

# Regeringsrätten

## Rättsfall

### **Inkomst av annan fastighet — äganderättens övergång vid köp (dagen för kontraktet eller tillträdet?)**

Besvär av E angående inkomsttaxering 1973.

Enligt köpekontrakt den 27 juli 1972 förvärvade E fastigheten Källsprånget 1 i Stockholms kommun. Genom köpekontrakt den 7 aug 1972 sålde E fastigheten Åby 1:132 i Haninge kommun. Enligt båda kontrakten skulle fastigheten tillträdas den 1 okt 1972. Båda fastigheterna var av sådan beskaffenhet, som anges i 24 § 2 mom första stycket KL, dvs fastigheter som skall schablonbeskattas.

I sina i Haninge och Stockholms kommuner avlämnade självdeklarationer redovisade E underskott på båda fastigheterna. Därvid hade han upptagit intäkter och beräknat garantibelopp för fastigheten Åby 1:132 för tiden 1 jan — den 30 sept 1972 och för fastigheten Källsprånget 1 för tiden den 1 okt — den 31 dec 1972. Haninge var E:s hemortskommun.

TN i Haninge kommun avvek från deklarationen på det sättet — såvitt nu är i fråga — att vid den statliga taxeringen inkomsten från fastigheten Källsprånget 1 beräknades från dagen för köpekontraktet den 27 juli 1972. Vederbörande TN i Stockholms kommun bestämde garantibeloppet för Källsprånget 1 till 1 600 kr i stället för i deklarationen angivna 605 kr för tre månader.

E yrkade hos LSR att taxeringarna skulle bestämmas enligt deklarationerna och anförde bl a:

Intäkt av fastighet borde rimligtvis beräknas från tillträdesdagen. Före den dagen ägde köparen inte tillträde till fastigheten och hade ej heller någon avkastning av fastigheten. Skulle E:s beräkningssätt inte godtagas borde inkomstberäkningen av fastigheten Åby 1:132 omprövas.

I yttrande häröver, som även innefattade egna besvär, anförde TI bl a följande: Enligt RÅ 1969 Fi 2166 skulle äganderätten till fastighet anses ha övergått till köparen i och med köpekontraktets underskrivande såvida ej särskilda bestämmelser var förknippade med övergången. Hänsyn togs alltså ej till tillträdesdagen. Av köpekontrakten beträffande ifrågavarande fastigheter framgick ej att särskilda villkor skulle gälla rörande äganderättsövergången. På grund härav fick E anses ha varit ägare till Åby 1:132 fram till den 7 aug 1972 eller 219 dagar av beskattningsåret och till Källsprånget 1 från den 27 juli 1972 eller 157 dagar av beskattningsåret. Med ledning härav borde intäkt och garantibelopp för Åby 1:132 beräknas till 1 188 kr mot deklarerade 1 485 kr och för

Källsprånget 1 till 1 040 kr mot deklarerade 605 kr. Årsbeloppet för extraavdraget 500 kr borde vidare fördelas mellan fastigheterna så att Åby 1:132 tillfördes 300 kr och Källsprånget 1, 200 kr.

LSR bestämde taxeringarna i enlighet med TI:s framställning och beräknade således inkomst från fastigheterna med ledning av dagarna för köpekontrakten.

E överklagade hos KR i Sthlm, som ej gjorde ändring i LSR:s beslut.

E gick vidare till RR och anförde bl a: Han hade disponerat endast en fastighet under var och en av de 366 dagarna 1972. Det var därför orimligt att han skulle påföras intäkt av fastighet för 376 dagar.

När målet föredrogs inför RR uppkom först fråga huruvida målet skulle hänskjutas till RR i plenum för avgörande. Därvid ansåg ledamoten Petrén att så borde ske med hänsyn till spørsmålets storleksordning och räckvidd. Petrén utvecklade närmare de skäl som enligt hans mening talade för ett hänskjutande av målet till plenum.

Övriga ledamöter av RR fann dock inte skäl hänskjuta målet till plenum.

Vid målets avgörande i sak yttrade RR: För de fall då KL anknutit en beskattningsregel till ägande av fast egendom har i praxis den principen tillämpats att den till vilken egendomen överlåtits anses — om inte särskilda förhållanden föreligger — såsom ägare av egendomen från och med den dag bindande avtal om överlåtelsen träffats, även om egendomen enligt avtalet skall tillträdas först vid en senare tidpunkt. I nu förevarande mål har myndigheterna tillämpat denna princip vid beskattningen av E.

Även om denna princip måhända i vissa fall kan framstå som mindre rationell och ibland kan leda till av lagstiftaren ej åsyftade skattekonsekvenser till nackdel för skattskyldiga, har principen dock stöd i en långvarig och fast praxis. Med hänsyn härtill bör det inte komma ifråga att de tillämpande myndigheterna frångår principen utan att ha stöd härför i ändrad lagstiftning.

Av nu anförda skäl lämnar RR besvären utan bifall. (RR föredr. 19.2; dom 24.3.1980.)

(Ledamoten Petrén var av skiljaktig mening och anförde: Enligt min mening bör E anses ha förvärvat fastigheten Källsprånget 1 först i och med att han tillträdde densamma den 1 okt 1972. Emellertid skall enligt hittills tillämpad praxis dagen för köpekontraktets undertecknande den 27 juli 1972 anses utgöra förvärvsdag. På samma skäl menar jag äganderätten till Åby 1:132 ha övergått tillträdesdagen den 1 okt 1972 och ej som enligt rådande praxis dagen för köpekontraktets undertecknande den 7 aug 1972. Med hänsyn till gällande rättsläge finner jag mig nödsakad att lämna E:s besvär utan bifall.)

*Anm.: Se RÅ 1937 not 670, 1947 not 959, 1950 ref 5, 1951 not 621, 1961 not 1342, 1969 not 2166 och 1974 not A 162. Se även Skattenytt 1967 s 376 (KGA Sandström), Svensk Skattetidning 1964 s 168 (Ljungberg) och 1969 s 11 (Fogelklou), Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet Del 1 6:e uppl s 31, Bergström, Skatter och civilrätt s 215.*

**Yrkande om särskilt investeringsavdrag enligt 1975 års lag som framställts först hos skatterätten.**

Besvär av Aktiebolaget S. angående inkomsttaxering 1976.

I 4 § första stycket lagen (1975:1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt stadgas följande: Särskilt investeringsavdrag åtnjutes endast om den skattskyldige framställer yrkande om sådant avdrag i allmän självdeklaration och företer tillfredsställande utredning om den anskaffningskostnad eller tillverkningskostnad på vilken avdrag skall beräknas. Om taxeringsnämnden höjt nettointäkten av den förvärvskälla i vilken inventarierna anskaffats eller tillverkats, får den skattskyldige i besvär hos länskatte-rätten framställa yrkande om sådant avdrag.

TN taxerade bolaget 1976 till statlig inkomstskatt enligt avgiven deklaration.

I besvär över taxeringen framställde bolaget hos MKSR den 9 dec 1976 yrkande om investeringsavdrag med 77 095 kr. Sådant yrkande hade inte framställts i deklarationen.

TI förklarade att bolaget ur materiell synpunkt syntes berättigat till yrkat avdrag men att avdrag ändock inte borde medges eftersom yrkandet härom inte framställts i deklarationen.

MKSR yttrade: Enligt 4 § lagen (1975:1147) om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt medges sådant avdrag om den skattskyldige framställt yrkande härom i allmän självdeklaration. — Bolaget har inte framställt något sådant yrkande i deklarationen. Däremot har yrkande om avdraget ifråga framställts i besvär som kommit skatterätten tillhanda den 9 dec 1976. — Eftersom TN inte höjt nettointäkten av den förvärvskälla i vilken inventarierna anskaffats, är bolaget med hänsyn till vad som i övrigt föreskrives i nämnda lagrum inte berättigat att efter besvär hos skatterätten erhålla avdraget i fråga. Bolagets bevar upptages därför inte till prövning.

Bolaget fullföljde sin talan hos KR, som yttrade: MKSR får oavsett avfattningen av dess beslut anses ha ingått i prövning av bolagets yrkande att få särskilt investeringsavdrag vid taxeringen till statlig inkomstskatt 1976. Då TI i yttrande över bolagets talan ansett bolaget ur materiell synpunkt berättigat till investeringsavdrag, har MKSR med tillämpning av 76 § fjärde stycket TL ägt pröva yrkandet, trots att detsamma inkommit efter den ordinarie besvärstidens utgång. Med hänsyn härtill är KR oförhindrad att själv pröva yrkandet. — Vid tillämpning av förordningen (1971:50) angående särskilt investeringsavdrag har i rättspraxis intagits den ståndpunkten att hinder inte föreligger mot att medge investeringsavdrag på den grunden att yrkande därom inte framställts redan i självdeklaration. Sålunda har avdrag medgetts, då sådant yrkande framställts inom den i 76 § fjärde stycket TL angivna tiden och TI biträtt besvären i sak. (Jfr RR 77 1:54.) Vid tillkomsten av nu aktuell förordning om investeringsavdrag har ej avsetts att ge ifrågavarande bestämmelse annat

innehåll än enligt tidigare förordning. — Med hänsyn till vad sålunda anförts och då jämväl i övrigt förutsättningar föreligger för rätt till särskilt investeringsavdrag, skall bolaget medges sådant avdrag vid den statliga inkomsttaxeringen med yrkat belopp.

I besvär hos RR yrkade TI att bolaget skulle vägras särskilt investeringsavdrag med 77 095 kr. — RR : ej ändring. (RR föredr. 5.3; dom 27.3.1980.)

En ledamot av RR (Reuterswärd) anförde till utveckling av sin mening: I författningarna angående särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt — i det följande används termen "investeringsavdrag" har traditionellt angivits, att avdrag åtnjutes endast om den skattskyldige framställer yrkande om avdraget i allmän självdeklaration. Bestämmelsen, som vållat osäkerhet i tillämpningen, går tillbaka på den första förordningen i ämnet (SFS 1964:79). I förarbetena till 1964 års lagstiftning berörs stadgandet blott i mera allmänna ordalag.

Ursprungligen kom bestämmelsen att tillämpas efter bokstaven: Yrkandet skulle framställas i allmän självdeklaration. Det ställdes också det kravet att deklarationen skulle vara lämnad för taxering i första instans (RÅ 1970 Fi 5, 1971 Fi 737). Utvecklingen har sedan gått mot en allt mer fri tolkning. Genom ett avgörande 1974 (RÅ 1974 ref 94) godtogs som underlag för avdrag en deklara-tionsbilaga som ingavs till taxeringsnämnden den 29 juni, d v s innan nämnden avslutat sitt arbete. Genom RÅ 1976 ref 7 tog praxis ytterligare ett steg: avdragsyrkande prövas när det framstälts i en före den ordinarie besvärstidens utgång (15 aug) i samband med besvär till länskatte-rätten ingiven deklara-tionsbilaga.

I RÅ 1977 ref 102 prövades yrkande om investeringsavdrag som framställdes hos skatterätt den 15 mars året efter taxeringsåret; regeringsrätten åberopade därvid 76 § fjärde stycket taxeringsla-gen. I RÅ 1977 Aa 26 bifölls ett yrkande om investeringsavdrag som framställdes först i regerings-rätten men där som alternativ till ett i deklarationen framställt, vid taxeringen ogillat yrkande om investeringsavdrag.

Å andra sidan har regeringsrätten konsekvent vägrat att i extraordinär ordning (100 § taxer-ingslagen) eller eljest pröva yrkanden om investeringsavdrag som framställdes efter utgången av tid som anges i 76 § taxeringslagen. Som exempel på sådana avgöranden kan nämnas RÅ 1977 ref 103, där en för tolkningen av den grundläggande författningsbestämmelsen intressant skiljaktig mening framfördes.

Författningsbestämmelsen om att yrkandet skall framställas i deklarationen har alltså fått den ingalunda nära till hands liggande tolkningen att ett befogat yrkande kan framställas utan sam-band med självdeklarationen, dock senast före utgången av april månad året efter taxeringsåret (numera: före utgången av juni månad — SFS 1978:316). Yrkande som framställs senare kan där-emet icke komma under prövning ens genom extraordinära besvär, annat än som alternativ till ett i rätt tid framfört yrkande om avdrag, avseende annan investering. För egen del har jag (jfr RÅ 1976 ref 7, 1978 Aa 63) i berörda stadgande velat inlägga ett krav på att yrkandet skall ha fram-ställts åtminstone under sådan tid att yrkandet kunnat prövas av taxeringsnämnden.

I nu förevarande mål skall regeringsrätten för första gången ta ställning till frågan genom till-lämpning av 1975 års lag om investeringsavdrag. Frågan kompliceras då av ett tillägg som författ-ningsbestämmelsen (4 §) fått i denna lag och till vilket motsvarighet saknats i tidigare författning-ar i ämnet. Omedelbart efter det sedvanliga stadgandet sägs nämligen följande: Om taxerings-nämnden höjt nettointäkten av den förvärvskälla i vilken inventarierna anskaffats eller tillver-kats, får den skattskyldige i besvär hos länsrätten framställa yrkande om sådant avdrag.

Läst på vanligt sätt skulle detta tillägg tolkas som en inskränkning i rätten att genom besvär föra talan mot taxeringsnämndens beslut. Det förhåller sig nämligen så, att möjligheten att genom besvär till länsrätten ta upp nya frågor i princip är oinskränkt: talan får föras mot taxeringsnäm-ndens beslut också om någon avvikelse från deklarationen inte skett (74 § första stycket taxerings-lagen). Helt nya frågor får tas upp och den skattskyldige är i princip inte i något hänseende bun-

den av vad han yrkat i sin deklaration. Det är först genom besvären till länsrätten som ramen för taxeringsprocessen bestäms, och denna ram är endast en beloppsram; den skattskyldige kan, om han så önskar, byta grund för sin talan under pågående process. Anledningen till att det beträffande investeringsavdrag kommit att gälla en annan ordning är det förhållandet att man i den aktuella författningsbestämmelsen (4 §) velat läsa in särskilda krav för yrkande om investeringsavdrag.

Det nya tillägget till 4 § synes ytligt sett säga, att investeringsavdrag får yrkas i länsrätten blott i de fall taxeringsnämnden avvikit från deklarationen vid beräkning av inkomsten av den förvärvskälla i vilken inventarieanskaffningen skett. Det skulle alltså röra sig om införande av en princip som avvek från regeringsrättens hittillsvarande praxis. Riksdagens skatteutskott skulle då 1975 ha intagit en helt annan ståndpunkt än 1974 (jfr SkU 1974:4 s 2—5 och SkU 1975/76:26 s 9—10). Av uttalandena i samband med tillkomsten av 1975 års lag i ämnet kan emellertid utläsas, att tillägget till 4 § inte varit avsett att ha någon självständig betydelse utan snarast är att se som en av konkurrensen mellan investeringsbidrag och investeringsavdrag betingad erinran om föreliggande möjlighet att i vanlig ordning överklaga ett taxeringsnämndens beslut om höjning av inkomsten av förvärvskällan.

Om nu andra punkten av 4 § första stycket har sådan, mera allmän innebörd, bör, enligt min mening den frågan ställas, om icke även styckets första punkt egentligen är av liknande karaktär i här berörda hänseenden.

Så som praxis utvecklats har lagtextens krav på yrkande i självdeklaration helt urholkats. Bestämmelsen har ansetts böra ha huvudsakligen endast den mycket indirekta meningen att den förhindrar extraordinära besvär rörande investeringsavdrag. Det kan sättas i fråga om 1964 års lagstiftare verkligen avsåg ett sådant rättsläge och det kan hävdas att lagstiftaren — om rättspraxis verkligen ger uttryck för hans avsikter — valt ett anmärkningsvärt oklart sätt att uttrycka sina tankar.

Det bör erinras om att enligt 25 § taxeringslagen den skattskyldige skall i allmän självdeklaration upptaga de intäkter och de avdrag som är att hänföra till varje förvärvskälla. Bestämmelsen är lika imperativ till formen som stadgandet i 4 § första stycket första punkten i 1975 års lag om investeringsavdrag. Underlåtenhet att efterkomma bestämmelserna i 25 § taxeringslagen får emellertid inga processuella följder. Rätten att föra talan i länsrätten är, som nämnts, helt oberoende av om och hur deklarationsskyldigheten fullgjorts. Någon saklig grund för att man beträffande investeringsavdrag skulle behöva vara mera rigorös än beträffande annan redovisning av intäkter och avdrag har icke framförts. Genom den hittillsvarande tolkningen av 4 § har dock den där använda formuleringen tillmätts processuell betydelse.

En med taxeringsprocessen mera harmonierande lösning av problemet erhålles om kravet på att yrkandet skall framställas i deklarationen bedöms på samma sätt som motsvarande bestämmelse i 25 § taxeringslagen. Frågan skulle alltså vara om en mera allmän bestämmelse närmast av ordningsnatur utan egentliga processuella konsekvenser. Med en sådan tolkning skulle även framhåvas det väsentliga i första punkten av 4 § första stycket, nämligen att det ankommer på den skattskyldige ensam att framställa yrkande om avdrag och förebringa erforderlig utredning. Detta innebär — och på den punkten torde praxis vara klar och konsekvent — att avdraget inte beaktas ex officio och vidare att taxeringsintendenten inte kan på denna punkt yrka till den skattskyldiges förmån.

Om betydelsen av lagtextens ord att avdraget skall yrkas 'i allmän självdeklaration' på detta sätt nedtonas till en för taxeringsprocessen mera normal nivå, erhåller man den sakliga förändringen att hinder mot talan i särskild ordning (100 § taxeringslagen) i fråga om investeringsavdrag ej föreligger.

Det sagda innebär i sammandrag följande.

Bestämmelsen i 4 § första stycket lagen om särskilt investeringsavdrag vid taxering till statlig inkomstskatt har den innebörden att den skattskyldige har att framställa yrkande om sådant avdrag i den ordning som eljest gäller för yrkanden med avseende på inkomsttaxeringen och att taxerings-

lagens regler om skattskyldigs talan mot beslut rörande sådan taxering även gäller med avseende på yrkande om investeringsavdrag.

Denna tolkning av 4 § lagen om särskilt investeringsavdrag synes långt bättre än gällande tolkning tillgodose de skattskyldigas rätt och stå i överensstämmelse med principerna i taxeringsprocessen, samtidigt som den inte synes kränka några rimliga fiskala intressen. Enligt min mening bör RR i samband med tillämpningen av 1975 års lag i ämnet ändra sin hittillsvarande praxis i enlighet med det anförda.

Nu föreliggande mål bör bedömas med denna utgångspunkt. Av det föregående resonemanget framgår att varken första eller andra punkten av 4 § första stycket 1975 års lag om särskilt investeringsavdrag innebär att särskilda processuella regler skall gälla för skattskyldigs talan med yrkande om särskilt investeringsavdrag. Såsom KR framhållit har bolagets avdragsyrkande framställts hos skatterätten i den tid och ordning som anges i 76 § TL. TI:s talan skall därför ogillas.

*Anm: Förutom ovan åberopade rättsfall, se även prop 1964:40 s 13, 9—10, SkU 1974:4 s 2—5, SkU 1975/76:26 s 9—10.*

### **Resor till och från arbetet med egen bil — regelmässig tidsvinst enligt RSV:s normer under endast en del av året**

Besvär av TI angående W:s inkomsttaxering 1977.

I anslutning till myndigande i punkten 4 andra stycket av anv till 33 § KL har RSV i meddelande RSV Dt 1976:26 med avseende på 1977 års taxering fastställt grunder för beräkning av avdrag vid användning av egen bil för resor till och från arbetsplatsen. I detta hänseende anges i meddelandet bl a följande: 'Om skattskyldig för sådana resor mellan bostad och arbetsplats, som avses i punkt 4 första stycket av anv till 33 § KL, använder bil i stället för allmänt kommunikationsmedel, bör skäligt avdrag för bilkostnader medges om följande båda förutsättningar föreligger, nämligen att vägvståndet mellan bostaden och arbetsplatsen uppgår till minst en halv mil samt att det av omständigheterna klart framgår, att användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel *regelmässigt* medför en tidsvinst av minst en och en halv timme sammanlagt för fram- och återresan.'

I sin självdeklaration yrkade W avdrag för kostnad för resor med egen bil mellan sin bostad i Stockholm och sin arbetsplats i Solna med 1 737 kr. Därav avsåg 560 kr kostnad för resor med allmänna kommunikationsmedel under tiden jan — april och sept — dec. Resterande belopp, 1 177 kr, avsåg kostnad, beräknad i enlighet med RSV:s anvisningar, för 61 bilresor under tiden maj — aug då särskild arbetstid gällt på arbetsplatsen.

TN medgav endast avdrag med 840 kr för kostnad avseende hela året för resor med allmänna kommunikationsmedel.

W överklagade hos LSR, som yttrade: Av utredningen i målet rörande restiden mellan W:s bostad och hans arbetsplats med bil resp allmänna kommunikationsmedel framgår att resa med egen bil endast under tiden 5.7 — 6.8.1976 medfört en tidsvinst av minst 90 minuter per dag. Med beaktande av att W — enligt inhämtad uppgift — haft semester under tiden 27.7 — 4.8.1976 och då antalet resdagar med bil under tiden maj-aug uppgivits till 61, anser rätten att någon regelmässig tidsvinst inte uppnåtts. Besvären lämnas därför utan bifall.

W klagade hos KR.

TI yttrade: Med hänsyn till vad W uppgivit synes tidsvinsten under ifrågavarande tid, 61 dagar,

kunna anses ha uppgått till minst 90 minuter per dag. Då sådan tidsvinst emellertid uppkommit endast under 61 dagar, d v s under endast en mindre del av beskattningsåret, kan tidsvinsten inte anses ha uppnåtts regelmässigt. Jag kan därför inte tillstyrka ändring i LSR:s beslut.

KR i Sthlm yttrade: Av utredningen i målet framgår att W 61 dagar under tiden maj-aug företagit resor med egen bil mellan bostaden och arbetsplatsen. Han har därvid dagligen uppnått en tidsvinst på minst 90 minuter vid användandet av bil i stället för allmänt kommunikationsmedel. Tidsvinsten måste vid detta förhållande, trots att den uppkommit endast under en mindre del av beskattningsåret, anses såsom regelmässig. W är därför berättigad till avdrag för bilkostnader med yrkat belopp.

Hos RR anförde TI bl a : Tvisten i förevarande mål gäller hur uttrycket 'regelmässigt' skall tolkas i det fall att erforderlig tidsvinst uppkommer under endast en mindre del av beskattningsåret men inte i övrigt. Jag tolkar uttrycket så att då fråga är om resor mellan en och samma bostad och arbetsplats tidsvinsten bör anses uppkomma regelmässigt endast om den uppkommer om inte så gott som dagligen så i vart fall under flertalet dagar under den tidsperiod som resorna företagits.

RR yttrade: W har under hela beskattningsåret haft sin bostad Alprosvägen 23 i Järfälla och sin arbetsplats hos SJ:s centralförvaltning Tomtebodavägen i Solna. Arbetstiden har under beskattningsåret varit under jan—april och sept—dec 7.45—16.45 och under maj—aug 7.45—15.45. W har ostridigt under den senare perioden vid resa till och från arbetet gjort en tidsvinst av minst 90 minuter per dag genom bruk av egen bil i förhållande till om resan företagits med hjälp av allmänna kommunikationsmedel. Tidsvinsten har under sommarperioden varit regelmässig. Under angivna förhållanden får W anses berättigad till avdrag för resor till och från arbetsplatsen under perioden maj—aug med belopp beräknat utifrån hans bilkostnader. —RR gör ej ändring i KR:s domslut. (RR föredr. 16.4; dom 22.5.1980; två ledamöter av RR ville fastställa LSR:s Beslut.)

*Anm.: Se RÅ 1961 ref. 30 (Skattenytt 1961 s. 401) och RSV Dt 1976:26 samt prop. 1969:29 s. 34.*

### **Kajanläggning — byggnad eller markanläggning?**

Besvär av TI angående OK:s inkomsttaxering 1975.

MKSr yttrade, såvitt här är av intresse: Oavsett att kajen byggts på ett speciellt sätt och att den därmed inte byggnadstekniskt kan jämföras med en konventionell kaj, anser skatterätten, att kajanläggningen utgör sådan markanläggning, som avses i punkt 16 av anv till 29 § KL. Värdeminskningsavdrag medges därför i enlighet med allmänna ombudets yrkande för kajen med 62 282 kr och för kontrollrumsbyggnaden med 18 843 kr eller tillhoppa med 81 125 kr mot yrkade 449 998 kr.

I besvär hos KR yrkade OK att få avdrag för kajanläggningen i enlighet med bestämmelserna för byggnad.

KR i Sthlm yttrade: Enligt punkt 16 anv till 29 § KL inräknas i anskaffningsvärdet för markanläggningar kostnaden för sådana markarbeten genom vilka marken göres plan eller fast, såsom bl a schaktning av jord- och bergmassor, uppförandet av stödmurar och torrläggning av marken. Enligt samma lagrum hänförs hit kostnader för olika anordningar såsom bl a vägar, kanaler, hamninlopp och körplaner. Ifrågavarande anläggning har utförts som ett friliggande byggnadsverk på pålar i vattnet med landförbindelse genom tre 'anslutningsarmar'. Den har, såvitt av handlingarna i målet framgår, inte till någon del tillkommit genom att schaktningsmassor e dyl tillförts som utfyllnad. — Anläggningen överensstämmer inte med den ovannämnda beskrivningen i KL av markanläggning. Därtill kommer att den med hänsyn till sin funktion och ekonomiska livslängd inte kan jämföras med en markanläggning. Även om anläggningen fungerar som tilläggsplats för fartyg och i den funktionen utgör en kaj föreligger därför ej skäl att hänföra den till markanläggning och till följd därav begränsa avskrivningsunderlaget. Med hänsyn till det anförda och med tillämpning av MKSR:s beräkningsgrunder i övrigt får föreningen vid ifrågavarande taxeringar anses berättigad till avdrag för värdeminskning för hela anläggningen med 370 000 kr, varav årligt avdrag ( $4\% \times 14\,999\,891 \times 42:360 =$ ) 70.000 kr och primäravdrag ( $2\% \times 14\,999\,891 =$ ) 300 000 kr.

TI överklagade till RR med yrkande att MKSR:s beslut skulle fastställas.

RR: ej ändring. (RR föredr. 20.2; dom 6.3.1980.)

Anm.: Se RÅ 1973 not. 451—453, RSV Dt 1975:16 (RÅ 1974 not A 1358).

#### **Fråga om indexuppräknig vid delavyttring av fastighet — ingångsvärde = 1 kr per kvm.**

Besvär av TI i mål angående förhandsbesked.

RSV:s nämnd för rättsärenden meddelade följande förhandsbesked: Om sökanden vid ifrågasatt delförsäljning beräknar ingångsvärdet enligt punkt 2 a trettonde stycket anv till 36 § KL efter 1 kr för kvm skall detta ingångsvärde omräknas med index enligt tionde stycket anvisningarna till nämnda lagrum.

Tre ledamöter var av skiljaktig mening och anförde: Rätten att utan särskild utredning beräkna ingångsvärdet efter 1 kr för kvm måste anses som en schablonregel av samma karaktär som det s k 3000-kronorsavdraget. Med hänsyn härtill och med beaktande av det förhållandet att ifrågavarande schablonregel placerats efter föreskrifterna om indexuppräknig och 3000-kronorsavdrag anser vi att sökanden inte äger rätt att med index räkna om det efter 1 kr för kvm beräknade ingångsvärdet.

I besvär hos RR yrkade TI att förhandsbeskedet skulle ändras.

RR yttrade: Vid beräkning av realisationsvinst vid fastighetsförsäljning medges avdrag för fastighetens ingångsvärde. Enligt tionde stycket punkt 2.a. av anv till 36 § KL skall ingångsvärde som beräknas på visst i lagrummet angivet sätt omräknas efter det allmänna prisläget. Då del av fastighet avyttras får ingångsvärdet enligt trettonde stycket nämnda anvisningspunkt utan särskild utredning beräknas till 1 kr per kvm, dock ej till högre belopp än köpeskillingen. Detta schablonmässigt beräknade ingångsvärde kan inte anses omfattat av bestämmelserna om omräkning i tionde stycket.

På grund av det anförda finner RR att den i ansökningen om förhandsbesked framställda frågan skall besvaras nekande. (RR föredr. 4.3; dom 25.3.1980.)

*Anm.: Se Roos, Reavinst-fastigheter s 64, Nilsson m fl, Deklarationshandboken s 273, Skattenytt 1976 s 367 (Swartling och von Bahr).*