Några synpunkter på frågan om tolkning av 3 § 2 st. i lagen den 24 maj 1895 angående vad till fast egendom är att hänföra ("maskiner" i fabriksfastighet)

Av f. d. kammarrättsrådet O. Ljungberg

För många såväl civilrättsliga som skatterättsliga avgöranden är lagen den 24 maj 1895 angående vad till fast egendom är att hänföra av utomordentlig betydelse. Att jämlikt nämnda lag bestämma ett föremåls egenskap av fast eller lös egendom kan understundom vara en mycket svårlöst fråga. Avsikten med denna uppsats är dock ej att rulla upp detta problem i hela dess vidd, utan jag inskränker mig här till att blott framlägga några synpunkter på en sådan speciell del av problemet, som visat sig vara särskilt svår för såväl fastighetsdeklarant som taxeringsmyndigheter och domstolar att få ett fast grepp om.

Lagtext, motiv m. m.

Jag syftar härvid på den i 3 § 2 st. i nyssnämnda lag intagna bestämmelsen att till fabrik eller annan för industriell verksamhet inrättad byggnad hör varje motor, maskin, kärl eller därmed jämförligt red-

---

gälla i fråga om besvär över eftertaxering. Lagstiftarens överflyttning av allt bestyr med eftertaxeringar på prövningsnämnderna måste enligt min uppfattning delvis förklaras av otillräckligt förtroende för bevisvärderingen på taxeringsnämndsstadiet, inte minst i fråga om skönstaxeringar eftertaxeringsvis. De sakkunniga har emellertid inte kommit till rätta med de omstridda skönstaxeringarna ur bevisvärdesynpunkt utan enbart ägnat dem intresse ur utredningssynpunkt.

Till sist torde ett påpekande beträffande lagtextens utformning böra göras. I den grundläggande 1 § taxeringsförordningen stadgas beträffande taxeringsförfarandet: "Därvid skall iakttagas, att taxeringarna bliva överensstämmande med skatteförfattningarna samt i möjligaste måtto likformiga och rättvisa." Bli taxeringarna inte rättvisa, om de överensstämma med lagstiftningen, var finns i så fall rättvisan? "I möjligaste måtto" har vidare antagits hänföra sig även till rättvisa — Svensk Skattetidning år 1957: sid 290. En sådan tolkning förefaller inte riktig. Om redan målsättningen i taxeringsarbetet skulle sättas så lågt, då vore skattelagssakkunnigas tidigare återgivna uttalande om beslut som framstår såsom "mer godtyckligt än det i själva verket är" inte något främmande. Men det är ju fråga om att i rättssäkerhetens intresse först och främst bekämpa varje form av godtycke.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

skap (samtliga i det efterföljande hänförda under begreppet "maskin"), som för sin användning kräver och jämväl vilar på fast, från grunden berett underlag. Då frågan om en byggnad är av beskaffenhet att hänföras till en för industriell verksamhet inrättad sådan vanligen ej behöver vålla någon tvekan, övergår jag omedelbart till att något syssla med innehållet i övrigt av nyss refererade författningstext.

Till en början anmärkes därvid, att lagberedningen i sitt förslag till 1895 års lag formulerat förevarande stadgande så, att, oberoende av vad maskinen i sådant avseende krävde, det för att maskinen skulle bli tillbehör till byggnaden räckte, att den vilade å "fasta, för *ändamålet särskilt* från grunden *uppförda* underlag" (kurs. här). I enlighet med K. M:ts förslag antogs emellertid den nu gällande lydelsen i ämnet. Vid tillstyrkandet av förslaget i den riktningen framhöll vederbörande departementschef, att han ansåge, att allenast en "sådan motor eller maskin samt ett sådant kärl eller därmed jämförligt redskap, som för att kunna för sitt ändamål användas kräver ett fast, för dess uppbärande från grunden berett underlag och som således tillsammans med underlaget bildar en på jorden uppförd konstruktion", borde hänföras till byggnaden, varjämte tillades, att det syntes vara likgiltigt, om underlaget blivit berett i ändamål att uppbära maskinen eller i annat ändamål.

Genom sistberörda tillägg är fullt klarlagt, att underlaget ej behöver vara iordningsställt för just den maskin, som därå får sin plats.

Av motiven torde vidare framgå, att maskinen ej heller behöver vara på något sätt t. ex. genom skruvar, nitar eller bultar eller annorledes fäst vid underlaget, och genom regeringsrättsprejudikat (exempelvis R. Å. 1931 ref. 69) är dessutom fastslaget, att föremål på hjul, trissor eller rullar ej kunna bli tillbehör till byggnad.

Vad slutligen angår det förhållandet att underlaget skall vara fast må här förberedelsevis allenast konstateras, att underlaget — förutom att själva upplaget för detsamma skall vara orörligt i förhållandet till underlaget — bör äga en viss grad av hållfasthet för att kunna uppbära ett större tryck och även motstå ev. vibrationer eller andra påfrestningar hos en maskin i funktion.

Särskilt berett underlag.

För att härefter återgå till själva lagtexten, sådan den slutligen fastställts, gälla två förutsättningar för att en maskin jämlikt 2 st. av 3 § i 1895 års lag skall bli tillbehör till byggnad och därigenom fast egendom. För det första skall den för sin användning kräva fast, från grunden berett underlag och för det andra skall den jämväl vila på ett sådant underlag. Det är tolkningen av dessa bestämmelser, som i praktiken vållat stora besvärligheter.

Vad först angår den förutsättningen att maskinen för sin användning *kräver* fast, från grunden berett underlag kan det synas som om därmed avsåges att ge uttryck för en egenskap hos enbart maskinen, och någon hänvisning till en byggnads egenskaper förekommer ej heller i det sammanhanget. Vid lagbestämmelsens avfattning torde emellertid lagstiftaren utgått från fabriksbyggnaders konstruktion vid 1890-talets mitt och menat, att då en maskin, som installerats i en dylik byggnad, för sin användning krävde ett hållfastare underlag än byggnaden i sig själv kunde erbjuda, behovet i sådant avseende kunde fyllas endast genom att ett

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

underlag gjordes tillgängligt, vars särskilda hållfasthet manifesterades bl. a. genom att detsamma upptoge och förmedlade trycket från maskinen ända ned till den naturliga grunden. Man tänkte sig alltså ej, att ett underlag, som kunde betecknas såsom ett verkligt fast sådant, skulle kunna ingå som ett ordinärt element i byggnadskonstruktionen, utan förutsatte, att detta underlag måste vara i särskild ordning tillskapat. På annat sätt ansågs troligen en maskin av viss större tyngd eller med kraftigare påfrestningar på omgivande material icke kunna lämpligen installeras i byggnaden. Uppfattningen om underlaget såsom särskilt berett får också stöd av departementschefens yttrande om maskinen och underlaget såsom tillsammans bildande en på jorden uppförd konstruktion.

Ovannämnda redan vid tiden för 1895 års lags tillkomst osäkra gränsdragning mellan en maskin, som krävde och en, som ej krävde ovan angivna fasta underlag, har genom den revolutionerande utveckling, som sedan 1890-talet ägt rum på fabriksbyggnadsteknikens område, gjort denna gränsdragning än mera osäker och flytande.

Sålunda har företrädesvis genom användningen av armerad betong för byggnadsändamål och genom den ständiga förbättring av detta byggnadsmaterial samt av metoderna för dess användning, alltifrån sagda materials första framträdande en ständigt fortgående ökning av fabriksbyggnaders soliditet och bärkraften av däri befintliga golv kunnat äga rum. I moderna fabriksbyggnader kunna sålunda numera även mycket stora och tunga maskiner, som i äldre fabriksbyggnader kräva ett särskilt underlag, uppställas direkt på golvet ev. i en övre våning. Maskiner, som installeras i moderna fabriksbyggnader, kräva sålunda ett här avsett särskilt underlag först om deras tyngd och de påfrestningar de vid sin användning åstadkomma vida överstiga vad som i detta avseende utmärkte maskiner, som installerades i fabriksbyggnader av äldre typ.

Här har alltså en mycket stor förändring ägt rum i de förutsättningar, varunder ifrågavarande lagstiftning tillkommit, och det skulle därför kunna ifrågasättas, om lagtillämpningen, i varje fall i fråga om maskiner, som installeras i fabriksbyggnader av en under senare årtionden vanlig typ, bör vara bunden av en fordran på att underlaget skall vara ett i särskild ordning anordnat sådant. Författningsbestämmelsens ordalag synas nämligen ej utgöra ett ovillkorligt hinder för att saken betraktas på det förenklade sättet, att, därest en maskin för sin användning kräver ett underlag, som upptager och förmedlar trycket och andra påfrestningar från maskinen ända ner till den naturliga grunden, och detta underlag — av vad slag det eljest vara må — tillika tål en belastning, som för att underlaget skall anses för fast överstiger ett härför lämpat antal kg. per kvm., så blir maskinen, om den också vilar på ett dylikt underlag, fast maskin.

En tankegång i denna riktning ger också ett yttrande av civilingenjören Martin Ljungberg anledning till, då han i en uppsats i Sv. Skattetidn. årg. 1945 s. 30 säger, att man för det dåvarande av byggnadstekniska skäl i taxeringshänseende syntes böra anse, att en maskin vore fast, om den med hänsyn till den belastning den medförde, ej skulle kunna placeras var som helst på ett bjälklag, avsett att med normal säkerhetsmarginal uppbära en nyttig last av förslagsvis 750 à 1.000 kg. per kvm.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

Såsom av nu senast framhållna synpunkter framgår måste emellertid möjligheten av att en lagtolkning kommer till stånd, som ger klart uttryck åt nu nämnda förenklade betraktelsesätt, te sig mycket osäker. Jag vill därför i den mån förevarande ämne i det efterföljande behandlas ur civilrättslig synpunkt utgå från att underlaget skall vara ett särskilt berett sådant. Därvid torde vara lämpligt att först i stora drag beröra de sätt, varpå i en fabriksbyggnad åstadkommes ett särskilt underlag, som kan anses utgöra ett *från grunden berett* dylikt underlag.

Särskilt från grunden berett underlag.

I detta avseende kommer givetvis i första hand i betraktande underlag, som bestå av plattor eller plintar av betong eller annat hållfast material och som gjutits eller uppförts omedelbart å marken eller som utgör förstärkning av ett omedelbart å marken anbragt golv. Likaledes lärer en maskin, som anbragts å golvet å nedra botten i en fabriksbyggnad med källare inunder eller i en sådan byggnads övervåning anses ha ett från grunden berett underlag, därest den del av golvet, som upptages av maskinen, stöttas upp av pelare eller andra anordningar med fast anslutning till marken. Lika klart kan kanske saken ej sägas ligga till, då det tryck maskinen utövar å marken förmedlas genom ett golv jämte antingen särskilda murar eller pelare eller ock byggnadens egna murar och dessa murar eller pelare uppbära golvet på sådant sätt, att utrymmet under den del av golvet, å vilken maskinen placerats, lämnats fritt från särskilda stödjande anordningar. Enligt min mening synes det knappast finnas anledning ifrågasätta, att även ett dylikt golv bör betraktas såsom från grunden berett. Huruvida åter ett sådant golv såsom underlag för en maskin skall betecknas såsom "särskilt berett", torde få bero på om golvet antingen från början givits en viss eljest ej förekommande styrka eller så skett genom därefter vidtagna förstärkningsarbeten.

I sammanhanget förtjänar ytterligare anmärkas, att det törhända kan vara svårt att säga, att ett underlag är från grunden särskilt berett dels i det fall att själva marken t. ex. en berggrund utan vidare arrangemanger utgör underlag, även om detta underlag är så fast som över huvud taget kan åstadkommas, dels ock i det fall att omedelbart å marken åstadkommits ett golv av eljest vanlig beskaffenhet, som blott genom sin omedelbara anslutning till marken blir särskilt motståndskraftigt.

Skiljaktiga meningar om de fall, då en maskin kräver särskilt från grunden berett underlag.

Såsom tidigare framhållits har till bedömandet, huruvida en maskin kräver särskilt berett underlag knutits frågan om fabriksbyggnads beskaffenhet. Emellertid torde beträffande denna fråga skiljaktiga meningar gjort sig gällande. Sålunda har själva sakbedömningen enligt *en* mening gjorts beroende av beskaffenheten av den byggnad, vari maskinen inrymts, och enligt en *annan* mening knutits till beskaffenheten av en fabriksbyggnad, som kan betecknas såsom en för viss tidsepok normal sådan byggnad. Dessa båda tolkningsmöjligheter för uttrycket

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

"för sin användning kräver" etc. redovisas här nedan under resp. a) och b)

a) Maskinen anses bli fast maskin av den anledningen, att beskaffenheten av just den byggnad, vari den inryms, icke är sådan, att maskinen kan i byggnaden installeras och fungera utan att i byggnaden finnes anordnat ett *särskilt* underlag, som är fast och från grunden berett. Härvid bortser man alltså från att anledningen till att maskinen i detta fall kräver särskilt underlag *kan* vara den att byggnaden på grund av ålder, dåligt utförande eller av annan orsak befinner sig i ett i förhållande till fabriksbyggnader i allmänhet dåligt skick.

Denna mening, som synes företrädd i en inom finansdepartementet upprättad P. M., vilken såsom bil. 2 fogats till K. M:ts prop. 281/1937 med förslag till vissa ändringar i K. L.[1], leder till det ganska otillfredsställande resultatet, att samma slags maskin, som, insatt i en fabrik, blir fast maskin, kan, om den vid samma tidpunkt insättes i en annan fabrik, där bli lös egendom.

b) Maskinen anses bli fast maskin av den anledningen, att den är sådan, att den icke kan inrymmas i en fabriksbyggnad med en vid tiden för dess inrymmande däri vanligen förekommande byggnadsteknisk konstruktion utan att särskilt underlag finnes för densamma berett.[2]

Denna mening resulterar i den synnerliga olägenheten, att frågan om en viss slags maskins egenskap av fast eller lös egendom måste besvaras olika vid olika tidpunkter, beroende på att, såsom redan framhållits, byggnadsteknikens starka utveckling undan för undan gjort fabriksbyggnaderna avsevärt stabilare över huvud taget och särskilt deras golv betydligt bärkraftigare.

Rättsfall.

I avseende å förhållanden, som i det föregående diskuterats, kunna följande rättsfall uppmärksammas, nämligen N. J. A. 1926 s. 547, R. Å. 1940 ref. 22 och N. J. A. 1944 s. 312, enligt vilka vederbörande maskiner förklarats icke utgöra fasta sådana med motivering att de ej för sin användning krävde fast, från grunden berett underlag.

Det förefaller som om man åtminstone beträffande rättsfallen från 1940 och 1944 vore berättigad utgå från att maskinerna faktiskt vilat på fast, från grunden berett underlag, som varit särskilt anordnat, (i rättsfallet från 1944 synes den sa-

[1] I denna P. M. har — efter framhållandet av det yttre sammanhangets betydelse för en maskins hänförande till fast maskin — gjorts följande uttalande: "Härav följer bl. a., att identiskt lika maskiner kunna bliva i nu ifrågavarande avseende olika behandlade, beroende på om konstruktionen av de olika byggnader, i vilka de i de särskilda fallen äro inrymda, betingar särskilt underlag för maskinerna eller ej och att en och samma maskin, som förut krävt och vilat å fast, från grunden berett underlag men efter ombyggnad av den byggnad, i vilken den är uppställd, icke kräver särskilt sådant underlag, skulle övergå från fast till lös egendom."

[2] Denna mening synes hava kommit till uttryck i den förutberörda av civilingenjör Martin Ljungberg författade och i Sv. Skattetidn., årg. 1945 intagna uppsatsen, däri det å s. 29 heter, att man har att taga hänsyn till maskinens tyngd under arbetet men även till andra av maskinens funktion betingade reaktionskrafter i upplagen (exempelvis vid spelanordningar, vissa slags dragbänkar, fallhammare m. m.) varefter fortsättes: "Om dessa krafter äro så stora, så koncentrerade eller eljest så beskaffade, att det icke kan antagas, att den för en *normal* (kurs. här) industribyggnad på samma plats så att säga ordinarie grundläggningen och byggnadskonstruktionen äro tillräckliga för dessa krafters överförande från maskinens uppställningsplats till den naturliga grunden, utan särskilda anordningar i endera eller bägge dessa avseenden varit erforderliga, är maskinen att anse såsom fast."

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

ken vara fullt klar). I rättsfallet från 1940 synes därjämte någon annan möjlighet för maskinens (en rotationspress) uppställning i fabriksbyggnaden med dess bibehållande i övrigt i befintligt skick ej hava förelegat. Därest Regeringsrätten skulle ansett sistnämnda förhållande hava varit för handen, skulle avvisandet av yrkandet om rotationspressens hänförande till fast maskin inneburit, att beskaffenheten av den byggnad, vari den inrymts, ej varit av betydelse för avgörandet. Det är emellertid högst osäkert, om rättsfallet kan givas denna innebörd. Vid detta bedömande kommer också den tidigare omnämnda inom finansdepartementet upprättade P. M. in i bilden (se s. 152 not 1). I avseende härå kan kanske jämväl uppmärksammas Sv. Skattetidn:s referat (årg. 1950 häfte 1 s. 1—2) av ett annat rättsfall, nämligen R. Å. 1949 not. Fi 1434 angående taxeringsvärdet av en brännerifastighet av hög ålder, enligt vilket rättsfall vissa maskiner i fabriksfastigheten utan särskild motivering förklarats utgöra fasta maskiner. Vid nämnda referat hade knutits följande redaktionella anm.: "Jfr prop. 281/1937, bilaga 2 s. 88. (= förut omnämnda P. M.) — Frågan om fasta eller lösa inventarier torde vara beroende av byggnadens beskaffenhet."

Det kan sålunda icke sägas, att av formuleringen av H. D:s och R. R:s avgöranden framgår, i vad mån domstolarnas ståndpunkt till frågan om fast maskin eller ej påverkats av beskaffenheten av den särskilda fabriksbyggnaden eller av beskaffenheten av en fabriksbyggnad i allmänhet eller låtit sig bestämmas av uppfattningen om ett fast, från grunden berett underlag såsom något som kunde helt fristående bedömas.

Reflektioner med hänsyn till fastighetstaxeringen.

Den föregående framställningen lärer oförtydbart visa, att svårigheterna att vid taxering av en fabriksfastighet kunna fastställa ett ens något så när tillförlitligt tal för det i byggnadsvärdet ingående maskinvärdet ofta måste vara utomordentligt stora. I realiteten torde det merendels vara så, att maskinvärdets fastställande i tidsnödens tecken måste bli en procedur av ganska schablonartad karaktär, därvid särskilt får observeras, att taxeringsmyndigheterna sällan få kännedom om alla de maskiner, vilkas hänförande till fasta sådana kunna komma i fråga, och ännu mindre få en sådan redogörelse för maskinerna och sättet för deras anbringande och funktion, som möjliggör en om också blott ytlig bedömning i berörda avseenden.

Då sålunda på grund av de för såväl deklaranterna som taxeringsmyndigheterna svårbemästrade juridiska distinktionerna på området maskinvärdets bestämmande ofta torde ge ett mycket otillfredsställande resultat, synes det som om man under alla omständigheter för det praktiska taxeringsarbetets behov — åtminstone då det gäller fabriksbyggnader, däri betongen ingår som ett viktigt byggnadsmaterial — skulle kunna för bestämmandet av en maskins egenskap av fast eller ej utgå från en presumtion, baserad på underlagets, enligt vad ovan antytts, på ett fristående sätt fixerade bärkraft. En sådan presumtion skulle alltså innebära, att allenast den omständigheten att en viss maskin för sin användning kräver ett underlag — vare sig ett golv, ev. ett förstärkt sådant, eller eljest ett särskilt iordningställt underlag — som har den bärkraften, att det tål en belastning av ett visst antal kg. per kvm. och jämväl vilar på ett så-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43

dant underlag, skulle verka därhän, att maskinen tills annat visas anses såsom fast maskin.

Ny lagstiftning på väg.

Till sist må med några ord beröras det arbete med en nyordning av lagstiftningen på ifrågavarande område, som sedan åtskillig tid pågår. Sålunda har lagberedningen med und. skrivelse den 12 juni 1947 överlämnat förslag till Jordabalk (S. O. U. 1947:38), omfattande denna balks sju första kapitel, av vilka 2 Kap. med rubrik: "Om tillbehör till fastighet" i huvudsak motsvarar bestämmelserna i 1895 års lag. I fråga om vad som skall anses utgöra tillbehör till "fabriker och andra lokaler för industriell eller därmed jämförlig verksamhet" har vittgående förändringar vidtagits, avsevärt inskränkande omfattningen av vad som enligt nu gällande regler är att betrakta såsom fasta maskiner. Härefter har lagberedningens arbete med förslag till ny Jordabalk fortsatt, och det torde kunna antagas, att på grund av de nu gällande, svårtillämpade reglerna rörande maskiners tillhörighet till fabriksfastighet det slutliga förslaget därutinnan kommer att ej oväsentligt avvika från dessa regler.

Emellertid är det tydligt, att hur än förändrade lagbestämmelser om vad som är att hänföra till fast egendom för fabriksfastigheternas del kommer att framdeles utformas, de nuvarande reglerna för en ej alltför kort övergångsperiod fortfarande behöva tillämpas. Fastigheter av berörda slag torde nämligen merendels vara besvärade av inteckningar, som ligga som säkerhet för ingångna kreditavtal, och att i varje fall för sådana fastigheter plötsligt förändra omfattningen av fastighetsbegreppet kan knappast komma i fråga. Man kan under dylika omständigheter blott konstatera, att under större delen av övergångsperioden svårigheterna för taxeringsmyndigheterna att vid fastighetstaxeringen komma till rätta med maskinvärdets fastställande måste ytterligare ökas, enär man härvid kan komma att för olika fastigheter få röra sig med olika system för bestämmandet av en maskins egenskap av fast eller lös egendom. Då denna fråga — huruvida en maskin är fast maskin eller ej — även om den beskattning av garantibelopp för fastighet, som motsvarar den tidigare fastighetsbeskattningen, kommer att försvinna, fortfarande blir av mycket stor betydelse i olika skattesammanhang såsom vid beräknande av värdeminskningsavdrag, förmögenhetsbeskattningen, arvsbeskattningen m. m., kommer detta hänsynstagande till maskinens egenskap av att vara fast eller lös egendom att vara en vid de allmänna fastighetstaxeringarna över lag ifrågakommande viktig uppgift för de skattskyldiga och taxeringsorganen vad angår skattepliktiga fabriksbyggnader.

Att på grund härav myndigheter, som bevaka ifrågavarande skatterättsliga förhållanden, äro intresserade av huru förslag i förevarande ämne kunna komma att te sig, är uppenbart.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:05:43