# Något om avdrag för kostnad för ersättningsanskaffning av döda inventarier i kontantredovisat jordbruk

*Av kammarrättsrådet Hans Bylin*

Forts. från föreg. nr

*b) Avdrag medges inte för kostnad vid övergång från säcksystem till tanksystem på skördetröskor*

I början av april år 1964 avgjordes ett stort antal mål i regeringsrätten angående avdrag för kostnad för spannmålstank (se RÅ 1964 Fi 585—591 och SN 1964 s 541).

En del fall gällde byte av skördetröska med säckuttag mot tröska med spannmålstank medan de andra blott rörde anskaffande av tank i stället för säckuttag.

En spannmålstank fyller "en vidare funktion" än säckuttaget[17]. Byte från tröska med säckuttag till sådan med tank har alltså ett inslag av nyuppsättning, åtminstone så länge skördetröskor med säckuttag finns i handeln. Ett sådant inslag uppvisade ju också övergången från självbindare och tröskverk till skördetröskor. Svårigheten att därvid fördela skördetröskornas anskaffningspris mellan ersättningsanskaffning och nyuppsättning ledde ju — såsom nämnts — till att det i rättsfallen från år 1954 medgavs schablonavdrag med 2/3 av kostnaden. Merkostnaden för spannmålstanken kunde man emellertid fastställa och behövde därför inte använda någon schablon. Nyuppsättningskostnaden motsvarades av *merkostnaden* för tanken. De skattskyldiga fick därför inte avdrag för sistnämnda kostnad.

Att grunden till 2/3-avdraget vid övergång till skördetröska ofta blivit missförstådd kom särskilt tillsynes i de av regeringsrätten år 1964 avgjorda målen angående kostnad för spannmålstank. De skattskyldiga yrkade nämligen i regel — under åberopande av utgången i 1954 års mål angående skördetröskor — avdrag med åtminstone 2/3 av priset för spannmålstankarna. Avdrag vägrades dem emellertid i samtliga fall för den på spannmålstanken belöpande merkostnaden.

I ett par fall understeg det medgivna avdraget för ersättningsanskaffning återanskaffningskostnaden för de utbytta inventarierna, se t. ex. RÅ 1964 Fi 591[18]. Den skattskyldige uppgav där, att den nyinköpta skördetröskan med tank skulle ersätta hans hälft av en liknande skördetröska utan tank samt en nio år gammal självbindare och 1/6 i ett tröskverk. Han framhöll vidare att de ersatta redskapens återanskaffningspris översteg kostnaden för den med tank försedda skördetröskan. Taxeringsintendenten ansåg emellertid att det, oavsett relationen mellan åter-

[17] Se Sv Skattetidn RR-utslag 1964 s 16.

[18] Sv Skattetidn RR-utslag 1964 s 16—17: "Till den del ersättningsanskaffning förelåg, uppgick kostnaden därför ej till så högt belopp som återanskaffningskostnaden för de ersatta inventarierna."



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

anskaffningspriset för de ersatta inventarierna och inköpskostnaden för den nyköpta tröskan med tank, syntes oriktigt att medge avdrag för nyuppsättning. Han framhöll, att merkostnaden för tanken obestritt uppgick till 1.200 kronor. Eftersom kammarrätten medgivit avdrag med 7.900 kronor yrkade han att avdraget måtte begränsas till 6.700 kronor, vilket yrkande regeringsrätten biföll.

Det ser ut som om det sistnämnda rättsfallet inte helt rimmar med de tidigare omnämnda fallen RÅ 1956 Fi 1517 och 1957 Fi 677, i vilka avdrag medgavs för hela inköpskostnaden för skördetröskan respektive mellangiften. I den skatterättsliga debatten har dessa rättsfall uppfattats såsom uttryck för en liberalisering av regeringsrättens praxis i förhållande till 1954 års fall. Liberaliseringen skulle väl i så fall motsvaras av den omständigheten att någon begränsning av avdragsbeloppet inte skedde trots att övergången till den nya skördemetoden innebar en rationaliseringsvinst. Anledningen härtill kan vara att det med hänsyn till den skördetekniska utvecklingen ansågs orealistiskt att räkna med att de gamla maskinerna skulle ersättas med det äldre systemets redskap, trots att sådana ännu fanns i handeln. Hur man än kan uppfatta innebörden av rättsfallen från åren 1956 och 1957 verkar det emellertid som om praxis sedermera skärpts. Härför talar bland annat nämnda förhållande, att avdrag vid övergång till bogserad skördetröska från bindare och tröskverk numera synes medges för de äldre redskapens beräknade återanskaffningskostnad. Om detta antagande är riktigt måste också rättsfallet RÅ 1964 Fi 591 anses följdriktigt.

Den skördetekniska utvecklingen sker emellertid så snabbt att man får räkna med att vad som vid en tidpunkt anses såsom nyuppsättning en mer eller mindre kort tid därefter kan ha förlorat denna karaktär. Samma förhållande som ovan skildrats vid byte från fotogen- till dieseldriven traktor kan framdeles också tänkas uppkomma bl. a. vid övergång till skördetröskningsmetoden eller vid omläggning från säck- till tanksystem.

*c) Byte av bogserad skördetröska mot självgående samt ersättning av reservmaskiner*

Anskaffandet av en självgående skördetröska i stället för en bogserad utgör delvis nyuppsättning. Om man ersätter en bogserad tröska mot en självgående, fabriksny sådan får man därför i första hand blott avdrag för kostnaden för en fabriksny, bogserad tröska med motsvarande kapacitet. Indirekt framgår detta av rättsfallet RÅ 1960 Fi 1116, där avdrag medgavs redan av PN (angående proportionering se nedan). Den skattskyldige fick emellertid av RR avdrag med ytterligare 2.000 kronor, motsvarande återanskaffningsvärdet av en genom bytet inbesparad arbetshäst. Inköp av självgående skördetröska medför ofta att andra dragredskap eller hästar friställs. I detta fallet såldes hästen först efter beskattningsåret men sambandet mellan förvärvet av den självgående tröskan och hästförsäljningen ansågs tillräckligt klart för att medge avdrag.

Rättsfallen RN 1966 I nr 4:5 och RR:s utslag den 27 april 1966 på besvär av TI S. Gunnarsson angående E. S. Nilsssons taxering år 1959 visar också, mer eller mindre direkt, att avdrag med-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

ges för den bogserade skördetröskans beräknade återanskaffningspris.

I dessa två mål aktualiserades dessutom frågan om avdrag vid ersättning av reservmaskiner. Avdrag medgavs de skattskyldiga för 1/3 av den beräknade återanskaffningskostnaden för de maskiner, som accepterades som reservmaskiner. En närmare redogörelse för rättsfallen följer här.

I det i RN 1966 I nr 45 återgivna fallet, ett ärende om förhandsbesked, uppgav den skattskyldige, att han mot en självgående skördetröska ämnade byta ut inte blott en bogserad skördetröska utan även sina reservmaskiner. De senare uppgav han bestå av självbindare, tröskverk, halmfläkt och höinjektor. Vid köpet av den bogserade skördetröskan hade han fått avdrag för 2/3 av anskaffningspriset. Vidare upplyste han att priset för en bogserad skördetröska utgjorde 15.500 kronor, för ny självbindare 4.400 kronor, för ett tröskverk 14.000 kronor, för en halmfläkt omkring 1.000 kronor och för en höinjektor omkring 1.600 kronor, allt i nytt skick. RN fann — med hänsyn till den skördetekniska utvecklingen — att den självgående skördetröskan utgjorde ersättning för den bogserade skördetröskan samt slutlig ersättning för de såsom reservmaskiner använda äldre inventarierna, nämligen självbindaren, tröskverket och halmfläkten. På grund härav förklarade RN, att den skattskyldige ägde erhålla avdrag för kostnad för ersättningsanskaffning med återanskaffningspriset för en bogserad skördetröska samt 1/3 av återanskaffningskostnaden för självbindaren, tröskverket och halmfläkten ($15.500 + \frac{4.400 + 14.000 + 1.000}{3}$ = 21.967). TI yrkade hos RR, att den skattskyldige inte måtte erhålla avdrag för ersättningsanskaffning med högre belopp än som motsvaras av priset för en ny bogserad skördetröska. RR lämnade emellertid TI:s besvär utan bifall.

Beträffande rättsfallet från den 27 april 1966, vilket gällde 1959 års taxering, kan följande omständigheter nämnas.

År 1939 då N tillträdde ett arrende övertog han bl. a. traktorbindare, hästsjälvbindare och självavläggare. Därefter köpte han år 1941 en bogserad skördetröska, vilket köp hänfördes till nyuppsättning. År 1945 sålde han traktorbindaren för 330 kronor, vilket belopp upptogs såsom intäkt. Därefter bytte han år 1952 skördetröskan mot en ny bogserad sådan och fick därvid avdrag för viss del av mellangiften. År 1957 bytte han sistnämnda skördetröska mot en självgående för en mellangift av 33.000 kronor, varav han erlade 5.500 kronor år 1957 och 11.000 kronor året därpå. Såsom han slutligen fullföljde sin talan hos PN ansåg han, att det sammanlagda avdraget borde beräknas till 21.535 kronor samt att avdrag vid 1959 års taxering borde medges med det under beskattningsåret erlagda beloppet 11.000 kronor. Det totala avdragsbeloppet beräknade han enligt följande:

| | |
|---|---|
| beräknad återanskaffningskostnad för den utbytta bogserade skördetröskan ..... | 16.535 |
| beräknad återanskaffningskostnad för en traktorsjälvbindare | 4.900 |
| beräknad återanskaffningskostnad för en hästsjälvbindare | 3.100 |
| beräknad återanskaffningskostnad för en självavläggare .. | + 1.200 |
| | 25.735 |
| avgår avräkningspriset för den utbytta bogserade skördetröskan ..... | — 4.200 |
| | 21.535 |

PN ansåg att den självgående skördetröskan endast ersatt den bogserade, vars



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

återanskaffningskostnad i runt tal upptogs till 12.000 kronor d. v. s. 16.200 — 4.200. Med hänsyn till att N vid 1958 års taxering erhållit avdrag med 5.500 kronor medgav TN och PN vid 1959 års taxering avdrag med 6.500 kronor.

KR, som antecknade att N inte fått något avdrag vid 1960 års taxering, medgav avdrag med 11.000 kronor. KR ansåg därvid att den självgående skördetröskan ersatt den bogserade tröskan, hästsjälvbindaren samt självavläggaren. Traktorbindaren hade sålts redan år 1945, vilket torde varit anledningen till att KR inte betraktade den såsom ersatt av den självgående skördetröskan.

TI framhöll att den självgående tröskan endast kunde anses ha ersatt den bogserade och yrkade därför fastställelse av PN:s beslut.

RR:s majoritet yttrade: Hästsjälvbindaren och självavläggaren måste anses redan tidigare ha blivit till åtminstone 2/3 ersatta av en bogserad skördetröska. De äldre redskapen, vilka därefter hållits i reserv, kan vid angivna förhållande icke anses ha blivit ersatta av den självgående skördetröskan med mer än till en tredjedel. Den sammanlagda återanskaffningskostnaden uppgår på grund härav icke till mer än 17.970 kronor, från vilket belopp skall avdragas 4.200 kronor, som erhållits för den äldre skördetröskan. Då N vid 1958 års taxering erhållit avdrag med 5.500 kronor för ifrågavarande byte men icke något avdrag vid 1960 års taxering, skall det av KR medgivna avdraget 11.000 kronor, sänkas med 2.730 kronor. (Två ledamöter: ej ändring).

RR:s utslag måste anses innebära att N fick avdrag för 1/3 av den beräknade återanskaffningskostnaden för hästsjälvbindaren och självavläggaren, vilket framgår av följande sifferuppställning: 16.535 + 1/3 (3.100 + 1.200) = 17.970; 17.970 — 4.200 — 5.500 = 8.270; 11.000 — 8.270 = 2.730.

Det kan förefalla hårt att N icke fick avdrag för reservmaskinernas återanskaffningskostnad utan reducering, men regeringsrättens majoritet ansåg väl att man inte kan bevara sin avdragsrätt hur länge som helst[19].

Det kan nämnas att den skattskyldige i ett likartat mål, RÅ 1965 Fi 1574, inte ens erhöll avdrag för 1/3 av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad. I deklarationen hade han dock uppgivit att de "numera icke användes". Det är inte fullt klart om denna upplysning föranlett att avdrag vägrades, men avfattningen av de s. k. reciten till KR:s utslag talar för att så var fallet, d. v. s. de gamla maskinerna torde ansetts ha förlorat karaktären av reservmaskiner. Om sistnämnda upplysning inte föranlett utgången synes denna oförenlig med de därefter tillkomna rättsfallen RN 1966 I nr 4:5 och RR:s utslag den 27 april 1966 angående E. S. Nilssons taxering.

I allt fall får dessa dock anses representativa för dagens rättsläge, som då skulle innebära rätt till avdrag för ⅓ av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad. Det är emellertid att märka, att de skattskyldiga i de två fall, där avdrag medgivits för 1/3 av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad, tidigare fått avdrag för blott 2/3 av skördetröskans pris i det första fallet och i det andra alls inget avdrag för den först köpta tröskan. Föreligger samma avdragsrätt, d. v. s. för 1/3 av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad om en lantbrukare, såsom i det tidigare från 1957 omänmda rättsfallet, fått avdrag för skördetröskans hela anskaffningskostnad? Det är möjligt att så är fallet efter-

[19] Jfr SN 1963 s 248 om kompensation för infruset avdrag för kostnad för inköp av s. k. omsättningsdjur.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

som fullt avdrag för skördetröskans pris torde förutsätta att detta understigit återanskaffningskostnaden för bindare och tröskverk. Om praxis kommer att gå i den riktningen, vilket är osäkert, får man hoppas att avdrag också i ett sådant fall — utan beloppskineseri — medges för 1/3 av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad.

Ytligt sett verkar det kanske egendomligt att en lantbrukare, som först fått avdrag för 2/3 av kostnaden för en bogserad skördetröska, sedan får avdrag för 1/3 av reservmaskinernas beräknade återanskaffningskostnad. Att man i ena fallet utgått från kostnaden för skördeströskan och i det andra från reservmaskinernas återanskaffningskostnad behöver emellertid i och för sig inte anses orimligt. Detsamma skulle emellertid också kunna sägas om avdrag i stället för 1/3 av reservmaskinernas återanskaffningskostnad medgivits för 1/3 av den ursprungliga kostnaden för skördetröskan.

En förutsättning för avdrag är givetvis att de gamla redskapen haft karaktär av reservmaskiner. Om de en gång medfört rätt till avdrag i egenskap av reservmaskiner kan de givetvis inte en gång till föranleda avdrag. Gamla bindare och tröskverk, som sedan en mer eller mindre lång tid tillbaka inte använts eller saknat förmåga att fungera, torde inte medföra rätt till avdrag. I det senare hänseendet kan dock gränsfall av likartad karaktär som förut berörts beträffande försäljning av hästar och köp av traktor uppkomma.

*d) Byte av tyngre tröska mot två lättare*

I avsnittet I A c) har rättsfallet 1965 Fi 1341 fått illustrera det förhållandet att rätt till avdrag för ersättningsanskaffning kan vara för handen trots att det ersatta redskapet säljs först ett senare år. Målet gällde emellertid också annan gränsdragning nämligen mellan ersättningsanskaffning och nyuppsättning. Omständigheterna var följande. W hade en 9 fots självgående skördetröska, vars nyanskaffningsvärde utgjorde 34.900 kronor.

I slutet av skördeperioden år 1956 visade det sig att marken på grund av riklig nederbörd inte bar denna tunga tröska. För att rädda skörden köpte han då en fabriksny, lättare bogserad skördetröska för 8.500 kronor. Säljaren ville emellertid inte medverka till byte, varför W först nästa år d. v. s. 1957 kunde göra sig av med den tunga, självgående tröskan. Han bytte då densamma mot en fabriksny, självgående 7½ fots skördetröska, som kostade 28.600 kronor. Vid taxeringen år 1958 fick han avdrag med 28.600 kronor. Han hade emellertid också yrkat avdrag vid 1957 års taxering för ersättningsanskaffning av skördetröska. Därvid hävdade han, att han borde få avdrag för så stor del av kostnaden för den år 1956 köpta lätta tröskan som rymdes inom ramen för ersättningsanskaffning av en 9 fots självgående tröska eller 6.300 kronor (34.900—28.600).

RR biföll hans yrkande och yttrade bl. a.: Med hänsyn till den betydande prisskillnaden mellan de båda sistnämnda skördetröskorna (9 fots respektive 7½ fots tröskorna) kan den avyttrade tröskan icke anses i sin helhet ersatt av den som förvärvats samma år (d. v. s. samma år som den tunga såldes), utan den under beskattningsåret (1956) inköpta tröskan får till en del anses utgöra ersättningsanskaffning för den som avyttrats påföljande år. Vid angivna förhållande får



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

kostnaden för sagda inköp anses avdragsgill till det av W yrkade beloppet 6.300 kronor[20].

Regeringsrättens skrivsätt torde inte innebära att man *generellt* kan påräkna avdrag för hela återanskaffningskostnaden i ett liknande läge. I detta fallet torde det ha antagits, att tröskningen krävt så mycket längre tid med 7 ½ fots- än med 9 fotströskan. Det är därför inte värt att dra vittgående slutsatser om möjligheten att analogt tillämpa rättsfallet vid andra inventariebyten.

*e) Proportioneringsmetoden tillämpad vid byte av skördetröskor*

Den ovan under II B behandlade proportioneringsmetoden har också tillämpats i två av regeringsrätten den 27 april 1966 avgjorda skördetröskfall.

Ett av dessa gällde E. G. Anderssons eftertaxering för år 1961 och har redan i avsnittet II C a) fått exemplifiera att återköp av skördetröska kan medföra att denna inte betraktas såsom reservmaskin om den varit i mer eller mindre fullgott skick vid återköpet. — A köpte en *begagnad* bogserad skördetröska och lämnade två bogserade i utbyte. Såsom nämnts medförde den omständigheten att han året därpå köpte tillbaka den ena tröskan att denna inte ansågs ha karaktär av reservmaskin. Den i begagnat skick köpta skördetröskan förutsattes därför endast ha ersatt den ena av de två tidigare innehavda tröskorna. Den inköptas pris var 13.000 kronor och i fabriksnytt skick 28.465 kronor. Det sammanlagda bytesvärdet för de två förut innehavda tröskorna utgjorde 3.000 kronor och varderas pris i fabriksnytt skick var 12.350 kronor. TI gjorde följande beräkning:

$\frac{\times}{12.350} = \frac{13.000}{28.465}$; $\times$ = 5.640. Vidare uppskattade han bytesvärdet för den återköpta tröskan till 1.000 kronor och för den definitivt sålda till 2.000 kronor. Han ville därför endast medge avdrag för ersättningsanskaffning med 3.640 kronor (5.640—2.000). Med hänsyn till att A vid 1961 års ordinarie taxering fått avdrag för ersättningsanskaffning med 8.677 kronor yrkade TI hos PN, att A måtte eftertaxeras för 5.037 kronor (8.677—3.640), vilket yrkande bifölls. — RR fann A inte vara berättigad till avdrag med högre belopp än vad PN funnit.

Omständigheterna i det andra målet, som rörde N. O. Nilssons taxering år 1960, var följande. N bytte en självbindare mot en bogserad, begagnad skördetröska och erlade därvid 8.000 kronor i mellangift. Priset i nytt skick för bindaren utgjorde 3.700 kronor och för skördetröskan 17.500 kronor. N yrkade avdrag med 5.334 kronor, vilket motsvarade ⅔ av 8.000 kronor. PN medgav blott avdrag med ett belopp av 1.700 kronor vilket beräknats på följande sätt:

$\frac{\times}{3.700} = \frac{8.000}{17.500}$; $\times$ = 1.691. Varken KR eller RR ändrade PN:s beslut.

På grund av de brister som vidlåder systemet med avdrag för kostnad för ersättningsanskaffning kan proportioneringsmetoden i det enskilda fallet medföra avdrag, med belopp som kan förefalla väl lågt. I den skatterättsliga debatten hävdas det därför stundom att proportionering blott bör tillämpas i skatteflyktsfall beträffande skördetröskor. Det må i detta sammanhang nämnas att RR var enig

[20] Texten inom parenteserna har tillagts här.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

i det förstnämnda målet medan en ledamot ville ge avdrag med ytterligare 1.000 kronor i det andra fallet[21].

*f) Kan gödselspridare delvis anses ersätta till gödselkörning tidigare använda vagnar?*

Till den del gödselspridaren är avsedd för utkörning av gödsel kan den — åtminstone teoretiskt — anses ersätta för gödselkörning använd vagn eller i förekommande fall vagnar. Avdrag borde då medges för en del av anskaffningskostnaden, motsvarande beräknad återanskaffningskostnad, för en eller flera vagnar.

Det händer emellertid att en lantbrukare, som använt en, kanske sin sämsta, vagn för transport av gödsel, redan utnyttjat vagnen för avdrag för ersättningsanskaffning av ett annat än till gödselkörning avsett fordon. Stundom förekommer det också att den gamla gödselvagnen, sedan spridaren köpts, nyttjas till andra transporter. Dessa förhållanden torde vara anledningen till att taxeringsnämnderna i regel är obenägna att medge avdrag för beräknad återanskaffningskostnad för gödselvagn. Inte heller synes något sådant avdrag ha medgivits av regeringsrätten, se t. ex. RÅ 1958 Fi 1105 (SN s. 355), 1959 Fi 1068 och 1707 (SN 1960 s. 34 och 77), i vilka fall avdrag vägrades. Två ledamöter i regeringsrätten var emellertid skiljaktiga i 1959 års mål. I det sistnämnda av dessa yttrade minoriteten:

Enär i målet är upplyst, att klaganden i samband med köpet av gödselspridaren kasserade tre bolstervagnar, som han förut använt huvudsakligen för utkörning av gödsel, samt det på grund härav får antagas att gödselspridaren, såvitt den varit avsedd för transport av gödsel, utgjort ersättning för vagnarna, alltså och då vid sådant förhållande och med hänsyn till vad eljest förekommit i målet klaganden må anses berättigad till avdrag för halva kostnaden för inköp av gödselspridaren eller således med 1.500 kronor etc.

Trots att den skattskyldige inte heller fick avdrag i ett senare mål, RÅ 1963 Fi 1243, är detta intressant. Majoriteten ville nämligen i princip medge avdrag men ansåg att den skattskyldige ej visat att kostnaden för gödselspridaren motsvarade ersättningsanskaffning eller såsom det kom till uttryck i utslaget: Enär A. icke kan anses ha visat sig berättigad till ifrågavarande avdrag etc. Enligt minoritetens uppfattning kunde överhuvud inte ett sådant avdrag medges. Med hänsyn till de skiljaktliga meningarna måste rättsläget betecknas såsom oklart.

[21] Med hänsyn till de förut påvisade bristerna i systemet med avdrag för kostnad för ersättningsanskaffning förefaller den skiljaktiga meningen i målet ang. N. O. Nilsson leda till ett materiellt riktigare resultat än majoritetens ståndpunkt. Att dra gränsen mellan lojala och illojala operationer torde dock bli svårt i praktiken. — Det kan också nämnas att man i den skatterättsliga debatten i bland hör röster, som anser att proportionering bör ske också i de fall en i begagnat skick förvärvad maskin ersätts med en fabriksny sådan av samma typ. Det ligger här nära till hands att erinra om vad f. d. regeringsrådet Kuylenstierna yttrade i annat sammanhang (Sv.SkT. 1960 s. 143), nämligen att "det i stor utsträckning är praktiska hänsyn som avgör vilken av flera i och för sig icke följdriktiga lösningar som skall tillämpas." Detta torde räcka till försvar för det förhållandet att det i praxis medges fullt avdrag på redskap även om det sist köpta varit fabriksnytt men det ersatta förvärvats i begagnat skick. Jfr ovan s. 367—368 angående skyddsrum, takräck och skyddsramar. Takräcken motsvarade visserligen tillbyggnad och kostnaden borde teoretiskt rätteligen ha amorterats genom årliga värdeminskningsavdrag men utgiften var för obetydlig för att påverka taxeringsvärdet. Avdragsrätt hade förefallit lika rimligt som praktiskt. Särskilt som värdeminskningsavdrag erhölls om byggnadens anskaffningskostnad utgjorde avskrivningsunderlaget. Det senare resonemanget har kanske bidragit till att avdrag erhölls för skyddsramar.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

*g) Diverse rättsfall om inventariebyten*

Innan rättsfall från senare tid behandlas lämnas här en tabellarisk översikt av en del äldre fall.

**Avdrag har medgivits**

| | |
|---|---|
| RÅ 1925 ref. 35 | för skillnaden mellan inköpspriset för en elmotor och försäljningssumman för en ångmaskin (två ledamöter i RR skiljaktiga) |
| RÅ 1945 Fi 1097 | för beräknad återanskaffningskostnad för fotogenmotor i samband med köp av elmotor |
| RÅ 1956 Fi 1945<br>SN 1957 s. 189 | såsom för beräknad reparationskostnad, då skattskyldig på grund av förändrad vattenavrinning nödgats ersätta sin vattenuppfordringsanläggning i form av s. k. vädur med pump och elmotor |
| RÅ 1957 Fi 773<br>SN 1957 s. 250 | såsom för beräknad reparationskostnad av en körbro, som ersatts med höhiss |

**Avdrag har vägrats**

| | |
|---|---|
| RÅ 1954 Fi 1902<br>SN 1955 s. 53 | för kostnad för en halmrivare som ej avsågs ersätta en halmpress |
| RÅ 1957 Fi 1424 | för skillnaden mellan priset för nyanskaffade gummihjul till en järnhjulstraktor och det beräknade värdet av järnhjulen, som fanns kvar |
| RÅ 1959 Fi 459 | för följande yrkade avdrag, dels 1.255 kr. för inköp av en betupptagare, som påstods ersätta en rotfruktsupptagare, dels ock 2.000 kr. för anskaffning av en skärmaskin som uppgavs ersätta en hackelsemaskin (en ledamot i RR skiljaktig) |
| RÅ 1959 Fi 920 | för beräknad återanskaffningskostnad för en råoljemotor. Den skattskyldige hade tidigare som dragkraft använt en häst samt en råoljemotor vid tröskning och vedkapning. I samband med att han skaffade traktor yrkade han avdrag för summan av beräknad återanskaffningskostnad för råoljemotorn och uppburen likvid för en såld häst. Han fick bara avdrag för vad en fullgod häst kostade (en ledamot i RR skiljaktig). |

Bland senare rättsfall märks t. ex. RÅ 1964 Fi 117 (SN 1964 s. 370), i vilket fall en lantbrukare yrkade avdrag för mellangiften, 2.000 kronor, vid byte av en potatisupptagare av s. k. kasthjulstyp till en halvautomatisk elevatormaskin. På grund av att den senare i förhållande till kasthjulsmaskinen underlättade den efterföljande handplockningen av potatisen ansågs emellertid mellangiften till ett belopp av åtminstone 600 kronor motsvarande nyuppsättning.

I rättsfallet RÅ 1963 Fi 400 förekom följande omständigheter. Den skattskyldige, som tidigare vid ensilering transporterat upp ohackat grönfoder i silon



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25

med hjälp av en sparmanelevator, övergick sedemera att blåsa upp fodret med en halmfläkt. Denna kunde visserligen transportera ohackat foder men avverkningen motsvarade blott cirka 20 % av elevatorns kapacitet och risken för stopp i rörledningen var stor. Kapaciteten ökade emellertid till 70 % sedan en hack monterats upp över fläktens inmatningsanordning. Hacken ansågs av kammarrätten i huvudsak ha anskaffats såsom ersättning för den utrangerade elevatorn och avdrag medgavs den skattskyldige för kostnaden för inköp av hacken med yrkat belopp, 840 kronor. Regeringsrätten gjorde ej ändring i kammarrättens utslag. RÅ 1963 Fi 400.

I ett annat rättsfall, RÅ 1965 Fi 1342, hade en lantbrukare köpt en gummihjulsvagn med hydraulisk oljetipp och i utbyte lämnat en bolstervagn med järnhjul. Han yrkade avdrag för hela mellangiften, 3.300 kronor, men fick av prövningsnämnden blott avdrag med 1.220 kronor, motsvarande beräknad återanskaffningskostnad för en med bolstervagnen närmast likvärdig gummihjulsvagn. Häri gjorde varken kammarrätten eller regeringsrätten ändring.

I detta sammanhang kan nämnas att det i skrivandets stund saknas vägledande utslag från regeringsrätten om i vilken mån en slaghack kan anses ersätta andra redskap. En del av slaghackens förespråkare påstår att den ersätter inte bara en slåttermaskin utan delvis även grönfoderlastare och stråskärare. Vidare skulle den delvis kunna ersätta räfsor, halmrivare, rotfruktblastare och blastkrossare. Andra åter anser detta överdrivet och vill inte sträcka sig längre än att slaghacken bör kunna ersätta en av två slåttermaskiner. Det är inget annat att göra än att ge sig till tåls och invänta kommande utslag från regeringsrätten.

Slutligen må det framhållas att den tekniska utvecklingen ofrånkomligt föranleder tvister rörande frågan om och i vilken mån ett redskap ersätter en tidigare använd maskin. Det är också naturligt att det uppkommer skiljaktliga meningar i dessa fall. Anledningen härtill kan vara principiella motsättningar. Ofta torde skiljaktligheterna emellertid bottna i olika värdering av utredningen i det enskilda fallet. Så t. ex. kan majoriteten i ett rättsfall med skiljaktliga meningar ha ansett, att den skattskyldige varken utrett att ett anskaffat redskap ersatt tidigare använd maskin eller att förutvarande redskap vid tidpunkten för anskaffningen av den påstådda ersättningsmaskinen haft karaktär av inventarium i jordbruket. I sådana fall ställs principfrågan vanligen inte på sin spets. Sådana omständigheter kan t. ex. ha legat bakom utgången i det förenämnda rättsfallet RÅ 1959 Fi 459. Särskild försiktighet måste därför iakttas vid handhavandet av rättsfallsmaterialet.

Till de läsare som till äventyrs orkat hänga med till slutet återstår att framföra en ursäkt för att artikeln blivit vidlyftig, vilket är särskilt beklagligt eftersom författaren också är redaktör.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:15:25