalken, att det partiella arvskiftet var ogiltigt till den del det avsåg skogsskiftet. Då förvärvet därmed måste anses ha gjorts genom fastighetsreglering medgavs skogsavdrag.

LSKM besvärade sig och yrkade i första hand att LRs dom skulle fastställas och i andra hand att de skogsavdrag som återstod för 1983—1986 års taxeringar skulle medges med lägre belopp än som följde av KRGs dom.

Regeringsrätten, som inte tog upp LSKMs andrahandsyrkande till prövning, medgav skogsavdrag och yttrade bl a:

"Frågan hur Hs förvärv av skogsskiftet skall bedömas i inkomstskattehänseende får avgöras med hänsyn främst till innehållet i de nu berörda handlingarna. KR har ansett att det partiella arvskiftet på grund av bestämmelsen i 23 kap 3 § tredje stycket ärvdabalken är ogiltigt till den del det avser skogsskiftet. Av förarbetena till bestämmelsen framgår emellertid att den föreskrivna ogiltighetspåföljden är avsedd att inträda endast när en fastighet genom själva skiftet delas upp i strid med bestående fastighetsindelning. Så kan inte anses vara fallet när ett skifte — såsom i fråga om fastigheten Sjulnäs 4:12 — inte innebär annat än att den del av en registerfastighet som återstår efter en tidigare verkställd områdesförsörjning förs över till en dödsbodelägare (se prop 1970:145 s 152, 153 och 164; jfr prop 1968:127 s 59 och 60). Det finns följaktligen inte anledning att på den av kammarrätten angivna grunden bortse från det partiella arvskiftet när arten av Hs fastighetsförvärv skall bedömas.

Enligt fast praxis gäller att en dödsbodelägare som vid arvskiftet övertar en fastighet mot vederlag till övriga delägare anses ha förvärvat egendomen i dess helhet genom arv (RÅ 1941 ref 51, RÅ 1942 not Fi 1040 och RÅ 1982 Aa 148). Denna princip har tillämpats utan hinder av att delägarens arvslott motsvarat endast en obetydlig del av den övertagna egendomens värde (se t ex RÅ 1976 not Fi 61). Även när egendomen förvärvats genom ett såsom köp betecknat avtal, som enligt uttryckligt villkor förutsatte att arvskifte skulle äga rum före tillträdet, har

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35

egendomen ansetts förvärvad uteslutande genom arv (RÅ 1950 not Fi 144). Har en delägare däremot förvärvat en fastighet från dödsboet genom ett arvskiftet fristående köp, har endast så stor del av fastigheten som motsvarat delägarens andel i boet ansetts förvärvad genom arv och återstoden således genom köp (RÅ 1953 not Fi 774 och RÅ 1981 1:76; jfr även RÅ 1984 1:92). Detta har ansetts gälla även när köpet skett i nära anslutning till det efterföljande skiftet (RÅ 1966 not Fi 506).

Något avgörande som ger direkt ledning för bedömningen av den i målet aktuella situationen synes inte föreligga. Det partiella skifte som ägde rum den 21 juli 1980 kan ses som första ledet i ett förfarande som under samma år ledde fram till att dödsboet avvecklades och dess tillgångar fördelades mellan dödsbodelägarna. Mot denna bakgrund ligger det nära till hands att, såsom länsrätten gjort, jämställa Hs förvärv med de fall där en delägare vid arvskifte övertagit egendom mot vederlag till övriga delägare. Med denna uppfattning skulle H anses ha förvärvat skogsskiftet uteslutande genom arv. Å andra sidan finns också fog för att uppfatta det partiella skiftet, i den nu aktuella delen, närmast som en överenskommelse mellan dödsbodelägarna att gemensamt vidta de åtgärder som erfordas för fastighetsreglering. Överenskommelsen har inom kort tid följts av ett särskilt avtal om fastighetsreglering. Detta avtal har i sin tur legat till grund för en sedermera lagakraftvunnen fastighetsreglering och har av fastighetsbildningsmyndigheten betraktas som ett sådant ägarmedgivande som avses i 5 kap 18 § första stycket 3. och tredje stycket fastighetsbildningslagen. Med hänsyn härtill finner regeringsrätten att övervägande skäl talar för att anse H ha förvärvat skogsskiftet genom fastighetsreglering och för att följaktligen betrakta den av honom utgivna ersättningen om 151 860 kronor som ett sådant vederlag vid fastighetsreglering som avses i punkt 8 första stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (jfr RÅ 1980 1:85 där en ersättning betraktades som skogslikvid enligt fastighetsbildningslagen trots att den erlagts vid köp som hade avslutats innan fastighetsregleringen inleddes).

På grund av det anförda skall LSKMs förstahandsyrkande avslås."
(Dom 890118, målnr 1445—1986).

Open access från www.skattenytt.se, 2025-04-19 02:54:35