SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND

DISTRIBUTÖR AV MEDDELANDEN FRÅN RIKSSKATTEVERKET Nr 5 1971

Några exempel på de nya avskrivningsreglerna för rörelse- och hyresfastigheter i taxeringsarbetet

Av avdelningsdirektören Sven-Olof Printz

De nya avskrivningsreglerna för rörelse- och hyresfastigheter (SFS: 363 och 364) tillämpades för dem som så önskade redan vid föregående års taxering. Ett allmänt intryck av deklarationsmaterialet år 1970 är att det stora flertalet skattskyldiga väntat med övergången till de nya bestämmelserna. Det är sannolikt, att man velat avvakta de nya taxeringsvärdena. Vid årets taxering kan man förvänta, att huvuddelen av fastighetsägarna övergår till de nya reglerna. Det kan därför vara motiverat, att med några praktiska exempel illustrera och kommentera tillämpningen av de nya reglerna och samtidigt peka på några svårigheter som kan möta i taxeringsarbetet. Med hänsyn till de betydande värden, som är nedlagda i fastighetsbeståndet, är det av yttersta vikt, att de nya avskrivningsunderlagen blir korrekt beräknade. Ingående prövning av de nya värdeminskningsplanerna bör företas första gången värdeminskningsavdrag yrkas enligt de nya reglerna i deklarationen. Någon ingående granskning av planen kommer kanske mera sällan till stånd vid senare taxering.

Ex på tillämpning av avskrivningsreglerna på nyproducerad rörelsefastighet

Förutsättningar:

AB X tog den 1.7.1970 i bruk en nyuppförd fabriksbyggnad (kemisk industri). Entreprenadsumman uppgick till 2.000.000 kronor exkl moms. Beloppet specificerades på det sätt som överenskommits i entreprenadkontraktet enligt nedanstående.

Entreprenadsumma	2.000.000: —
Härav belöper å:	
kostnad för rivning av förutvarande byggnad å fastigheten	10.000: —
schaktningsarbeten för husgrunden	30.000: —

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

pålning för husgrunden	5.000: —
pålning i samband med uppförande av stödmurar vid å vid tomtgränsen	2.000: —
röjningsarbeten, planering, sprängning	10.000: —
kostnader för schaktmassor och jord (inkl transporter)	5.000: —
asfaltering och underarbete för körplan	20.000: —
anläggning av gräsmattor och planteringar	5.000: —
serviceledningar för vatten och avlopp (användes till 85 % för rörelsen)	10.000: —
fundament för specialmaskin	10.000: —
ventilations- och luftfuktningsanläggning (användes i produktionsprocessen)	325.000: —
travers	75.000: —
takarmatur	10.000: —
värmepanna	30.000: —
oljeeldningsaggregat	5.000: —
anslutningsavgifter för vatten och avlopp	20.000: —
kylvatten- och elledningar inomhus	10.000: —
skorsten (50 m hög av luftskyddsskäl)	300.000: —
sedimentbassäng i anslutning till avloppet (utanför huskroppen)	50.000: —

Bolaget förvärvade fastigheten den 1.7.1969 för 400.000 kr vartill kom lagfartsavgift med 8.000 kr. Vid fastighetstaxeringen 1970 åsattes byggnaden ett taxeringsvärde av 1,5 milj och tomtmarken ett värde 250.000 kr. (500.000 kr särskilt maskinvärde).

Frågeställning: Hur skall bolaget redovisa byggnadskostnaderna i deklarationen år 1971 så att maximal avskrivning uppnås? Bolaget tillämpar räkenskapsår = kalenderår. Räkenskapsenlig avskrivning.

Lösning:

Till *markanläggningar* hänförs:

rivningskostnaden	10.000: —
pålning för stödmurar	2.000: —
röjning, planering, sprängning	10.000: —
schaktmassor och jord	5.000: —
asfaltering och underarbete för körplan	20.000: —
anläggning av gräsmattor och planteringar	5.000: —
Summa	52.000: —

Anskaffningsv.	avskrivningsunderlag	värdeminskningsavdrag
52.000: —	39.000: — (75 % × 52.000: —)	975 kr (½ av 5 % av 39.000: —)

Till *inventarier* hänföres:

serviceledningar för vatten och avlopp	10.000: —
fundament	10.000: —
ventilations- och luftfuktningsanläggning	325.000: —

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

travers	75.000: —
kylvatten- och elledningar	10.000: —
skorsten	300.000: —
sedimentbassäng	50.000: —
Summa	780.000: —

Värdeminskningsavdrag: enligt alt I 30 % × 780.000 = 234.000 kr.

I detta fall är planenlig avskrivningsmetod inte aktuell. Vid tillämpning av sådan avskrivningsmetod hade vm-avdrag endast utgått för halva året.

Till *byggnaden* hänföres:

restbeloppet dvs 2.000.000 — 52.000 — 780.000 — 20.000 (anslutningsavgifter) = 1.148.000 kr

Primäravdrag 2 % av 1.148.000 = 22.960 kr

Ordinarie vm-avdrag (RN-anvisningar 1970 2: 1) ½ av 5 % av 1.148.000 = 28.700 kr.

Summa vm-avdrag å byggnaden 51.660 kr.

Kommentar:

Vid nyproduktion gäller att den sammanlagda produktionskostnaden skall uppdelas på de tre slagen av avskrivningsbara tillgångar — inventarier, byggnad och markanläggningar. Det torde ofta vara ofrånkomligt, att underlaget för fördelningen i deklarationen infordras för granskning. Det är troligt att entreprenörräkningen är noggrant specificerad numera just med tanke på anläggningskostnadernas fördelning i avskrivningshänseende.

Det som i första hand är väsentligt att klara ut vid granskningen är att oavskrivbara kostnader inte inräknats i avskrivningsunderlaget, exempelvis kostnader för markköp, lagfart som belöper på marken, tomtbildning. Hur anslutningsavgifter skall behandlas, när det gäller rörelsefastigheter kan inte anges med visshet då något avgörande härom veterligt inte föreligger. Det synes emellertid rimligt, att antaga att anslutningsavgifter för all framtid för vatten, el. och gas etc, som är knutna till fastigheten, inte skall vara avskrivningsbara, då de representerar ett "bestående" värde. Granskningen av fördelningen av övriga kostnader inriktas på kontroll av de kostnader som hänförts till inventariegruppen. Då avsevärt fördelaktigare avskrivning gäller för denna grupp än för byggnader är det naturligt, att de skattskyldiga eftersträvar att hänföra så stor del av anläggningskostnaderna som möjligt till inventarier. Felaktigheter bestående i att maskiner för exempelvis ventilation, uppvärmning och belysning (ej speciella för driften) för byggnadens allmänna funktioner hänföres till inventarier förekom inte sällan i 1970 års deklarationsmaterial. Det bör i sammanhanget poängteras att någon möjlighet att, såsom tidigare var tillåtet, "bryta ut" kostnader för värmepanna, oljeeldningsaggregat etc och skriva av med förhöjda procentsatser inte längre finns, när det gäller rörelsefastigheter.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

Sedan inventarieandelen av anläggningskostnaderna fastställts är det i normalfallet relativt lätt att bestämma avskrivningsunderlaget för byggnaden. Det kan naturligtvis vara oerhört svårt att avgöra om företagna proportioneringar av kostnaderna för ledningar av olika slag för rörelsebehov och byggnadens allmänna funktioner är korrekta. Någon millimeterexakthet kan normalt ej uppnås. Det gäller ju f. ö. i allt fall avskrivningsbara kostnader. Självfallet måste dock kontrolleras att dessa regler beaktats i skälig mån. Det bör observeras att 25 %-schablonen vid proportioneringen enbart gäller utomhusledningar.

Allmänt sett bör framhållas att värdeminskningsavdrag får åtnjutas först sedan anläggningen är färdig att tas i bruk för sitt ändamål. I detta avseende gäller ingen förändring i förhållande till tidigare regler. Avskrivning på pågående arbete på rörelsefastighet skall således inte medges.

En fråga, som föranlett en hel del diskussion, gäller, när det s k primäravdraget skall få åtnjutas. I anvisningarna till 29 § Kl punkt 7 föreskrivs rätt till värdeminskningsavdrag å kostnader för ny-, till- eller ombyggnad med 2 % under vart och ett av de fem första beskattningsåren räknat från och med det år då kostnaden nedlagts. Bestämmelsen har av många tolkats så, att primäravdrag skulle få åtnjutas å nedlagda kostnader (pågående arbete) innan anläggningen tagits i bruk. Denna tolkning torde inte vara avsedd. Först när avskrivningsunderlaget för nybyggnaden eller ombyggnaden i sin helhet uppförts i planen bör primäravdraget medgivas. I upplysningarna på deklarationsblanketten 21 har saken uttryckts sålunda, "*samtidigt* med årligt värdeminskningsavdrag medges inom avskrivningsplanen" etc.

Beträffande primäravdraget bör vidare noteras, att regeringsrätten i förhandsbeskedet RN 1970 nr 3: 3 fastslagit, att primäravdrag icke får åtnjutas å kostnader för ny-, till- eller ombyggnad, som nedlagts före det beskattningsår för vilket taxering skett i första instans år 1970. Det kan nämnas, att yrkanden om primäravdrag på tidigare nedlagda kostnader var relativt vanliga vid fjolårstaxeringen. Det kan vidare finnas skäl att påminna om att primäravdraget inte skall jämkas. Detta innebär att avdraget alltid utgår med 2 % oavsett beskattningsårets längd och den tid nyinvesteringen varit i bruk. Förskjutning i tiden av primär- eller vanliga värdeminskningsavdrag för byggnader är inte heller tillåten. Av detta skäl bör dessa avdrag som regel yrkas fullt ut för att genom förlustavdrag kunna åtnjutas, när resultatet av rörelsen i framtiden medger detta. Det kan i något fall kanske finnas anledning att informera den skattskyldige om detta.

Vid nyproduktion ingår i anläggningskostnaden mervärdeskatt. Om den skattskyldige haft avlyftningsrätt härför i sin mervärdeskatteredovisning, får självfallet inte momsen inräknas i avskrivningsunderlaget. Då bokförda kostnader på fastighetskontot och värdeminskningsplanen mera sällan överensstämmer beloppsmässigt är det angeläget att vid granskningen fastställa att momsen inte ingår. Motsvarande kontroll bör också företagas beträffande de fastighetstillbehör som i avskrivningshänseende hänförts till inventarier.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

Exempel på beräkning av avskrivningsunderlag vid samtidigt köp av byggnad och mark

Förutsättningar:

Fastigheten i exemplet ovan antages tagen i bruk redan 30/6 1969 och såld genom köpekontrakt av den 30/6 1970. Köpeskillingen uppgår till 2,8 milj kr, varav 700.000 kr belöper å inventarier i byggnaden (fastighetstillbehör — ej lös egendom). Lagfartsavgiften uppgår till 56.000 kr. Primäravdraget för beskattningsåret skall enligt avtalet tillkomma köparen.

Frågeställning: Hur skall köparen redovisa förvärvskostnaden å fastigheten för att uppnå maximal avskrivning vid 1971 års taxering. Köparen är rörelseidkare, som tillämpar räkenskapsår = kalenderår.

Lösning:

Proportioneringsmetoden.

Taxeringsvärdet: 1,750 milj kr, byggnadsvärde 1,5 milj kr, tomtvärde 250.000 kr (500.000 kr utgör särskilt maskinvärde). Det särskilda maskinvärdet skall frånräknas vid proportioneringen.

$$\frac{\text{1,5 milj kr} - \text{500.000 kr}}{\text{1,750 milj kr} - \text{500.000 kr}} \times (\text{2,8 milj kr} - \text{700.000 kr} + \text{56.000}) = \text{1.724.800 kr},$$

avskrivning härå med ½ × 5 %	=	43.120 kr
primäravdrag 2 % × 1.148.000 kr	=	22.960 kr
Summa vm-avdrag å byggnaden		66.080 kr

å inventarierna (räkenskapsenlig avskrivning) 30 % × 700.000 kr = 210.000 kr.

Kommentar:

Vid förvärv genom köp, byte eller därmed jämförligt fång av byggnad och mark samtidigt beräknas de andelar som belöper på byggnaden och marken efter de proportioner som taxerade byggnads- och markvärdena utgör av fastighetens totala taxeringsvärde. Eventuellt förekommande taxerat särskilt maskinvärde skall avräknas före proportioneringen. Om denna skulle medföra att det värde som framräknats för marken avsevärt skulle avvika från normalt markvärde kan jämkning ske. Man utgår således från köpeskillingen för fastigheten vartill lägges lagfartsavgiften. Innan fördelningen på byggnad och mark sker, skall först avräknas den del av köpeskillingen som avtalats för fastighetstillbehör, som kan hänföras till inventarier i avskrivningshänseende. (Detta belopp utgör skattepliktig intäkt av rörelsen för säljaren enligt anvisningarna till 28 § Kl p 1.) I exemplet hade säljaren icke hunnit utnyttja primäravdraget. Köparen är då berättigad att fortsätta med primäravdragen de år, som återstår. Det bör därvid observeras, att avdraget hela tiden skall beräknas med utgångspunkt från den ursprungliga anläggningskostnadern för byggnaden. Köparen måste därför på något sätt få uppgift om beloppet från säljaren. Vem som skall ut-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

nyttja primäravdraget vid taxeringen för överlåtelseåret får antagas ha blivit avtalat mellan parterna. Kommunikation mellan berörda taxeringsnämnder bör ske, om risk för dubbla primäravdrag kan föreligga.

Det bör särskilt noteras, att restvärdet för markanläggningarna icke övergår till nya ägaren vid onerösa fång. Överlåtaren får i stället restavdrag på den oavskrivna delen. Proportioneringsmetoden förefaller enkel att tillämpa. Trots detta förekom en hel del felaktigheter vid 1970 års taxering.

Vid förvärv genom arv eller gåva gäller, om fånget avser enbart rörelsefastighet, att anskaffningsvärdet skall beräknas till det allmänna saluvärdet. Då taxeringsvärdet vid arvs- och gåvoskattläggningen normalt utgör beskattningsvärdet, representerande saluvärdet för de överförda fastigheterna, torde det totala avskrivningsunderlaget som regel komma att bestämmas till motsvarande värde.

Om fastighet förvärvas genom benefikt fång tillsammans med den rörelse, vari den ingått som anläggningstillgång, skall avskrivningsunderlaget bestämmas till överlåtarens oavskrivna restvärde. Vid arv gäller dock taxeringsvärdet som avskrivningsunderlag, då stämpelvärdet beräknats härå. Det bör observeras att detta innebär att förvärvaren måste lägga upp ny värdeminskningsplan och beräkna avskrivningarna med anvisad procentsats på restvärdet. Han kan således inte fortsätta överlåtarens plan.

Ex på blandad användning av fastigheten

Förutsättningar:

AB Z tog den 1.10.1970 i bruk en nyuppförd byggnad. Bottenplanet utgjordes i sin helhet av varuhuslokaler medan de tre övre planen utgjordes av 16 bostadslägenheter. Tre av dessa beboddes av bolagets personal. (Alla planen i huset var ytmässigt lika stora.)

Produktionskostnaden exkl kostnader för värmepanna och oljeeldningsaggregat för byggnaden uppgick till 4 milj kr (moms ingår). Härav belöpte 1,5 milj kr på butiksdelen.

Kostnaderna för den fasta butiksinredningen uppgick till 100.000 kr, medan kostnaderna för kyl- och frysrumsutrustningen uppgick till 200.000 kr. Kostnaderna för lastbrygga för truck samt varuintagsdörrar uppgick till 15.000 resp. 35.000 kr.

Kostnaderna för värmepanna och oljeeldningsaggregat för hela byggnaden uppgick till 100.000 kr (Moms ingår). Kostnaderna för ventilationsanläggning för bostadsdelen uppgick till 100.000 kr, varav för varm- och kalluftaggregat 90.000 kr. På tomten hade anlagts gräsmattor och lekplats för hyresgästerna samt väg till varuintaget och butiksentrén. Kostnaderna för de förstnämnda anläggningarna uppgick till 20.000 kr, medan kostnaderna för vägarbetena uppgick till 10.000 kr.

På intilliggande fastighet, som inte ägdes av AB Z, hade anlagts parkeringsplatser för butiken. Kostnaderna härför uppgick till 50.000 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

Frågeställning:

Hur skall AB Z redovisa kostnaderna i deklarationen för att uppnå maximal avskrivning vid 1971 års taxering.

Lösning:

Rörelsedelen

Till *inventarier* hänföres:

fast butiksinredning	100.000:—
kostnader för kyl- och frysrumsutrustning	200.000:—
kostnad för trucklastbrygga	15.000:—
	315.000:—
Avgår: mervärdeskatt	18.900:—
Avskrivningsunderlag	296.100:—

Till *markanläggningar* hänförs:

kostnad för väg till varuintaget och butiken	10.000:—
Avgår: mervärdeskatt	200:—
Anskaffningskostnad	9.800:—
Avskrivningsunderlag 75 % × 9.800:—	7.350:—

Till *byggnaden* hänförs:

Totalt belöpte på rörelsen	1.500.000:—
Avgår: till inventarier hänförda kostnader	315.000:—
tillkommer: 25 % av kostn. för värmepannan	25.000:—
	1.210.000:—
Avgår: mervärdeskatt	72.600:—
Avskrivningsunderlag	1.137.400:—

Värdeminskningsavdrag:

Inventarier (räkenskapsenlig avskrivning)	88.830:—
Markanläggningar (¼ × 5 % × 7.350:—)	91:—
Byggnaden ¼ × 2,5 % × 1.137.400:—	7.108:—
Primäravdrag: 2 % × 1.137.400:—	22.748:—

Bostadsdelen

Byggnadskostnader	2.500.000:—

Tillkommer:

kostnad för gräsmatta och lekplats	20.000:—

Avgår:

kostnad för ventilationsanläggning	90.000:—
Avskrivningsunderlag	2.430.000:—

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

Inventarier:

Värmepanna och oljeeldningsaggregat	75.000:—
Varm- och kalluftsaggregat	90.000:—
Avskrivningsunderlag	165.000:—

Värdeminskningsavdrag:

byggnaden ¼ × 1,5 % × 2.430.000:—	9.112:—
inventarier ¼ × 5 % × 165.000:—	2.062:—
	11.174:—

Kommentar:

Exemplet visar avskrivningsunderlagets beräkning för en fastighet som delvis användes i rörelse delvis uthyres för bostadsändamål. Det är uppenbart, att svårigheterna ökar att rätt fördela avskrivningsunderlaget på de olika delarna av fastigheten vid blandad användning, där vissa utrymmen, maskiner etc. användes gemensamt för rörelsen och hyresdelen. I exemplet har förutsatts att det endast är fråga om tillfällig uthyrning till personalen. Reglerna för rörelsefastighet skall annars normalt tillämpas på personalbostäder. I lösningen har fördelningen av kostnaderna på de olika användningsområdena skett på basis av den yta som disponerats. Andra fördelningsgrunder är tänkbara t ex kubikinnehåll. Den mervärdeskatt som belöper på varuhusdelen är avlyftningsbar i bolagets skatteredovisning. Avskrivningsunderlaget måste därför reduceras med motsvarande belopp. Bostadsdelen berörs däremot inte i detta hänseende, då skatten icke får lyftas av.

Beträffande rörelsedelen bör f ö noteras att kostnaderna för värmepanna och oljeeldningsaggregat skall ingå i avskrivningsunderlaget för byggnaden. Tveksamhet kan råda ifråga om behandlingen av kostnaden för varuintagsdörrar. Det ligger kanske nära till hands att hänföra kostnaderna till inventariegruppen. Utgången i ett förhandsbesked RN 1970 nr 7: 6 antyder emellertid att ytterportar och ytterdörrar skall i avskrivningshänseende hänföras till byggnad, oavsett om dessa portar speciellt utformats för rörelseverksamheten. Nämnda förhandsbesked visar f ö hur ett flertal anläggningar bedömts i avskrivningshänseende.

För hyresfastighet finns som bekant blott två typer av avskrivningsbara tillgångar, nämligen byggnaden och inventarier. Vilka inventarier som får brytas ut och skrivas av med 5 % (undantagsvis 10 %) framgår av RN:s anvisningar nr 1970: 1.

Kostnaden för parkeringsplatsen, belägen å annans mark, torde vara avdragsgill såsom omkostnad på en gång. Av förhandsbeskedet RN 1970 nr 6: 7 framgår att det i vissa fall föreligger skyldighet att aktivera kostnader som nedlagts på annans mark, då de nedlagda kostnaderna medfört ökning av den egna fastighetens värde i motsvarande mån. Nämnda förhandsbesked klargjorde också, att investeringsfondsmedel, som fått ianspråktagas för markanläggningar, i första hand skall anses ha avsett den eljest icke avskrivningsbara 25 %-andelen av anläggningskostnaden. Om man exempelvis har en total kostnad å 1 milj. kr för en markanläggning, varav

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

350.000 kr fått skrivas av mot investeringsfond utgör avskrivningsunderlaget 650.000 kr. Någon reducering av sistnämnda belopp skall alltså icke ske då investeringsfondsmedlen konsumerat hela den oavskrivbara delen av anläggningskostnaden.

Tillämpning av övergångsbestämmelserna

AB Å tog den 1.7.1966 i anspråk en nyuppförd verkstadslokal. Kostnaderna exklusive fasta maskiner (som vid fastighetstax. åsatts särskilt maskinv.) uppgick till 2 milj. kr. Av kostnaden belöpte 700 tkr på fasta maskiner särskilt avsedda för driften (ej åsatta särskilt maskinv.). Kostnad för värmepanna uppgick till 80.000 kr och 20.000 kr för oljeeldningsaggregat. Under 1966 anlades på fastigheten en körplan, som sammanlagt med kostnaderna för utfyllning och dränering etc kostade 100.000 kr. Vidare anlades gräsmattor och planteringar för 20.000 kr.

Den 1 januari 1968 togs en tillbyggnad i bruk. Denna hade kostat 500.000 kr, varav 300.000 kr "bestreds" med investeringsfondsmedel.

Bolaget har vid 1967—1970 års taxeringar gjort *värdeminskningsavdrag enligt plan på byggnaden* och de utbrytbara inventarierna enligt nedan.

Tax. år		
1967	½ × 3 % × 1.900.000 + ½ × 5 % × 80.000 + ½ × 10 % × 20.000 =	31.500: —
1968	3 % × 1.900.000 + 5 % × 80.000 + 10 % × 20.000 =	63.000: —
1969	3 % × 2.100.000 + 5 % × 80.000 + 10 % × 20.000 =	69.000: —
1970	= 1969 =	69.000: —

Det taxerade byggnadsvärdet har berörda år uppgått till nedanstående belopp.

Tax. år	1966—1968	1,5 milj kr
	1969—1970	1,7 milj kr
	Fastställt värde vid 1970 års allmänna fastighetstaxering	1,8 milj kr

Frågeställning:

Hur skall AB Å redovisa fastigheten i 1971 års deklaration för att uppnå maximal avskrivning.

Lösning:

Till *markanläggningar* hänföres:

Körplan	100.000: —
Gräsmattor och planteringar	20.000: —
Anskaffningsvärde	120.000: —
Avskrivningsunderlag 75 % av 120.000	90.000: —
Avskrivning 5 % × 90.000	4.500: —

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

Till *inventarier* hänföres:

Fasta maskiner för driften (anskaffningskostnad — åtnjutna vm-avdrag) 700.000–73.500	626.500:—
Oavskrivet restvärde	626.500:—

Till *byggnaden* hänföres:

Anskaffningskostnad	2.100.000:—
Avgår: till inventarier överfört värde	626.500:—
	1.473.500:—

Tillkommer:

oavskrivet restvärde å värmepanna och oljeeldningsaggregat (100.000—21.000)	79.000:—
Avskrivningsunderlag	1.552.500:—

Kommentar:

Bolaget har tidigare vid taxeringen yrkat värdeminskningsavdrag enligt plan. Denna plan måste i princip fortsättas efter omfördelning av anskaffningskostnaderna till de nya typerna av avskrivningsbara tillgångar — inventarier och markanläggningar. Bolaget får således inte välja att beräkna ingångsvärdena med utgångspunkt från något taxeringsvärde. Uppgifterna i exemplet om taxeringsvärdena är således i detta fall helt ovidkommande.

Det bör betonas, att det blott är det oavskrivna restvärdet å fasta maskiner och anordningar för driften, som får överföras till inventariekontot. I sammanhanget är det lämpligt att påminna om utgången i förhandsbeskedet 1970 nr 7: 6. Vid omfördelning av avskrivningsunderlaget enligt punkt 5 i övergångsbestämmelserna d v s omfördelning från fastighetskontot till inventariekontot av kostnaderna för speciella fasta maskiner för driften skall såsom anskaffningstidpunkt gälla det verkliga anskaffningsåret vid tillämpningen av alt. 2 räkenskapsenlig avskrivning (20 %-regeln). Detta innebär vid årets taxering att dylika tillgångar som anskaffades år 1966 icke skall medtagas vid beräkningen av lägsta värdet enligt alt. 2, om den skattskyldige tillämpar räkenskapsår lika med kalenderår. Primäravdrag kommer inte ifråga i detta fall av skäl som tidigare angivits. (RN 1970 nr 3: 3.)

Ett relativt vanligt fel vid 1970 års taxering bestod i att förhöjt värdeminskningsavdrag yrkades enligt plan för värmepannor, eldningsaggregat etc. Detta är numera inte tillåtet, vilket medför att det oavskrivna restvärdet av dylika tillgångar skall återföras till avskrivningsunderlaget för byggnaden.

Omfördelning av kostnader nedlagda på markanläggningar eller till inventarier hänförbara fasta maskiner och anordningar får enligt punkt 5 i övergångsbestämmelserna endast ske beträffande kostnader som nedlagts efter utgången av år 1964. *En annan förutsättning är att avdrag tidigare icke erhållits. Det kan säkerligen vara motiverat att vid taxeringen kontrollera att sistnämnda förutsättning är uppfylld.*

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59

I exemplet hade bolaget fått utnyttja investeringsfonden för en tillbyggnad. Då planenlig avskrivning å byggnaden redan tidigare tillämpats har ianspråktagna medel inte uppförts i värdeminskningsplanen. I många fall har, som bekant, taxeringsvärdet utgjort avskrivningsunderlaget. Enligt punkt 7 av övergångsbestämmelserna skall vid beräkning av ingångsvärde enligt punkt 4 beaktas att byggnad ansetts nedskriven i beskattningsavseende på grund av att kostnad för ny-, till- eller ombyggnad bestritts genom ianspråktagande av medel avsatta till investerings-, nyanskaffnings- eller återanskaffningsfond. Hur regeln skall tillämpas, när man väljer att beräkna ingångsvärdet med utgångspunkt från ett taxeringsvärde för ett år som ligger före övergångsåret är uppenbart. Punkten 7 gäller emellertid även punkten 4 c, som innebär att den skattskyldige som ingångsvärde även får använda det taxeringsvärde som gällde för byggnaden vid ingången av det beskattningsår, när övergången sker. På en del håll har man gjort gällande att detta skulle medföra att man också i detta fall skulle vara tvungen att reducera avskrivningsunderlaget med ianspråktagna investeringsfondsmedel. Denna tolkning torde emellertid inte vara riktig.

Avslutningsvis skall beröras några problem som gäller tillämpningen av de nya reglerna för hyresfastigheter. I normalfallet torde dessa regler vara relativt lätta att tillämpa. Den fastighetsägare som redan tidigare skrivit av enligt plan har bara att fortsätta denna efter ändring av procentsatserna för byggnader och inventarier enligt RN:s anvisningar. I övrigt kommer oftast ett taxeringsvärde att utgöra ingångvärdet i värdeminskningsplanen. Om den skattskyldige väljer att yrka värdeminskningsavdrag på inventarierna uppstår svårigheter att rätt värdera dessa.

Motsvarande problem möter vid fastighetsöverlåtelser. I svårbedömda fall torde värdering av opartisk sakkunnig vara enda utvägen. En fråga som diskuterats en hel del är om man ifråga om hyresfastigheter har rätt att tillföra avskrivningsunderlaget för byggnaden sådana kostnader för markarbeten som nedlagts före övergången. Punkten 5 i övergångsbestämmelserna reglerar enbart omfördelningen beträffande rörelsefastigheter. En del uttolkare har fattat detta så att begränsningar bakåt i tiden endast gäller rörelsefastigheter, medan man beträffande hyresfastigheter i princip skulle vara oförhindrad gå tillbaka till t ex byggnadsåret, då kostnader för exempelvis utomhusledningar, gräsmattor, parkeringsplatser etc. nedlades. Enligt min mening bör emellertid avsaknaden av bestämmelser härom för hyresfastigheter tolkas så att omfördelning bakåt i tiden endast kommer ifråga beträffande rörelsefastigheter.

Genom regeringsrättens utslag den 8 september 1970 i ett mål angående förhandsbesked har fastlagts att reglerna för rörelsefastigheter inte får utnyttjas vid uthyrning till någon som inte driver rörelse i Kl:s mening. Utslaget är betydelsefullt och innebär alltså att rörelsereglerna inte kan tillämpas vid uthyrning till exempelvis ideella, fackliga och liknande organisationer som inte driver rörelse i Kl:s mening, men som likafullt nyttjar lokalerna för kontorsändamål på samma sätt som vilket företag som helst.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-22 14:16:59