Något om avdrag för kostnad för ersättningsanskaffning av döda inventarier i kontantredovisat jordbruk[1]

Av kammarrättsrådet Hans Bylin

Slitning av anläggningstillgångar i en förvärvskälla anses motsvara driftkostnad, för vilken ägaren i princip kompenseras genom avdrag för värdeminskning. I förvärvskällan jordbruksfastighet kan emellertid endast den erhålla avdrag för värdeminskning av inventarier, som redovisar inkomsten enligt bokföringsmässiga grunder. För den kontantredovisande jordbrukaren har man i stället löst frågan om kompensation för slitning på så sätt att man medger avdrag för utgift för ersättningsanskaffning. Det är dock inte alltid lätt att avgöra om och i vilken utsträckning en utgift motsvarar ersättningsanskaffning. Inte heller är det lätt att dra säkra slutsatser av rättsfallen. Följande översikt har därför publicerats först efter stor självövervinnelse och utan anspråk på att den skall bidra till att skapa större klarhet. Det är dock min förhoppning, att framställningen skall provocera sådana invändningar och debattinlägg att rättsläget efter hand kan klarläggas.

I. Ersättningsanskaffning i sin helhet

A. Motsvarighet till den gamla maskinen finns ännu i handeln

För att ersättningsanskaffning i sin helhet skall anses föreligga fordras att den nya maskinen ersätter ett tidigare befintligt inventarium och i regel inget därutöver. Så länge det endast är fråga om ersättningsanskaffning i teknisk mening spelar det inte någon roll om den utbytta maskinen är ny eller gammal vid förvärvet. Avdraget för utgift för ersättningsanskaffning är i första hand till för att i efterskott kompensera den ersatta maskinens slitning. Är den till ersättning köpta maskinen bättre än den gamla var vid inköpet, d. v. s. inte bättre till funktion utan bättre på det sätt att den t. ex. är fabriksny — medan den utbytta var köpt i begagnat skick — har avdraget dessutom syftet att i förskott kompensera det nya redskapets slitning till det stadium det ersatta befann sig vid inköpet[2]. Se exempelvis RÅ 1958 Fi 1597, där omständigheterna var följande. Den skattskyldige köpte hösten 1951 en begagnad traktor för 3.500 kronor, som han använde under höstplöjningen samma år. Nästa vår bytte han traktorn för en mellanavgift av 5.000 kronor mot en fabriksny sådan med samma kapacitet som den första. Han fick avdrag för beloppet 5.000 kronor[3]. Det har förekommit, att illojala skattskyldiga först köpt en obrukbar traktor och

[1] Tidigare artiklar i samma ämne se bl. a. Lindström, Sv Skattetidn 1955 s 23, Mutén, SN 1955 s 81, Mutén, SN 1958 s 52, C. O. Sandström, SN 1960 s 69 och Engblom, Sv Skattetidn 1961 s 179.

[2] Se Lindström i Sv Skattetidn 1955 s 52.

[3] Se också av Mutén anförda rättsfall i SN 1958 s 52.

[4] Se Hedelius i Sv Skattetidn 1949 s 315.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

därefter en användbar sådan och yrkat avdrag för utgiften för den senare. I ett sådant fall har den först inköpta traktorn inte utgjort inventarium i jordbruket. Det har alltså inte förekommit någon ersättningsanskaffning, varför avdrag ej kan erhållas[4].

I rättsfallet, RÅ 1964 Fi 2232 (SN 1965 s 249), var det inte — såsom i det förra målet — den gamla maskinens utan den sist inköptas karaktär av inventarium som ifrågasattes. Den skattskyldige bytte traktor den 4 december 1956 samt erlade mellangift den 7 januari följande år. Då han upphört att driva jordbruk den 14 mars 1957 ansåg prövningsnämnden att den sist inköpta traktorn inte utgjort inventarium i hans jordbruk. Traktorn såldes på offentlig auktion 1957 till den skattskyldiges son, som skulle överta faderns arrende. KR accepterade traktorn såsom inventarium men ansåg år 1956 vara orätt beskattningsår. RR yttrade: "Enär med hänsyn till upplysta omständigheter B får anses berättigad att vid 1957 års taxering åtnjuta avdrag med så stor del av mellangiften som utgör ersättningsanskaffning, samt denna del må uppskattas till etc". Det kan i detta sammanhang bortses från att det inte var fråga om ersättningsanskaffning i sin helhet (angående frågan om rätt beskattningsår se SN 1965 s 249 samt Göran Englund, Rätt beskattningsår vid kontantmässig inkomstberäkning s 221).

Beträffande en i jordbruk delvis använd personbil blev det motsatt utgång i rättsfallet RÅ 1955 ref 3, där omständigheterna var följande. Den 13 december 1947 sålde en lantbrukare sin gård, som han fränträdde den 14 mars 1948. Han bytte den 2 mars nyssnämnda år en i jordbruket delvis använd personbil mot en ny. I deklarationen 1949 tog han upp vad han fått för den gamla bilen såsom intäkt, 1.500 kronor, samt yrkade avdrag för den nya bilens inköpspris 6.500 kronor. Samtliga instanser lämnade beloppet 1.500 kronor obeskattat samt vägrade avdrag för inköpspriset. RR yttrade därjämte: "Enär av handlingarna i målet får anses framgå, att den nya bilen icke anskaffats för att utgöra ett inventarium i jordbruket" — — —.

a) Åtgärder av de skattskyldiga i syfte att erhålla kompensation för systemets brister

De skattskyldigas handlingssätt i de tre rättsfallen RÅ 1958 Fi 1597, 1964 Fi 2232 samt 1955 ref 3 kan ha påverkats av en önskan att mildra verkningarna av den brist som — jämfört med metoden med värdeminskningsavdrag — kännetecknar systemet med avdrag för ersättningsanskaffning. Den antydda bristen torde framgå av följande. Antag att en jordbrukares behov av dragkraft täcks av en traktor. Första köpet av traktor räknas såsom nyuppsättning och medför därför inte någon direkt avdragsrätt. Om han därefter köper en annan, likartad traktor, då den första är utsliten får han avdrag för utgiften för ersättningsanskaffning. Antag vidare att han i så måtto slitit ut den senare traktorn att han endast får betalt för skrotvärdet, då han utförsäljer sitt inventariebestånd i samband med att han slutar att driva jordbruk. Om vardera traktorn kostat 12.000 kronor i inköp och skrotvärdet för den senare utgjort 400 kronor, har den kontantredovisande lantbrukaren endast erhållit kompensation för sin 24.000-kronors investering med 12.400 kronor. I ett motsvaran-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

de fall medför däremot systemet med värdeminsknings- och utrangeringsavdrag — om man bortser från penningvärdets försämring — full gottgörelse för den bokföringsmässigt redovisande jordbrukaren.

En viss kompensation kan emellertid den kontantredovisande lantbrukaren bereda sig genom den form av saxning, som den skattskyldige i rättsfallet RÅ 1958 Fi 1597 tillämpade. Denna innebär att man först köper en begagnad men funktionsduglig maskin, vilken efter viss tids användning byts mot en fabriksny sådan av motsvarande typ. Ett sådant förfarande har i allmänhet godtagits såsom fullt lojalt. Jfr dock om proportionering nedan.

En annan möjlighet till gottgörelse, praktiserad i rättsfallet RÅ 1964 Fi 2232, innebär att man skaffar sig en fabriksny maskin viss tid innan man avyttrar inventariebeståndet i samband med att man upphör med jordbruksdriften. Om den skattskyldige haft inventarieuppsättningen längre tid än fem år kan han sedan realisera densamma utan beskattning. Förfaringssättet kräver emellertid sådan tillgång på kapital att det endast kan tillämpas beträffande enstaka maskiner. Full kompensation erhålles dock inte eftersom en ny maskin tiden närmast efter inköpet sjunker mer i värde än vad som motsvaras av slitningen. Det må nämnas att kompensationen som sådan knappast grundar avdragsrätt. Det måste här som i andra fall av inventariebyten i första hand vara fråga om ersättningsanskaffning. Det förhållandet att den i det förut berörda rättsfallet RÅ 1964 Fi 2232 företagna operationen inte betog förvärvet dess karaktär av ersättningsanskaffning behöver ej medföra samma resultat vid ett *snarlikt* handlingssätt. I rättsfallet köpte sonen traktorn på offentlig auktion. Det fanns därför inte någon anledning att misstänka att syftet varit att skaffa denne några skattemässiga fördelar. En försäljning till närstående medför alltså i och för sig inte att det tidigare förvärvet mister sin karaktär av ersättningsanskaffning. Men föreligger särskilda omständigheter kan naturligtvis en dylik försäljning få sådana konsekvenser (jfr nedan om återköp). Någon generell gräns mellan godtagbara och ej godtagbara operationer kan givetvis inte fastslås utan omständigheterna i det enskilda fallet blir avgörande.

Det nyss i förbigående gjorda påståendet, att möjligheten till kompensation för systemets brister inte utgör självständig grund för rätt till avdrag för ersättningsanskaffning utan att det måste föreligga ersättningsanskaffning i egentlig mening må slutligen beläggas med en hänvisning till RÅ 1955 ref 3. Bilbytet i det fallet ägde ju rum en osedvanligt kort tid innan den skattskyldige avvecklade jordbruket. Det må emellertid nämnas att en ledamot i regeringsrätten var skiljaktig.

b) Utbytt maskin står kvar vid gården eller återköps

Det förekommer att jordbrukare, som ersätter en utsliten maskin, låter den gamla stå kvar i reserv vid gården. Det förhållandet att den förra maskinen inte är i sämre skick än att den kan användas såsom reservmaskin förhindrar inte utan vidare avdrag för utgiften för inköpet av ersättningsmaskinen. Den skattskyldige måste emellertid styrka att den gamla maskinen är så tillvida färdig för utrangering att den endast lämpar sig för tillfälligt bruk t. ex. då annan maskin satts ur spel. En variant av detta fall föreligger då skattskyldig efter maskinbyte tar tillbaka eller återköper den gamla maskinen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

Såsom belägg för det förhållandet att en maskin som kvarstår såsom reservmaskin inte utesluter avdrag för ersättningsanskaffning kan nämnas RÅ 1958 Fi 559 och Fi 1758. Härvid kan bortses från att viss del av priset av annan grund ansetts utgöra kostnad för nyuppsättning. I ett annat rättsfall, RÅ 1958 Fi 224 (SN 1958 s 254), hade den skattskyldige köpt en gummihjulsvagn men behållit sina tre järnhjulsvagnar. Regeringsrättens majoritet ansåg att gummihjulsvagnen endast delvis ersatt järnhjulsvagnarna, enär dessa använts jämte gummihjulsvagnen. Minoriteten ville medge fullt avdrag. Grunden för majoritetens beslut kan ha varit, att man ansett att kvarstående reservmaskiner överhuvud uteslöt fullt avdrag för ersättningsanskaffning. En sådan inställning var åtminstone tidigare vanlig (jfr nedan om skördetröskor). En annan tänkbar grund är, att man ansett det utrett att järnhjulsvagnarna använts i större omfattning än vad som kunde anses normalt för reservmaskiner.

Bland rättsfall i vilka återköp av maskin för användning såsom reservmaskin inte ansetts utesluta avdrag för ersättningsanskaffning kan nämnas RÅ 1959 Fi 554 (SN 1959 s 345, A), 1959 Fi 1960[5]), (SN 1960 s 142), 1963 Fi 1246 och 1964 Fi 226 (SN 1964 s 369—370).

Förhållandet med kvarstående eller återköpt maskin kan lätt missbrukas. Inte sällan visar sig omständigheterna i dessa fall motsvara nyuppsättning. Starka krav bör därför ställas på att den skattskyldige styrker, att det är fråga om en i så måtto utrangeringsmogen maskin, att den framdeles endast lämpar sig såsom reservmaskin. Sådana krav ansågs med hänsyn till omständigheterna uppfyllda i rättsfallet RÅ 1964 Fi 226 (SN 1964 s 370[6]), där RR yttrade: — — — "då det med hänsyn till vad i målet upplysts angående den utbytta, sedermera återköpta traktorns ålder och bristfälliga beskaffenhet samt till den ringa använding O kan antagas ha av densamma må anses, att förvärvet av den nya traktorn i dess helhet utgjort ersättningsanskaffning — — —".

Rättsfallet RÅ 1960 Fi 6 (SN 1960 s 179) utgör ett exempel på att återköp med hänsyn till omständigheterna kan komma att bedömas såsom maskerad nyuppsättning. Den skattskyldige, som i samband med återköpet ökat den brukade jorden genom att arrendera 50 har, ansågs nämligen inte ha förvärvat den nya traktorn för ersättningsanskaffning. Ej heller har sådan anskaffning ansetts föreligga då jordbrukare sålt den utbytta traktorn till sin son, som sedan hyrt ut densamma till fadern. Såsom belägg för detta kan nämnas rättsfallen RÅ 1957 Fi 2084 (SN 1958 s 85) och 1958 Fi 1317 (SN 1958 s 392). I det senare fallet var det också fråga om fadern skulle få avdrag för den till sonen utgivna traktorhyran. Regeringsrättens majoritet vägrade även avdrag för hyran, medan en minoritet ansåg inte tillräckliga skäl föreligga att vägra avdrag.

Taxeringsmyndigheterna måste emellertid vara på sin vakt för att förhindra att en skattskyldig, som vid ett tillfälle fått avdrag för kostnad för ersättning av en utrangeringsfärdig maskin, inte får avdrag för ersättning av samma maskin ytterligare en gång. Se t. ex. RÅ 1960 ref 2 (SN 1960 s 179), där avdrag väg-

[5] I regeringsrätten var två ledamöter skiljaktiga, men de kom till samma resultat som majoriteten.

[6] OBS att hänvisningen i SN 1964 s 370 till s 18 samma år inte är fullt korrekt, den borde rätteligen avsett s 18, A, i vilket fall avdrag medgavs, RÅ 1963 Fi 1246.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

rades vid ett traktorbyte, enär den gamla, utrangerade — men vid gården kvarstående — traktorn utnyttjats vid ett tidigare byte.[7]

c) Avdrag för ersättningsanskaffning ej uteslutet trots att den ersatta maskinen avyttrats ett senare år

Det kan inträffa att skattskyldig, som skaffat en maskin såsom ersättning, inte kan sälja den ersatta maskinen förrän ett senare år eller också kan det av andra skäl vara lämpligt att uppskjuta försäljningen. Den omständigheten att försäljningen sker ett senare år omöjliggör i och för sig inte avdrag för kostnaden för ersättningsanskaffningen det tidigare året om köpeskillingen erlagts då, se t. ex. RÅ 1952 Fi 680. Från senare tid kan det beläggas med en hänvisning till RÅ 1965 Fi 1341 i vilket fall det dessutom var fråga om anskaffningskostnadens uppdelning på ersättningsanskaffning och nyuppsättning. Det blir anledning att senare återkomma till detta rättsfall.

För undvikande av missförstånd må framhållas att frågorna under b) och c) av redaktionella skäl behandlats i avsnittet I. Samma frågor kan emellertid också uppkomma då anskaffningen utgör delvis ersättning och delvis nyuppsättning (se nedan avdelning II).

B. Motsvarighet till den utbytta maskinen saluförs inte längre

På grund av den snabba utvecklingen inom det tekniska området är det inte ovanligt att en lantbrukare, då han skall ersätta en maskin, ställs inför det faktum att det i handeln saknas någon direkt motsvarighet till den äldre maskinen. I så fall får han avdrag såsom för ersättningsanskaffning då han köper en maskin, som närmast motsvarar det äldre redskapets användning. Så t. ex. fick ett dödsbo avdrag då det i stället för en arbetsvagn med järnhjul köpt en vagn med gummihjul. Se RÅ 1953 ref 16, där regeringsrätten yttrade:

Enär det numera kan anses vara inom jordbruket normalt att gummihjulsvagn anskaffas såsom ersättning för en eller flera äldre järnhjulsvagnar och, i förekommande fall, andra körredskap av äldre typ samt vid detta förhållande sådant ersättningsköp, varom i målet är fråga, ändå att det förutsatt viss kostnadsökning, icke bör till någon del anses hänförligt till nyuppsättning. — — —

Med hänsyn till denna utgång hade det varit naturligt om avdrag utan vidare erhållits vid ersättande av en fotogendriven traktor mot en dieseldriven sådan, sedan det kommit därhän att den sistnämnda typen inte längre utan särskild kostnad stod att erhålla i den allmänna handeln. RN vägrade emellertid två gånger att tillämpa den i referatmålet knäsatta principen. Först genom regeringsrättens utslag den 29 maj 1962, RN I nr 6:4, slogs det fast att den även skulle gälla vid byte till dieseldriven traktor. Regeringsrätten yttrade därför bl. a.:

— — — under förutsättning att fotogendriven traktor ej finnes i allmänna marknaden eller skulle betinga i det närmaste lika högt pris som anskaffning av dieseltraktor samt att utrustning med hytt eller störtbåge icke i avsevärd mån förhöjer priset, det av sökanden tilltänkta utbytet av fotogendriven traktor utan hytt eller störtbåge mot dieseltraktor med hytt eller störtbåge men i övrigt med ungefärligen samma prestationsförmåga må i sin helhet anses såsom anskaffning av jordbruksinventarium till ersättning för avyttrat dylikt, i vilket fall hela kost-

[7] Jfr nedan vid skördeträskfallen angående byte av reservmaskin, som ej ansetts utrangerad.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

naden för utbytet blir avdragsgill vid vederbörandes inkomsttaxering. — — —

Det i regeringsrättens utslag föreskrivna villkoret att det skulle vara fråga om i övrigt likvärdiga traktorer har tidigare förorsakat många skatteprocesser. Ibland torde rättsförluster ha uppstått för de skattskyldiga därför att det ej varit utrett att ifrågasatt ersättningsanskaffning avsett likvärdig traktor. En av orsakerna härtill har varit att fabrikanterna inte tillämpat samma principer vid mätning av redskapens prestanda. En metod kunde t. ex. utvisa fler antal hästkrafter än en annan, vilket fabrikanter och försäljare inte varit sena att utnyttja. För den skattskyldiga kunde följderna härav bli kännbara. Det "större" antalet hästkrafter föranledde nämligen inte bara fabrikanterna till att runda av priset uppåt utan också taxeringsmyndigheterna att reducera avdraget. Dessa nackdelar är emellertid undanröjda sedan en promemoria angående traktorers prestanda upprättats (daterad den 25 januari 1963) vid Jordbrukstekniska institutet och Statens maskinprovningar. I denna konstaterades att effekten på kraftuttaget borde läggas till grund för en indelning av traktorerna i olika storleksgrupper samt att det motorvarvtal, som gav maximal motoreffekt, utgjorde den säkraste jämförelsegrunden[8]. På grundval av promemorian har riksskattenämnden utarbetat närmare anvisningar för taxeringsmyndigheterna, se RN I 1966 nr 2:2 (tidigare anvisningar RN I 1963 nr 4:1). Regeringsrätten har följt dessa anvisningar i tre den 24 maj 1966 avgjorda mål, t. ex. utslag angående H. R. Bengtsson.

[8] Se Deklarationshandbok för lantbrukare av K. Olov Andersson och Folke Nilsson, femte upplagan s 37.

I rättsfallet RN 1962 I nr 6:4 uttalade regeringsrätten också att kostnad för skyddsram eller hytt utgjorde avdragsgill kostnad även om den utbytta traktorn saknat sådan utrustning.

Numera har Arbetsskyddsstyrelsen föreskrivit att även äldre traktorer i vissa fall skall utrustas med skyddsram och rörskydd. I ett härav föranlett ärende om förhandsbesked har regeringsrätten i utslag den 22 september 1964, RN I 1964 nr 5:4, förklarat att kostnad för sådan utrustning utgör driftkostnad vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet samt att detta gäller oavsett om anskaffningen skett på grund av åläggande.

Regeringsrättens utslag var ej enhälligt, två ledamöter ville nämligen vägra avdrag. Självfallet måste det råda olika meningar om var gränsen i ytterlighetsfallen går mellan driftkostnader och utgifter för förbättring eller ombyggnad. Utgången i målet överensstämmer dock med en åtminstone tidigare fullt skönjbar praxis. I enlighet med denna erhöll skattskyldiga avdrag för kostnad för sådana arbeten, som han t. ex. på grund av ingripande av myndigheter eller grannar nödgas utföra för att även framdeles kunna nyttja en tidigare funktionsduglig tillgång. Det förefaller dock som om avdrag endast medgavs för kostnader, som var ringa i förhållande till tillgångens värde. Avdrag synes alltså inte ha medgivits för kostnader av sådan art att de märkbart bidragit till att höja tillgångens värde. Det måste medges att sistnämnda förhållande utgör ett visst stöd för den — enligt min mening dock missriktade — kritik som brukar framföras mot denna praxis. Bl. a. följande rättsfall ger belägg för denna praxis: RÅ 1956 Fi 1469 där avdrag medgavs för färdigställande av skydds-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

rum. RÅ 1946 Fi 107 där avdrag medgavs för kostnad för invändig isolering av brandgavel, enär isoleringen nödvändiggjorts därav att ett bredvidliggande hus rivits samt RÅ 1954 Fi 728 där ett fabriksbolag, som ålagts att lägga om och förlänga sin avloppsledning, erhöll avdrag för kostnaden.

Å andra sidan har fastighetsägare vägrats avdrag för utgift för upprättande av skyddsräck på byggnadens tak. Skyddsräcket hade tillkommit med anledning av en efter byggnadens uppförande tillkommen föreskrift i byggnadsstadgan. Rättsfallet angående skyddsram för traktor överensstämmer inte med det om takräcket men går väl ihop med fallen angående skyddsrum, brandgavel och avloppsledning.[9] [10]

II. Delvis ersättningsanskaffning och delvis nyuppsättning

A. Hästar — traktorer

Trots att den fullständiga övergången till mekaniserad dragkraft kan tänkas ske inom överskådlig tid torde övergången inte vara så nära förestående att man i dag ser den sista generationen draghästar. Det saknas därför åtminstone för närvarande förutsättningar att analogisera med steget från fotogen- till dieseldriven traktor. Men även om man en dag skulle kunna fastställa att befintliga draghästar inte kommer att ersättas av annat än dragmaskiner är det inte säkert att beskattningsmyndigheterna — fastän det synes teoretiskt riktigt — skulle medge avdrag i samma omfattning, som nu sker vid övergången till dieseldrivna traktorer.

Om man gör sig av med en eller flera hästar för att övergå till traktordrift gäller emellertid för närvarande följande. Likvid för sålda hästar utgör intäkt av jordbruksfastighet. För traktorns eller traktorernas inköpskostnad får man avdrag med belopp motsvarande beräknat inköpspris för lika många fullgoda arbetshästar, som man sålt. Givetvis behöver de senare inte ha varit fullgoda vid avyttringen. Om man t. ex. säljer en halt eller eljest uttjänt häst till slakt får man nämligen avdrag för beräknat inköpsspris för en fullgod arbetshäst.[11]

Försäljning av hästar samt därefter traktorköp ett senare år

I rättspraxis har inköp av traktor ansetts ha samband med försäljning av hästar även då flera år förflutit mellan avyttringen och traktorköpet. Då avhästningen är notorisk bör väl presumtionen också vara för sådant samband. Se t. ex. RÅ 1965 Fi 1164, i vilket fall omständigheterna var följande. År 1942 sålde F en av sina två hästar men hyrde i stället en ackordshäst vid ett militärförband. Då äganderätten till ackordshästen övergick till F år 1952 sålde han den till slakt. Lik-

[9] Det finns också andra fall vilka kan synas stå i samklang med utgången i takräcksmålet. T. ex. RÅ 1954 Fi 1334 där en fastighetsägares wc-avlopp tidigare mynnat i Ätran. Avdrag vägrades för kostnad för septictank, som anlagts efter åläggande. RÅ 1955 Fi 1356 där ett livsmedelsföretag ålades att anlägga en brunn. Vatten hade förut tagits från Emån via ett vattentorn. Avdrag vägrades. I det första av dessa två fall får dock anläggningen anses ha varit undermålig från början. I det andra hade företaget kvar sitt vattentorn, som kanske kunde tänkas komma till viss användning även framdeles. Jfr också RÅ 1945 Fi 1148 i vilket rättsfall, såsom det återgivits i GRS II, ägare av annan fastighet vägrats avdrag för kostnad för rivning av ett torn. Rivningen hade skett efter föreläggande av brandchef. Märk att utrangeringsavdrag ej är medgivet vid annan fastighet.

[10] Jfr Sterner i Sv Skattetidn 1963 s 444 och Wennergren i SN 1959 s 210.

[11] Jfr ovan om byte av en i begagnat skick köpt traktor mot en fabriksny sådan av motsvarande slag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

viden upptogs såsom intäkt av jordbruksfastighet, vilket också skett vid den förstnämnda hästförsäljningen. År 1956 köpte F en traktor och yrkade vid 1957 års taxering avdrag med 2.000 kronor, motsvarande beräknat inköpspris för en häst. Han uppgav att den kvarvarande hästen huvudsakligen användes till skogskörslor. PN vägrade avdrag men KR, som biföll F:s yrkande, ansåg att beloppet med hänsyn till de särskilda omständigheterna fick anses hänförligt till ersättningsanskaffning. TI besvärade sig hos RR, som emellertid ej ändrade KR:s utslag.

Presumtionen synes också ha varit för sådant samband i rättsfallet RÅ 1965 Fi 1874 (SN 1966 s 194), där följande omständigheter är av intresse. År 1952 sålde B en av sina två hästar till slakt, vilken skadats. B, som beskattades för försäljningen, fann ej tiden mogen för inköp av traktor. Då en häst var otillräcklig som dragkraft lejde B vid behov traktor samt lånade dessutom ibland häst, allt fram till någon dag år 1959. Sistnämnda år köpte han nämligen en traktor tillsammans med en granne samt yrkade avdrag för sin andel med 2.000 kronor. KR ansåg B inte ha visat orsakssammanhang mellan försäljningen av hästen år 1952 och det senare andelsköpet. RR medgav emellertid avdrag.

Ytterligare ett rättsfall må exemplifiera sambandet mellan köp av traktor och hästförsäljning, nämligen RÅ 1965 Fi 1295, från vilket fall följande förhållanden kan noteras. D bytte en traktor mot en annan av kraftigare sort. Samma år sålde han en häst samt tog upp likviden såsom intäkt. Han yrkade avdrag för hela mellangiften eller med 7.200 kronor, varav 5.200 kronor motsvarade beräknad mellangift för byte till likvärdig traktor och 2.000 kronor beräknat inköpspris för en fullgod arbetshäst. PN och KR, som blott medgav avdrag för beloppet 5.200 kronor, hänförde försäljningen till skattefri realisation. RR tog emellertid upp likviden för hästen såsom intäkt och medgav avdrag även för beloppet 2.000 kronor.

Det är lätt att vara efterklok och kritisera mellaninstansernas återhållsamhet i de två sistnämnda rättsfallen. Ytterst bottnar denna kanske i den restriktivitet vid gränsdragning mellan skattefri realisation och löpande försäljning av hästar, vilken regeringsrätten accepterade i ett rättsfall från 1959 (RÅ 1959 Fi 458, återgivet i Sv Skattetidn RR-utslag 1959 s 10).[12]

Försäljning av hästar — övergång till traktordrift

Den nyssnämnda gränsdragningen har ett visst samband med frågan om rätt till avdrag för beräknad kostnad för inköp av häst vid övergång till traktordrift. Trots att det faller utanför ramen till artikeln kan det därför vara lämpligt att här redovisa en del av de rättsfall angående realisation eller löpande försäljning, vilka tillkommit efter den i not 12 anmärkta artikeln.

I det första av dessa nytillkomna rättsfall, RÅ 1963 Fi 1218 (SN 1964 s 18—19), var omständigheterna följande. Den skattskyldige hade i allmänhet haft två hästar under förra hälften av 1950-talet. I regel hade han också sålt en häst varje år. Sedan han år 1956 minskat beståndet till en häst uppgav han att behovet av dragkraft huvudsakligen skulle tillgodoses genom traktor. TN hänförde försäljningen av hästen till löpande försäljning. Hos PN medgav den skattskyldige att han bedrivit hästhandel i mindre omfattning samt uppgav att han i framtiden inte skulle hålla några hästar. PN, KR och

[12] Se närmare härom Bylin i SN 1963 s 257—259.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

RR ändrade inte TN:s beslut. Trots upplysningen att han i regel sålt en häst varje år får man inte närmare klarhet om han köpt och sålt hästar d. v. s. bedrivit hästhandel i egentlig mening eller om han endast köpt in hästar för uppfödning till såväl eget bruk som försäljning.[13] Det kan emellertid antas att försäljningen behandlats såsom löpande därför att den skattskyldige tidigare fått avdrag för sina kostnader för inköp av hästar.

Ibland får man höra påståendet att minskning från två hästar till en inte utgör tillräcklig driftomläggning för att medföra skattefri realisation. Det finns emellertid inte någon anledning att anta att utgången i det sistnämnda rättsfallet grundats på ett sådant betraktelsesätt. I vart fall har en minskning från två hästar till en inte betagit försäljningen karaktär av skattefri realisation i två senare rättsfall, nämligen RR:s utslag den 18 mars 1964 i ett ärende angående förhandsbesked samt RÅ 1965 Fi 1192. Särskilt det första av dessa är intressant av den anledningen att den skattskyldige delvis födde upp hästar. Av omständigheterna i övrigt kan nämnas att den skattskyldige, som sålt hälften av sin odlade jord, ämnade avyttra två hästar. Han hade tidigare inte haft någon traktor utan hade endast vid behov hyrt sådan. Förändringarna i uppsättningen av hästar framgår av följande tabell:

År	arbets-hästar	ung-hästar	inköp antal	inköp pris	försäljning antal	försäljning pris
1956	2	0	—	—	1	810
1957	2	1	1	1.300	—	—
1958	1	2	2	2.300	2	4.850
1959	1	2	1	1.300	1	2.050
1960	1	2	—	—	—	—
1961	1	2	—	—	1	3.000
1962	2	1	—	—	—	—

RN hänförde försäljningen av den ena hästen till realisation. Hos RR uppgav TI, att den skattskyldige ämnade behålla den arbetshäst, som han innehaft under åren 1959—1962. Enligt TI:s uppfattning borde därför köpeskillingen för båda hästarna hänföras till löpande försäljning. — RR ändrade emellertid inte RN:s beslut.[14]

Slutligen må nämnas rättsfallet RÅ 1965 Fi 1089 (SN 1965 s 399), där omständigheterna var följande. J köpte år 1956 en jordbruksfastighet samt en uppsättning inventarier i vilka ingick en traktor och en häst. Året därpå dog hästen, som var försäkrad. Såväl PN som KR jämställde försäkringsfallet med löpande försäljning enär densamma ej ägt rum i samband med omläggning av jordbruksdriften. RR hänförde ersättningen till skattefri realisation. J hade visserligen uppgivit att han i framtiden inte ämnade hålla häst men för att helhjärtat acceptera utgången i målet hade man gärna också sett en upplysning om att J gjort sannolikt att han inte skulle utöka sitt traktorbestånd.

B. Maskin, vars motsvarighet finns i handeln, ersätts med samma slags maskin men med större kapacitet

Såsom nämnts får man blott fullt avdrag om den nya maskinen är av samma typ som den utbytta. Om man t. ex. byter en begagnad maskin mot en begagnad sådan men med större effekt får man endast avdrag för vad det skulle kosta att köpa ett redskap av den gamla typen i motsvarande skick som det nya. Det sagda må belysas med följande exempel. En lantbrukare, som slitit ut en maskin av typ A, ersätter den med en maskin av typ B. Den senare har större kapacitet än A. Om B köps fabriksny får han blott avdrag för vad det skulle kosta att köpa en fabriksny A. För den händelse B vid förvärvet varit begagnad t. ex. under fyra år får lantbrukaren, grovt talat, avdrag för vad det skulle kosta att skaffa en fyra år gammal A. Mot denna reducering av

[13] Jfr SN 1963 s 246.

[14] Se Sv Skattetidn RR-utslag 1964 s 11—12. — Se också RR:s utslag d 3/9 1963 i Sv Skattetidn RR-utslag 1963 s 14—15.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

avdraget invänder de skattskyldiga ofta följande. A kostar fabriksny 12.000 kronor men det går att skaffa en under fyra år begagnad B för 9.000 kronor. Vid förvärv av en fabriksny A erhålles avdrag med 12.000 kronor. Då så är fallet bör avdrag erhållas för det lägre beloppet 9.000 kronor om man i stället köper den begagnade B. Om avdraget emellertid inte reducerades till vad en i lika mån begagnad A kostar kunde den skattskyldige på en omväg få avdrag för nyuppsättningskostnad. Om han skulle få avdrag med 9.000 kronor vid köpet av den begagnade B kunde han nämligen byta den mot en fabriksny sådan och därvid erhålla avdrag för hela priset. För att förhindra att han genom sådan saxning vinner obehörig skatteförmån måste i exemplet avdraget för kostnaden för inköpet av den begagnade B reduceras till priset för en begagnad A.[15] Denna proportioneringsmetod kom till uttryck i rättsfallet RÅ 1957 ref 29 där regeringsrätten yttrade:

Av handlingarna i målet framgår, att W under beskattningsåret bytt en begagnad traktor av märket Oliver, värderad till 4.500 kronor, mot en likaledes begagnad traktor av märket David Brown, värderad till 9.500 kronor, att han alltså vid bytet erlagt en mellangift av 5.000 kronor samt att vid tiden för bytet nya traktorer av märkena Oliver och David Brown kostat 10.150 kronor respektive 11.500 kronor. Genom avyttringen av traktorn av märket Oliver har W blivit skattskyldig för ett belopp av 4.500 kronor. Å andra sidan får han genom anskaffningen av traktorn av märket David Brown anses berättigad till avdrag med ett belopp motsvarande värdet av en i lika mån som denna traktor begagnad traktor av märket Oliver. Sist avsedda belopp kan uppskattas i runt tal till 8.400 kronor. — — —

Samma princip anses ha kommit till uttryck i ett av regeringsrätten den 27 augusti 1963 avgjort mål (RN I 1963 nr 5:1, SN 1963 s 421). I det fallet ersattes en häst och en jeep av en något begagnad traktor. Om hästen och jeepen ersatts med en ny häst d. v. s. en annan fullgod häst och ny jeep hade den skattskyldige ägt rätt till avdrag för hela anskaffningskostnaden. Eftersom ersättningsanskaffningen i stället avsåg en begagnad traktor reducerades avdraget till att avse så stor del av kostnaden för inköp av en fullgod arbetshäst och en ny jeep med samma kapacitet som den i begagnat skick köpta traktorn kostade i förhållande till en ny traktor eller uttryckt i följande formel

$$\left(\frac{\text{kostn. för ny jeep och ny fullgod häst}}{\text{kostn. för begagnad traktor}} \times \frac{\text{kostn. för begagnad traktor}}{\text{kostn. för ny traktor}}\right) =$$

Proportioneringsmetoden kan bli tillämplig, då rabatt erhållits vid byte

Man kan också spåra denna princip i rättsfallet RÅ 1965 Fi 1817, (SN 1966 s 193), där omständigheterna var följande. Den skattskyldige, som bytte en mindre traktor mot en större, fabriksny sådan, erhöll därvid rabatt. På grund härav betalade han inte mer för den nya och större traktorn än vad han skulle fått ge för en fabriksny traktor, som var likvärdig med den utbytta. Därför ansåg han sig äga rätt till avdrag för hela mellangiften, 7.000 kronor. PN medgav avdrag blott för 5.000 kronor. RR fastställde PN:s beslut, enär kostnaden för den nya traktorn till ett belopp av åtminstone 2.000 kronor fick anses belöpa på nyuppsättning.

[15] Jfr. Mutén i SN 1958 s 52.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

Rättsfallet RÅ 1957 ref 29 har satt stopp för de skattskyldigas försök att "byta upp sig" genom att först för en billig penning skaffa sig ett visserligen begagnat men dock större och bättre redskap än förut för att sedan ersätta detta med ett fabriksnytt. Med hänsyn härtill ligger det nära till hands att tillämpa samma princip i rabattfallen d. v. s. att anse ersättningsdelarna och nyuppsättningsdelarna i lika mån rabatterade.

Det framgår inte klart av utslaget i rabattmålet om regeringsrätten tillämpat samma reduktionsregel som kom till användning i ref 29/1957. Antagandet att så var fallet stöds emellertid av följande omständigheter. Rabatten utgjorde $\frac{100}{128}$ d. v. s. den skattskyldige fick köpa den nya traktorn, vars riktpris utgjorde 12.800 kronor, för 10.000 kronor. Från detta belopp avräknades 3.000 kronor för den gamla traktorns värde, varför mellangiften uppgick till 7.000 kronor. En med den gamla likvärdig traktor beräknades utan rabatt kosta 10.090 kronor. Om rabatten fördelas lika mellan ersättningsanskaffning och nyuppsättning kan den rabatterade ersättningsanskaffningen beräknas till 7.883 kronor enligt följande ekvation $\frac{100}{128} \times 10.090 = 7.883$. Den avdragsgilla kostnaden för ersättningsköp uppgår således till 7.883 kronor minskat med 3.000 kronor eller till 4.883 kronor och kostnaden för nyuppsättning till 2.117 kronor. Detta stämmer ganska väl med regeringsrättens skrivsätt, enär kostnaden för den nya traktorn till ett belopp av åtminstone 2.000 kronor ansågs belöpa på nyuppsättning.

C. Maskin, vars motsvarighet finns i handeln, ersätts med redskap av annat slag

a) *övergång från självbindare och tröskverk till bogserad skördetröska*

Det nuvarande rättsläget synes innebära, att avdrag medges för de ersatta maskinernas beräknade återanskaffningskostnad om denna *understiger skördetröskans pris*. Detta skall längre fram beläggas med rättsfall från senare tid.

I den mån en allmän övergång till skördetröskor ännu inte ägt rum kan den enskildes övergång karaktäriseras som anslutning till ett nytt skördesystem. Då en mera allmän omläggning tog fart i slutet av 40- och början av 50-talet kunde emellertid skördetröskorna inte helt överta de äldre maskinernas uppgifter. De första utslagen i regeringsrätten i mitten av 40-talet väckte inte någon debatt. De har fortfarande ett visst intresse eftersom de i viss mån harmonisera med dagens rättsläge, se RÅ 1945 Fi 717 och 1947 Fi 1184. Det kan emellertid nämnas att den skattskyldige i det senare fallet fick avdrag för beräknad återanskaffningskostnad för två självbindare och ett tröskverk trots att det senare inte var moget för utrangering.

Mer diskussion föranledde emellertid några utslag i regeringsrätten från år 1954. Dessa och några senare rättsfall åberopas fortfarande ofta, inte bara i fråga om avdrag för kostnad för inköp av skördetröskor utan också i samband med köp av andra redskap. Det kan därför vara anledning att dröja något vid dessa fall, särskilt som de ännu vållar missförstånd.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

Vad innebär rättsfallen från år 1954?

Om de skattskyldiga i dessa fall i stället bytt sina självbindare och stationära tröskverk mot motsvarande maskiner hade detta i allmänhet blivit dyrare än att köpa skördetröskor. Regeringsrätten medgav i regel schablonmässigt beräknade avdrag för viss del av anskaffningskostnaden för skördetröskorna. Dessa ansågs emellertid, såsom nämnts, inte helt kunna ersätta självbindare och tröskverk. Avdrag medgavs därför även om de konventionella maskinerna var i fullgott skick, RÅ 1954 Fi 1384. Till skillnad från de under I A b) anmärkta fallen upprätthöll man här ej något krav på att de s. k. reservmaskinerna fysiskt sett skulle vara mogna för utrangering (se även ovan RÅ 1947 Fi 1184). I fråga om skördetröskorna var det ju fråga om övergång till ett nytt system. Eftersom ett hundraprocentigt utnyttjande av de gamla maskinerna varit oekonomiskt fanns det i dessa fall mindre anledning än i traktorfallen att misstänka nyuppsättning i sin helhet.

Av regeringsrätten medgavs också en skattskyldig visst avdrag i samband med förvärv av skördetröska trots att han redan av taxeringsnämnden erhållit avdrag för kostnad för byte av bindare under beskattningsåret, RÅ 1954 Fi 1383.

I rättsfallen från år 1954 har i regel avdragens belopp — med hänsyn till den rationaliseringsvinst som det nya systemet innebar — grovt schablonmässigt beräknats till ⅔ av anskaffningskostnaden för skördetröskorna. Reduceringen av avdraget kan motiveras med att i den mån skördetröskorna medförde rationaliseringsvinst utgjorde den ett nytt moment. Detta som alltså inte fanns hos bindare och tröskverk kunde ju inte ersättas och motsvarade därför nyuppsättning. Emellertid kan anledningen till begränsningen ha varit en annan. Olika ledamöter i regeringsrätten kan ju på skilda grunder ha kommit till samma resultat. En del kan t. ex. ha grundat sin inställning på det förhållandet att de äldre maskinerna kvarstått och inte blott varit i fullt användbart skick utan också i viss utsträckning nyttjats jämsides med skördetröskorna eller i vart fall varit fullt användbara.

För undvikande av missförstånd kan det vara lämpligt att åter understryka att avdrag med ⅔ av skördetröskornas pris innebar en begränsning av eljest högsta tänkbara avdrag, d. v. s. de äldre redskapens återanskaffningskostnad.

Utan att säga för mycket kan man påstå att begränsningen till ⅔ endast gällde vid anskaffning av skördetröskor samt huvudsakligen i ett visst skede av övergången. Man kan därför givetvis inte tala om någon generell ⅔-regel, som skulle kunna tillämpas vid beräkning av avdrag beträffande andra maskiner än skördetröskor. Härom mera nedan.

Kritik som riktats mot 1954 års rättsfall

I den skatterättsliga debatten har rättsfallen från år 1954 ofta kritiserats. Man har t. ex. vänt sig mot rättsfallen RÅ 1954 Fi 1440—1441 angående O. G. Adlers och G. R. Ljungmans taxeringar. A och L köpte var sin hälft i en skördetröska för 3.963 kronor $\left(\frac{7.926}{2}\right)$. L:s andel ersatte såväl en självbindare som ett stationärt tröskverk medan för A:s del ersättningen inskränkte sig till en traktorbindare. Vardera fick dock avdrag med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

samma belopp eller 2.000 kr, vilket i runt tal motsvarade ⅔ av 3.963 kronor.

Såsom det låg till i nyssnämnda rättsfall ansågs de båda skattskyldiga ha gjort samma rationaliseringsvinst, d. v. s. de hade genom förvärv av skördetröskan förbilligat sina kostnader för transport mellan fälten och ekonomibyggnaderna. Det finns inte något som talar emot att den vinsten schablonmässigt inte kunde beräknas till samma belopp för båda, d. v. s. till ⅓ av kostnaden för skördetröskan. Det kan nämnas att innebörden av dessa två rättsfall ibland missförståtts, vilket föranlett orimliga yrkanden och resultat. Det blir anledning att återkomma till detta senare.

Kritik har också riktats mot att regeringsrätten medgivit avdrag med ⅔ av skördetröskornas anskaffningspris. Borde inte i stället avdrag ha medgivits med ⅔ av bindarnas och tröskverkens återanskaffningskostnad har det invänts. Möjligen har denna kritik fått ett visst gehör genom att riksskattenämnden och regeringsrätten i fråga om avdrag för kostnad för ersättning av reservmaskiner medgivit avdrag med ⅓ av de äldre redskapens återanskaffningspris (se nedan). Såsom nämnts gällde det vid avgörandena år 1954 att finna ett schablonvärde eftersom man inte exakt kunde mäta rationaliseringsvinstens inverkan på skördetröskornas pris. Samma behov av schablonvärde förelåg också i de fall där den omständigheten att de äldre maskinerna fortfarande användes eller kunde användas jämsides med skördetröskorna utgjorde grund för att reducera avdraget. Då 1954 års mål avgjordes av regeringsrätten fanns det varken anledning eller möjlighet att ta ställning till frågan om avdrag för kostnad för framtida ersättning av reservmaskinerna.[16]

Innebär rättsfallen från åren 1956 och 1957 en liberalisering av rättspraxis?

I den skatterättsliga debatten har även rättsfallen RÅ 1956 FI 1517 och 1957 FI 677 blivit föremål för uppmärksamhet.

I det första fallet fick en lantbrukare avdrag för hela anskaffningskostnaden, 13.063 kronor, för en skördetröska enär den ansågs ha ersatt en självbindare och ett tröskverk och då återanskaffningskostnaden för dessa översteg priset för skördetröskan. Någon "⅓-reducering" ägde alltså inte rum. I målet upplystes att bindaren var såld samt att tröskverket var oanvändbart.

Den skattskyldige medgavs i det andra målet avdrag för hela anskaffningskostnaden för en skördetröska, 5.950 kronor, minskat med 400 kronor, som han erhållit vid försäljning av en bindare, enär skördetröskan ansågs ha ersatt två självbindare och ett tröskverk samt återanskaffningskostnaderna för de äldre maskinerna översteg inköpspriset för skördetröskan.

Utgången i de två målen visar att skördetröskorna dåmera ansetts helt kunna ersätta bindare och tröskverk. Beträffande 1957 års fall skulle man vilja ha en upplysning om att den osålda bindaren och tröskverket varit i dåligt skick, vilket inte kan utläsas av regeringsrättens årsbok eller av Svensk Skattetidnings rätts-

[16] Jfr dock RÅ 1954 Fi 1431. I det fallet fick en lantbrukare, som tidigare fått avdrag vid köp av skördetröska, avdrag för mellangift för begagnat tröskverk. Rättsfallet kan inte anses ha principiell betydelse. Förutom att tröskverket var begagnat uppgick kostnaden till ett blygsamt belopp, 1.600 kr. — Se också Sv Skattetidn 1955 s 25.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

fallshäfte. Det är nämligen svårt att säga att skördetröskan helt ersatt bindare och tröskverk om dessa maskiner kvarstått och använts i stor omfattning efter köpet av skördetröskan.

Rättsfallen har sagts innebära en liberalisering av regeringsrättens praxis. Så kan vara fallet, om grunden för att medge avdrag med endast ⅔ av skördetröskans anskaffningspris varit den rationaliseringsvinst, som det nya systemet antagits innebära. Självbindare och tröskverk fanns ju fortfarande i handeln. Har däremot grunden till avdragets begränsning varit det förhållandet att reservmaskinerna varit fullt användbara jämsides med skördetröskorna innebär utgången inte någon liberalisering. I vart fall inte rättsfallet RÅ 1956 Fi 1517, där ju bindaren sålts och tröskverket var oanvändbart. Beträffande det andra rättsfallet utgör de redovisade omständigheterna inte tillräckligt underlag för att bedöma den frågan.

Senare rättsfall. Avdrag har medgivits för de ersatta maskinernas återanskaffningspris och reducering har inte skett i de fall de ersatta maskinerna använts såsom reservmaskiner

Det har nyss understrukits att då avdrag medgavs i 1954 års rättsfall för ⅔ av skördetröskornas anskaffningskostnad så innebar detta att avdrag inte medgavs för de ersatta redskapens hela återanskaffningskostnad. Utvecklingen synes gå mot avdrag med belopp, som motsvarade de ersatta maskinernas återanskaffningskostnad om denna *understiger* skördetröskans pris. Den utvecklingen vinner i alla fall stöd av rättsfallen här nedan. Sammanställningen ger också ytterligare belägg för att rättsfallen från år 1954 föranlett missförstånd.

Bland senare rättsfall kan nämnas RÅ 1965 Fi 1296, där omständigheterna var följande. Den skattskyldige ersatte en självbindare och $^1/_{14}$ av ett tröskverk med en skördetröska. Kammarrätten medgav avdrag med 6.624 kronor, motsvarande ⅔ av inköpspriset för skördetröskan, 9.938 kronor. Regeringsrätten medgav emellertid på yrkande av taxeringsintendenten avdrag med endast 4.320 kronor, vilket motsvarade priset för en ny självbindare 3.500 kronor samt $^1/_{14}$ av priset för ett nytt tröskverk 11.500 kronor. Taxeringsintendenten framhöll att enligt kammarrättens utslag skulle var och en av de 14 delägarna i tröskverket kunna åberopa sitt delägarskap för erhållande av avdrag med ⅔ av anskaffningskostnaden för skördetröskan, vilket inte kunde anses riktigt. Det förefaller som om kammarrättens utslag grundar sig på ett missförstånd av de förut omnämnda rättsfallen RÅ 1954 Fi 1440—1441. Motsvarande utgång kan noteras i ett av regeringsrätten den 27 april 1966 avgjort mål angående E. A: Nilssons inkomsttaxering. N fick av prövningsnämnden avdrag med 4.000 kronor, vilket motsvarade beräknad kostnad för en ny bindare. Han yrkade emellertid avdrag med avsevärt högre belopp och framhöll bl. a. att han avstått från sin andel i en tröskverksförening. Han talade emellertid inte om hur mycket andelen var värd och blev ej heller tillfrågad härom. Regeringsrätten fann att utredning saknades för att medge avdrag med högre belopp. Om han visat kostnaden för andelen i tröskverksföreningen kan det antas, att han skulle fått avdrag även för den delen.

Såsom belägg för att avdrag medges

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

för den ersatta maskinens återanskaffningskostnad samt att detta belopp inte reduceras om det ersatta redskapet används såsom reservmaskin kan nämnas rättsfallet RÅ 1965 Fi 1578, där omständigheterna var följande. S köpte en skördetröska för 8.000 kronor, vilken skulle ersätta en såsom reservmaskin kvarstående självbindare. S yrkade avdrag med ⅔ av priset för skördetröskan eller med 5.334 kronor. Prövningsnämnden medgav avdrag med blott 2.800 kronor, vilket motsvarade bindarens pris reducerat med hänsyn till att den användes såsom reservmaskin. Kammarrätten medgav emellertid avdrag för hela återanskaffningspriset för självbindaren, 3.400 kronor. Hos Regeringsrätten yrkade dels S att han måtte erhålla avdrag för beloppet 5.334 kronor, dels ock taxeringsintendenten att avdraget måtte reduceras till 1.500 kronor. Regeringsrätten ändrade emellertid inte kammarrättens utslag. Motsvarande utgång blev det i ett av regeringsrätten den 27 april 1966 avgjort mål angående prövningstillstånd. Den skattskyldige hade av kammarrätten erhållit avdrag i samband med köp av skördetröska med ett belopp, som motsvarade återanskaffningskostnaden för en bindare. Taxeringsintendenten, som yrkade att den skattskyldige skulle erhålla avdrag med blott ⅔ av bindarens pris, vägrades prövningstillstånd.

Det är icke fullt klart om det under I A b) anmärkta kravet på utrangeringsbart skick råder beträffande de vid köp av skördetröska kvarhållna reservmaskinerna. Fordras det med andra ord att självbindare och tröskverk, om de används såsom reservmaskiner, är mogna för utrangering för att avdrag skall erhållas för de ersatta redskapens hela återanskaffningskostnad? De två sistnämnda rättsfallen ger inte direkt svar på frågan. I fallet angående prövningstillstånd uppgav visserligen den skattskyldige att bindaren var i dåligt skick men i rättsfallet RÅ 1965 Fi 1578 saknas upplysning härom. Visserligen upprätthölls inte något sådant krav i 1954 års rättsfall. I de fallen medgavs emellertid inte avdrag för de ersatta maskinernas återanskaffningspris utan med ⅔ av skördetröskornas anskaffningskostnad, vilket innebar en begränsning. Numera då skördetröskan anses helt ersätta bindare och tröskverk bjuder försiktigheten att anta, att det fordras att de gamla maskinerna är mer eller mindre färdiga för utrangering. Antagandet vinner indirekt stöd av utgången i ett återköpsfall, RR:s utslag den 27 april 1966 angående E. G. Anderssons eftertaxering för år 1961. Mot detta antagande brukar det emellertid invändas, att det med hänsyn till den skördetekniska utvecklingen inte är ekonomiskt försvarbart att använda det äldre systemets maskiner annat än undantagsvis. De skulle med andra ord ekonomiskt sett vara mogna för utrangering.

(forts. i nästa nummer)

Årets inkomsttaxeringsarvoden

fastställdes i konseljen den 23 september. För länen anslogs ett belopp på sammanlagt 18.309.000 kronor mot förra året 16.127.000 kronor. För överståthållarämbetet anvisades 2.234.000 kr varav 516.000 kr hänfördes till befattningen med ATP-arbetet. Motsvarande siffror förra året var resp. 1.965.000 och 454.000 kr. Efter avdrag för ATP-ersättningen framkommer för Stockholms stads del ett nettobelopp på

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26

Litteratur

Tre skatterättsliga uppsatser av Leif Mutén, Juridiska föreningen i Uppsala, Studentbokhandeln AB, Uppsala, i distribution, 108 sidor och häftad. Pris 12 kronor.

Professor Mutén har tidigare skrivit tre uppsatser eller artiklar om företagsbeskattningsproblem, skatterättsliga förutsättningar för civilrättsliga avtal samt om prisers, vinsters och belöningars beskattning. Den förstnämnda uppsatsen publicerades 1960 i en skrift från Industrins utredningsinstitut och den andra samma år i boken Rättsvetenskapliga studier tillägnade minnet av Philips Hult. Den tredje uppsatsen har publicerats i form av tre artiklar i Svensk Skattetidning åren 1966 och 1958. Samtliga dessa uppsatser och artiklar har nu samlats i föreliggande skrift och försetts med efterskrifter. Det återstår bara att tacksamt notera, att dessa intressanta bidrag till skattelitteraturen genom nyutgåvan undgått det öde som annars ofta drabbar skatterättsliga arbeten, nämligen att snabbt bli föråldrade.

Skatt på mark och aktier av K. Olov Andersson, Carl Bertil Follin och Folke Nilsson, LT:s förlag, 1966, 153 sidor och häftad. Pris 18 kronor.

I boken redogör författarna för det förslag, som 1963 års markvärdekommitté lagt fram om kommunal förköpsrätt och tomträtt samt beskattning av markvärdestegring och tomtförsäljningar. Vidare behandlas den nya lagstiftningen om beskattning av aktievinster. Slutligen lämnas en redogörelse för det i propositionen nr 85/1966 presenterade förslaget om åtgärder mot skatteflykt t ex beskattning av dödsbon m m. Det offentliga utredningsmaterialet, som omfattar omkring 1.600 sidor, har av författarna framlagts på ett lättillgängligt sätt. Andersson och Nilsson är genom sin tidigare författargärning väl kända för tidskriftens läsare och behöver därför ingen närmare presentation. Follin, som är advokat, har såsom specialist stor erfarenhet av fastighetsrättsliga frågor. Han har såsom expert biträtt 1963 års markvärdekommitté. — Läsaren får genom boken en god orientering om intressanta och svåra problem.

H. B.

1.718.000 kr innevarande år och 1.511.000 kr år 1965. Arvodesökningen betyder i procent för länen 13,35 och för Stockholms stad 13,7.

Konsulentarvodena bestämdes i konseljen till kr 5:65 per självdeklaration och kr 2:85 per varuskattedeklaration, innebärande en höjning gentemot 1965 på resp. 50 och 25 öre.

Enligt vad Skattenytt erfarit uppgår den generella höjningen av taxeringsarvodena till c:a 10 procent. Härutöver har tillkommit ersättning för befattningen med den särskilda fastighetstaxeringen samt för ökad volym, tillkomsten av nya distrikt och dylikt. Å andra sidan har avgått belopp, motsvarande tidigare i arvodessammanhang ingående rese- och traktamentsersättningar, som nu utbetalas i särskild ordning i enlighet med bestämmelserna i allmänna resereglementet. Procentutfallet de olika länen emellan blir växlande, beroende på att höjningar och minskningar inverkar olika i resp. län.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:26