Meddelanden från Riksskatteverket
Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin
Serie I ang. direkt skatt
Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering
Nr 4 1982 - Årg 12

Regeringsrättens dom den 26 oktober 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

Fråga om när byggnadsrörelse i visst fall kan anses påbörjad

RSV/FB Dt 1982:8

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A hade till och med utgången av år 1975 varit anställd som byggnadssnickare. Den 1 juni 1975 hade han köpt fastigheten F på vilken han hade uppfört en villa. Villan hade blivit klar för inflyttning i augusti 1976. Under 1977 hade A startat en byggnadsrörelse. Den hade registrerats i januari 1977 och verksamheten hade kommit igång vid månadsskiftet februari/mars samma år. Från det att fastigheten färdigställts till dess rörelsen kommit igång hade A varit arbetslös. A avsåg nu att avyttra fastigheten. Han hemställde om förhandsbesked huruvida fastigheten utgjorde omsättningstillgång i hans rörelse.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 februari 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Arvidson) följande förhandsbesked.

Den av A bedrivna byggnadsrörelsen får anses påbörjad redan genom uppförandet av villan på fastigheten F. Fastigheten är därför omsättningstillgång i rörelse för A. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade sökanden att fastigheten inte skulle anses utgöra omsättningstillgång i den av honom bedrivna byggnadsrörelsen.

I dom den 26 oktober 1981 beslöt regeringsrätten (Lidbeck, Hilding, Mueller, Björne) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 5 november 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

Aktierna i ett fåmansbolag hade genom ett avtal några månader före räkenskapsårets utgång överlåtits med tillträde nästkommande räkenskapsårs första dag. Vid tillämpning av 8 § lagen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst har äganderätten till aktierna inte ansetts övergå till köparen förrän den avtalade tillträdesdagen[1]

RSV/FB Dt 1982:9

[1] Jfr RÅ80 1:91, RÅ 81 1:2

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

RSV/FB Dt 1982:9

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

X AB är moderbolag i en mindre koncern. Moderbolaget bildades redan på 1930-talet. Verksamheten har främst varit inriktad på försäljning av produkter inom byggsektorn. Egen tillverkning har även förekommit. Bolagets räkenskapsår är 30/4.

X AB har redovisat förluster vid 1978 och 1980 års taxering. Kvarstående outnyttjade förlustavdrag uppgår till sammanlagt 382 000 kr[2] vid taxeringen till statlig inkomstskatt och 367 000 kr vid taxering till kommunal inkomstskatt.

Samtliga aktier i X AB förvärvades 1967 av ett kommanditbolag, K KB. Andelarna i detta kommanditbolag har till 90 % ägts av en familj A och resterande 10 % av bolagets VD. Enligt avtal den 20 februari 1980 har samtliga aktier i X AB förvärvats av Y AB med tillträde per den 1 maj 1980.

Säljaren överlämnade till köparen på tillträdesdagen samtliga aktier transporterade in blanco. I samband därmed erlade köparbolaget köpeskillingen dels kontant och dels i form av revers.

Det anförda visar att X AB fram till den 1 maj 1980 var ett typiskt s k fåmansbolag. Avtalet om aktieöverlåtelsen bifogas. För fåmansbolag krävs enligt 8 § lag om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst i princip att aktierna har samma ägare vid ingången av förluståret och utgången av det beskattningsår vid vilket förlustavdrag yrkas.

— — — — —

Med stöd av det ovan anförda hemställer vi om att Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden besvarar följande fråga jakande.

Äger X AB vid 1981 års taxering rätt till förlustavdrag för förluster uppkomna vid 1978 och 1980 års taxeringar?

Det till ansökningen som bilaga fogade avtalet om aktieöverlåtelsen, dagtecknat den 20 februari 1980, innehöll bl a följande.

Avtal

Mellan K KB, nedan kallat Säljaren, och Y AB, nedan kallat Köparen, har denna dag träffats följande överenskommelse.

§ 1

Säljaren är ägare till samtliga 10.000 aktier å vardera nominellt 100 kronor i X AB, nedan kallat Bolaget.

§ 2

På de villkor som framgår av detta avtal överlåter Säljaren till Köparen samtliga ovannämnda aktier i Bolaget för en överenskommen köpeskilling å KRONOR TREMILJONER (3.000.000). Avräkningsnota upprättas genom Säljarens försorg.

§ 3

Tillträde skall vara 1980-05-01, nedan kallat tillträdesdagen. På tillträdesdagen skall Säljaren till Köparen överlämna samt-

[2] Samtliga belopp är fingerade

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

liga aktiebrev avseende de överlåtna aktierna (med tillhörande talonger och utdelningskuponger), vederbörligen transporterade in blanco.

§ 4

Köpeskillingen erlägges i nedan angiven ordning.

a) Kontant på tillträdesdagen kr 950.000

b) Mot räntelös revers förfallande 1980-07-01 kr 1.150.000
Köparen skall äga rätt att byta reversen mot aktier genom att till säljaren genom en riktad nyemission utgiva så många B-aktier i Köparen som svarar mot 1.150.000 kr vid en emissionskurs motsvarande medelbetalkursen, definierad som totala betalningsbeloppet under perioden dividerad med antalet omsatta aktier under tiden 1980-06-01 — 1980-06-15.

c) Mot räntelös revers förfallande 1981-04-25 kr 900.000

kr 3.000.000

— — — — —

§ 7

Köpet sker på grundval av bifogade årsredovisningar per 1979-04-30, bilaga 1, samt enligt särskilt upprättade balansräkningar per 1979-12-31, som bilägges i senare skede.

Säljaren garanterar beträffande Bolaget och dess dotterbolag särskilt följande förhållanden:

att bilaga 1 ger en riktig bild av bolagens ställning och resultatet per respektive balansdag och räkenskapsperiod och att de upptar bolagens samtliga tillgångar och skulder samt att de upprättas enligt lag och god redovisningssed och att de resultat som anges beräknats i enlighet med god redovisningssed och i jämförelse med tidigare år enligt oförändrade principer;

att bolagen var ägare till all i dess besittning varande lös egendom med undantag av leasade bilar till säljpersonal samt leasad kopiator på HK samt den utsmyckning som Säljaren gjort på kontoren enligt bifogade förteckning (bilaga 2).

Bolagen är sålunda ägare även om nämnd lös egendom ej upptagits i balansräkningarna;

— — — — —

§ 8

Säljaren garanterar att Bolaget med dotterbolag för det räkenskapsår som slutar 1980-04-30 med iakttagande av oförändrade redovisningsnormer kommer att utvisa en vinst i bolagen X AB, X A/S och X GmbH efter avskrivningar och räntor men före skatt å minst 1.150.000 kronor. Skulle detta resultat ej uppnås, skall hyreskostnaden för 1980 för den uthyrning som berörs i § 11 nedan reduceras med bristen.

§ 9

Säljaren garanterar att Bolaget senast å tillträdesdagen har övertagit den av Säljaren bedrivna industrirörelsen, varvid tillgångar och skulder värderats till bokförda värden. Säljaren

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

garanterar härvid särskilt att övertagna fordringar kommer att inflyta med bokförda belopp.

§ 10

Säljaren garanterar att det av Bolaget avtalade förvärvet av Z Försäljnings AB kommer att genomföras på överenskommet sätt utan hinder av detta avtal.

§ 11

Säljaren garanterar att å tillträdesdagen hyresavtal på sedvanliga villkor och minst fem års återstående löptid föreligger mellan Säljaren och Bolaget med dotterbolag avseende av dem då utnyttjade lokaler i Säljaren tillhöriga fastigheter i — — —.

Hyra utgår enligt gällande avtal (bilaga 3) och skall reduceras med 150.000 kronor under tiden 1980-05-01— 1981-04-30, 100.000 kronor för tiden 1981-05-01— 1982-04-30 samt 50.000 kronor för tiden 1982-05-01— 1983-04-30.

§ 12

Säljaren garanterar att avtal som har väsentlig betydelse för de av Bolaget och dess dotterbolag bedrivna verksamheterna såsom agentur-, återförsäljare- och distributionsavtal på tillträdesdagen gäller mellan respektive bolag och huvudmännen samt att de senare icke kan förväntas bli uppsagda på grund av den aktieöverlåtelse som avses med detta avtal.

§ 13

Säljaren garanterar att Bolaget och dess dotterbolag på tillträdesdagen icke ställt andra säkerheter för upptagna lån än som framgår av bifogade bilaga 4.

De ansvarsförbindelser Säljaren iklätt sig för Bolagets och dess dotterbolags åtaganden och de som Bolaget och dess dotterbolag iklätt sig för Säljarens åtaganden enligt bilaga 4 skall parterna bringa till upphörande omedelbart efter tillträdesdagen, varvid Säljaren respektive Bolaget och dess dotterbolag skall friskrivas från sitt ansvar.

§ 14

I anslutning till tillträdesdagen skall extra bolagsstämmor hållas i Bolaget och dess dotterbolag för utseende av nya styrelseledamöter. Säljaren svarar härvid för att nuvarande styrelseledamöter ställer sina platser till förfogande utan krav på ersättning. Köparen förbinder sig tillse att nuvarande styrelseledamöter beviljas ansvarsfrihet för sin förvaltning fram till nämnda extra bolagsstämma under förutsättning av revisorernas tillstyrkan.

§ 15

Förutsättning för detta avtal är från Köparens sida att det godkännes i dess styrelse senast 1980-02-20.

— — — — —

I ärendet hade vidare upplysts att fondnota angående aktieöverlåtelsen hade upprättats den 2 maj 1980 samtidigt som aktierna hade överlämnats och köpeskillingen kvitterats.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

2 RSVs nämnd för rättsärenden

RSV/FB Dt 1982:9

Den 6 februari 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Arvidson) följande förhandsbesked.

Av handlingarna framgår att aktierna i sökandebolaget vid ingången av de förlustår som omfattas av ansökningen till huvudsaklig del ägdes av ett fåtal fysiska personer. De särskilda villkoren för rätt till förlustavdrag i 8 § lagen (1960:63) om rätt till förlustutjämning är därför tillämpliga. Nämnden finner att det avtal avseende överlåtelse av aktierna i sökandebolaget som tecknats den 20 februari 1980 och enligt vilket aktierna skulle överlämnas till köparen den 1 maj 1980 inte kan anses medföra att aktierna i sökandebolaget inte ägdes eller på därmed jämförligt sätt innehades av samma personer vid ingången av de förlustår för vilka taxering skedde åren 1978 och 1980 som vid utgången av det beskattningsår för vilket taxering skall ske år 1981. På grund av det anförda besvarar nämnden den av sökandebolaget ställda frågan jakande.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att aktierna i bolaget inte skulle anses ägda eller på därmed jämförligt sätt innehavda den 30 april 1980 av samma fysiska personer som vid ingången av de ifrågavarande förluståren.

I dom den 5 november 1981 beslöt regeringsrätten (Simonsson, Petrén, Wahlgren, Voss) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 7 december 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

Vid beräkning av utskiftningsskatt i samband med övergång från aktiebolag till annan företagsform godtas inte fastighets taxeringsvärde som fastighetens saluvärde

RSV/FB Dt 1982:10

1 Ansökningen

Z AB, som var ett fåmansbolag, bedrev hotell- och restaurangrörelse i fastigheten F som bolaget hade förvärvat 1974 för 345 000 kr. Bolaget hade efter förvärvet bekostat väsentliga reparationer på fastigheten som nu var bokförd till ca 325 000 kr. Taxeringsvärdet 1981 uppgick till 380 000 kr. Marknadsvärdet beräknades väsentligt överstiga detta belopp. Man avsåg nu att avveckla bolaget, vars aktiekapital uppgick till 5 000 kr, och därvid skifta ut fastigheten. Bolaget anförde bl a:

> Fastigheten används uteslutande i rörelsen och den utgör i vårt fall en grundläggande förutsättning för själva rörelsens bedrivande. En beskattning i samband med utskiftning av fastigheten med ledning av ett beräknat allmänt saluvärde skulle i detta och likartade fall omöjliggöra utskiftning och medföra att syftet med 1974 års lagstiftning — avveckling av mindre aktiebolag — inte skulle uppnås.
>
> Under åberopande av vad ovan anförts får vi sålunda härmed

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

RSV/FB Dt 1982:10

hemställa att riksskatteverket måtte lämna förhandsbesked i nedan närmare angivet avseende.

Äger bolaget att vid beräkning av utskiftningsskatt i samband med övergång till annan företagsform uppta värdet på fastigheten F till belopp motsvarande numera gällande taxeringsvärde, d v s till 380 000 kr?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 18 september 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Hallgren) följande förhandsbesked.

Värdet av fastigheten F, som skall utskiftas i samband med att sökandebolaget avvecklas, skall vid beräkning av utskiftningsskatt tas upp till ett belopp, som motsvarar fastighetens saluvärde vid tiden för utskiftningen. Nämnden besvarar den ställda frågan i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde Z AB sin talan.

I dom den 7 december 1981 beslöt regeringsrätten (Reuterswärd, Hultqvist, Mueller, Voss) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 14 januari 1982 med anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1982:11

En fastighet, som utgjort omsättningstillgång i byggmästares byggnadsrörelse, har ansetts uttagen ur rörelsen då den vid bodelning tillagts dödsboet efter byggmästarens hustru

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A bedrev byggnadsrörelse. Sedan hans hustru hade avlidit 1980, avsåg han att upphöra med rörelsen. Avsikten var att dödsboet efter hustrun vid bodelningen skulle tilldelas A:s fastigheter och att A:s barn vid det därpå följande arvskiftet skulle tillskiftas samtliga fastigheter eller hälften av fastigheterna. A anhöll om förhandsbesked om detta skulle medföra några skattekonsekvenser för honom.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 8 maj 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Hallgren, Toftered) följande förhandsbesked.

Av ansökningshandlingarna framgår att de i ärendet aktuella fastigheterna utgör omsättningstillgångar i A:s byggnadsrörelse. Om sådan fastighet vid bodelningen tillägges dödsboet efter A:s hustru, får fastigheten härigenom anses ha uttagits ur rörelsen. Vid sådant uttag skall A anses ha åtnjutit intäkt av byggnadsrörelsen med ett belopp som motsvarar allmänna saluvärdet vid bodelningen för uttagen fastighet. Vidare skall belopp motsvarande avdrag för värdeminskning av fastighet, som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

A kan ha medgivits och som inte motsvarats av nedskrivningar av fastighetens bokförda värde, återföras till beskattning.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att någon uttagsbeskattning inte skulle ske om bodelning och arvskifte genomfördes på något i ansökningen angivet sätt.

I dom den 14 januari 1982 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Wahlgren, Widmark, Tottie) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 1 oktober 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

Begränsningen i andra stycket av punkt 7 anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen av den sammanlagda avdragsrätten för värdeminskning av skog under hela innehavstiden gäller även vid rationaliseringsförvärv enligt tredje stycket samma anvisningspunkt

RSV/FB Dt
1982:12

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Sedan år 1947 äger jag jordbruksfastigheten M i N socken. Fastigheten förvärvad genom köp för 33 000 kr.

Genom köpekontrakt av lantbruksnämnden förvärvade vi 1969 ett område av fastigheten R i N socken. Området gränsade till mina tidigare ägor. Köpeskillingen utgjorde 55 000 kr. Arealen uppgick till totalt 18.1 ha. Fördelat på 15.3 ha skog och skogsmark samt 2.8 ha övrig mark. Genom ensidigt ägoutbyte 1970 överfördes förvärvad egendom till mitt tidigare fastighetsinnehav M.

Enligt anvisningarna till dåvarande KL § 22 p.4 3 st medgavs jag vid 1971 års taxering avdrag för utgiven ståndskogslikvid med 52 000 kr.

Genom köpekontrakt 16 juni 1980 har vi numera förvärvat ytterligare mark av lantbruksnämnden, nämligen ytterligare ett skogsskifte i N socken utgörande 18.9 ha produktiv skogsmark.

Köpeskillingen utgör 80 000 kr, varav på virkesförrådet belöper 64 000 kr och skogsmarken 16 000 kr enligt lantbruksnämndens "köpeskillings fördelning".

Förvärvad egendom kommer genom fastighetsbildning att överföras till min nuvarande fastighet M då förvärvad egendom gränsar till den fastigheten. Av fastighetsbildningskostnaden skall jag erlägga 1 200 kr och lantbruksnämnden resterande. Förvärvet är ett klart rationaliseringsförvärv.

Efter omläggningen av skogsbeskattningen med tillämpning fr o m 1/1 1980 råder delade meningar om vilken rätt till skogsavdrag som skall gälla vid förvärv bl a genom fastighetsreglering.

Med stöd av ovanstående anförda får jag hemställa att riksskatteverket till ledning vid mina kommande taxeringar såsom bindande förhandsbesked lämnar svar på följande frågor:

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

1. Äger jag rätt till skogsavdrag med 50 % av skogens anskaffningsvärde för 1980 års tillköp? Alltså 50 % av (80 000 + 1 200) = 40 600 kr.
2. Skall hänsyn tas till tidigare utnyttjad skogsvärdeminskning p g a 1969 års tillköp?

Skogens anskaffningsvärde 1969 års tillköp =	52 000 kr
Skogens anskaffningsvärde 1980 års tillköp 80 000 + 1 200 =	81 200 kr
S:a anskaffningsvärde (och avdragsutrymme 50 % därav = 66 600 kr)	133 200 kr
Avgår skogsvärdeminskningsavdrag 1971 års tax	52 000 kr
Gällande ingångsvärde	81 200 kr
Skogsavdrag att utnyttja högst 81 200 ./. 66 600 =	14 600 kr?

I båda alternativen förutsätts att övriga villkor är uppfyllda genom att 100 % av beskattningsårets intäkt på grund av upplåtelse av avverkningsrätt eller 60 % av beskattningsårets intäkt på grund av avyttrade skogsprodukter uppgår till skogsavdragets storlek.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 mars 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Hallgren) följande förhandsbesked.

Genom lag (1979:500) om ändring i kommunalskattelagen har nya regler om avdrag på grund av avyttring av skog införts i punkt 7 anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen. I anvisningspunktens första stycke definieras vissa begrepp, bl a anskaffningsvärde, varmed avses det värde som belöper på skog och skogsmark vid förvärv av jordbruksfastighet. Av punkt 3 av övergångsbestämmelserna till nämnda lag följer vidare att — i fråga om skog som fanns på fastighet vid den tidpunkt de nya reglerna började tilllämpas — anskaffningsvärdet skall bestämmas med utgångspunkt i skogens ingångsvärde enligt äldre bestämmelser.

I andra stycket av punkt 7 anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen anges vilka avdragsmöjligheter en fysisk person normalt har under innehavstiden. Härav framgår bl a avdragsnivån vid taxering för visst beskattningsår och att avdrag under innehavstiden får ske med högst 50 procent av anskaffningsvärdet.

Tredje stycket innehåller bestämmelser om fördubblad avdragsnivå

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

vid taxering för vissa beskattningsår när en fysisk person gjort ett rationaliseringsförvärv. Såvitt gäller begränsningen av avdraget i förhållande till anskaffningsvärdet anges i tredje stycket endast att sådant avdrag skall ske inom ramen för 50 procent av det anskaffningsvärde som belöper på just rationaliseringsförvärvet. Den begränsning av den sammanlagda avdragsrätten under hela innehavstiden som följer av andra stycket får emellertid anses gälla även vid rationaliseringsförvärv. En sådan tolkning av bestämmelserna vinner stöd av uttalanden i lagens förarbeten. Föredragande departementschef har nämligen i prop 1978/79:204 (sid 84 nederst) understrukit att den omständigheten att en fysisk person under viss period har rätt till avdrag enligt den dubbla nivån aldrig kan medföra att den sammanlagda avdragsrätten under innehavstiden får överstiga 50 procent av förvärvskällans anskaffningsvärde. Med hänsyn härtill svarar nämnden nej på fråga 1 och ja på fråga 2.

Ledamoten Nilsson anmälde skiljaktig mening och anförde:

I förarbetena till den nya lagstiftningen har uttalats (prop 1978/79:204 s 57) att det finns anledning att behålla en förmånligare avdragsrätt i de fall då skog avyttras i anslutning till ett fastighetsförvärv som medfört förbättrade brukningsenheter (rationaliseringsförvärv). Syftet har varit att också de nya reglerna skall ge förutsättningar för önskvärd strukturrationalisering inom skogsbruket. Bestämmelserna om avdragsrätten vid rationaliseringsförvärv återfinns i tredje stycket av punkt 7 anvisningarna till 22 § KL. Majoritetens tolkning av de nya reglerna innebär att bestämmelserna i tredje stycket skulle vara underordnade bestämmelserna i andra stycket. Stöd för denna tolkning har majoriteten dessutom ansett sig finna i ett uttalande av departementschefen på s 84 i propositionen.

Enligt min mening har den situation som är för handen i förevarande ärende inte förutsetts vid tillkomsten av lagstiftningen. Hade den uppmärksammats skulle situationen säkerligen ha reglerats på ett sätt som inte hindrat fortsatt strukturrationalisering. Majoritetens tolkning kommer att försvåra och i många fall att omöjliggöra rationaliseringsförvärven. Fråga är dock om lagens bokstav ger utrymme för majoritetens tolkning. Uppenbart är att andra styckets andra mening inte är tillämplig i de fall som beskrivs i tredje stycket. Andra stycket kan därför inte generellt vara överordnat tredje stycket. Lagtekniskt finns då inte heller stöd för att andra styckets första mening skulle ha övergripande ställning gentemot tredje stycket — i synnerhet som i tredje styckets sista mening intagits en begränsningsregel som specifikt anknyter till det anskaffningsvärde som belöper på rationaliseringsförvärvet.

På grund av det anförda anser jag att nämnden bort svara ja på fråga 1 och nej på fråga 2.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade sökandena att regeringsrätten skulle förklara att den hos riksskatteverket ställda frågan 1 skulle besvaras jakande och frågan 2 nekande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

RSV/FB Dt 1982:12

I dom den 1 oktober 1981 beslöt regeringsrätten (Cars, Paulsson, Delin och Wahlgren) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Mueller var skiljaktig och anförde:

Nuvarande föreskrifter om avdrag på grund av avyttring av skog (Svensk författningssamling 1979:500) i punkt 7 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) innebär bl a att fysisk person "under innehavstiden" får avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet. Dessa föreskrifter skall enligt övergångsbestämmelserna tillämpas första gången vid 1981 års taxering.

Enligt anvisningspunkt 7 i dess äldre lydelse kunde avdrag medges utan motsvarande begränsning. En skattskyldig kunde alltså före övergången till de nuvarande föreskrifterna medges avdrag med belopp som motsvarade mer än 50 procent av anskaffningsvärdet.

I målet är fråga huruvida avdragsrätten för den skog, som en skattskyldig förvärvar efter övergången till de nuvarande föreskrifterna, skall minskas i fall då den skattskyldige enligt de äldre föreskrifterna medgivits avdrag med mer än 50 procent av anskaffningsvärdet på skog som han innehade före övergången till de nuvarande föreskrifterna.

Till de nuvarande föreskrifterna om avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet finns ej fogad någon föreskrift av innebörd att avdragsrätten skall minskas i fall som nyss sagts.

Vid angivna förhållanden finns i nuvarande föreskrifter ej laglig grund för att minska avdragsrätten — och därmed att öka den skattskyldiges skattebörda — på sätt som förut angetts. Det nu sagda gäller alla slag av skogsförvärv som sker efter övergången till de nuvarande föreskrifterna om avdrag på grund av avyttring av skog, alltså även i fråga om sådant rationaliseringsförvärv som avses i tredje stycket av punkt 7 i anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen.

Den omständigheten att den skog som en skattskyldig förvärvar efter övergången till de nuvarande föreskrifterna kan komma att ingå i samma förvärvskälla som den skog som han innehaft tidigare kan ej — utan stöd av en uttrycklig föreskrift av innebörd att avdragsrätten skall minskas — utgöra grund för en minskning av avdragsrätten för den skog som förvärvet avser.

Sammanfattningsvis måste alltså konstateras att en minskning av avdragsrätten i här avsett fall skulle leda till att skatt kan komma att tagas ut utan stöd i lag, vilket självfallet inte får ske.

På anförda skäl skall fråga 1 besvaras jakande och fråga 2 nekande.

Jag ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Regeringsrättens dom den 2 december 1981 med anledning av överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1982:13

Vid försäljning av jordbruksfastigheter hade avtalats att vederlaget till viss del skulle erläggas i form av egendomslivränta till säljaren eller — i viss föreskriven ordning — till dennes rättsinnehavare. Beloppen har för

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

säljaren ansetts utgöra sådana periodiska intäkter som avses i 31 § andra stycket kommunalskattelagen

1 Ansökningen

I ansökningen, som kom in till riksskatteverket den 12 september 1980, anfördes i huvudsak följande. X, som var född 1904, hade genom köpekontrakt dagtecknat den 8 september 1980 sålt sina jordbruksfastigheter för 1 400 000 kr. Utöver köpeskillingen skulle köparen under 12 år till X erlägga egendomslivränta med 17 500 kr/år jämte indextillägg. I köpekontraktet föreskrevs vidare bl a följande:

> Skulle säljaren avlida skall i första hand egendomslivräntan utgå till säljarens hustru. Om vid denna tid hustrun redan avlidit eller sedermera innan egendomslivräntan till fullo guldits avlider skall istället egendomslivräntan till lika delar utbetalas till säljarens barn eller deras rättsinnehavare och då att påbörjandet av utbetalningen till ettvart av barnbarnen skall ske, och sedermera fullföljas, först så snart ettvart av dem fyllt 18 år och avslutat sin skolgång. — — — — —
>
> Detta avtal gäller under förutsättning att riksskatteverket godkänner egendomslivräntan som periodisk livränta enligt 46 § anvisningarna punkt 5 KL. Skulle mot förmodan så ej ske skall köpeskillingen ökas från 1 400 000:- kronor till 1 610 000 kronor och avtalsvillkoren vad avser egendomslivräntan lämnas utan avseende.

Under hand hade förklarats att frågan gällde huruvida X skulle komma att bli beskattad under inkomst av tjänst för utbetalningarna allteftersom beloppen blev tillgängliga för lyftning.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 13 februari 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Linderberg, Vester, Hallgren) följande förhandsbesked.

Om del av vederlaget för de av sökanden sålda jordbruksfastigheterna erläggs halvårsvis under 12 år med 17 500 kr per år jämte indextillägg på sätt avtalats enligt det ingivna köpekontraktet, får utbetalningarna i beskattningshänseende anses utgöra sådana periodiska intäkter som avses i 31 § andra stycket kommunalskattelagen. Nämnden förklarar därför att sökanden skall beskattas för utbetalningarna såsom inkomst av tjänst allteftersom de blir för honom tillgängliga för lyftning, dock att skattskyldighet föreligger endast i den mån utgivaren enligt punkt 5 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen har rätt till avdrag för vad som utgivits.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten i första hand att förhandsbeskedet skulle undanröjas, eftersom det hade bort avvisas av riksskatteverket. Till stöd härför anförde taxeringsintendenten, att det inte kunde vara av synnerlig vikt för sökanden att erhålla förhandsbesked, eftersom fråga var om en redan före ansökningen genomförd försäljning. I andra hand yrkade taxeringsintendenten att förhandsbeskedet skulle ändras så att fastigheten, oavsett enligt vilket alternativ

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57

betalning sker, skulle anses såld för 1 610 000 kronor och att det som egendomslivränta betecknade beloppet på 210 000 kronor utgjorde lån till köparen och i samband med avbetalningarna på lånet tillkommande indexbelopp var avdragsgilla för köparen och skattepliktiga för säljaren.

Den 2 december 1981 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Hultqvist, Tottie) följande dom.

Med hänsyn till omständigheterna i målet finner regeringsrätten, oavsett att den försäljning som förhandsbeskedet avser ägt rum innan sökanden ingav sin ansökan om förhandsbesked, att det måste ha varit av synnerlig vikt för sökanden att få klarhet i sin skattesituation genom att erhålla förhandsbesked. Hinder har således inte förelegat för riksskatteverket att pröva ansökningen.

Vad gäller den sakliga prövningen finner regeringsrätten ej skäl göra ändring i det meddelade förhandsbeskedet.

Regeringsrätten lämnar besvären utan bifall.

Regeringsrådet Björne var skiljaktig och anförde:

> Jag finner det vara av vikt för enhetlig lagtolkning och rättstillämpning att förhandsbesked meddelas angående den med ansökningen avsedda frågan. Hinder möter därför ej att meddela förhandsbesked i förevarande fall.
>
> De i målet aktuella fastigheterna har överlåtits enligt köpekontrakt den 8 september 1980. I kontraktet föreskrivs bl a följande. Köpeskillingen utgör 1 400 000 kronor som skall betalas kontant i viss ordning. Utöver köpeskillingen skall köparen till säljaren betala egendomslivränta under 12 år med 17 500 kronor per år. Egendomslivräntan skall följa konsumentprisindex. Skulle säljaren avlida skall egendomslivräntan i första hand utgå till säljarens hustru. Om vid denna tid hustrun avlidit eller sedermera innan egendomslivräntan till fullo betalats avlider, skall i stället egendomslivräntan till lika delar utbetalas till säljarens barn eller deras rättsinnehavare och då att påbörjandet av utbetalningen till ettvart av barnbarnen skall ske och sedermera fullföljas, först så snart ettvart av dem fyllt 18 år och avslutat sin skolgång. Avtalet gäller under förutsättning att riksskatteverket godkänner egendomslivräntan som periodisk livränta enligt punkt 5 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen. Skulle så ej ske skall köpeskillingen ökas från 1 400 000 kronor till 1 610 000 kronor och avtalsvillkoret om egendomslivräntan lämnas utan avseende.
>
> De såsom egendomslivränta betecknade belopp som köparen utfäst sig att betala enligt köpekontraktet utgör del av köpeskillingen för fastigheterna. Väl har föreskrivits att beloppen skall utgå under sammanlagt 12 år till säljaren eller hans rättsinnehavare. Beloppen kan emellertid — med hänsyn till de särskilda bestämmelserna i avtalet om utbetalning till säljarens rättsinnehavare i fall dessa är under 18 år eller inte avslutat sin skolgång och om verkan av att de årliga beloppen av riksskatteverket bedömdes på visst sätt — inte anses utgöra sådan livränta eller därmed jämförlig betalning som är avdragsgill enligt punkt 5 av anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen. Dessa belopp utgör då inte heller skattepliktig intäkt av tjänst för säljaren.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:45:57