Övriga frågor

Värdeminskningsavdrag föreslås skola medgivas från och med det beskattningsår, då kravet på minimiinvestering är uppfyllt och förutsättningarna i övrigt föreligger för tillämpning av de nya bestämmelserna.

Vid övergång genom köp, byte eller därmed jämförligt fång av äganderätt till fastighet beträffande vilken övergång till avskrivning å anskaffningskostnaden ägt rum enligt förslaget bör ej förre ägarens å avskrivningsplan upptagna restvärde få övertagas av förvärvaren. Detta bör däremot, framhålles i promemorian, kunna ske vid ägareskifte annorledes än genom köp, byte eller därmed jämförligt fång.

De föreslagna bestämmelserna om övergång till avskrivning å anskaffningskostnaden föreslås skola upptagas i en särskild lag tillsammans med de alltjämt aktuella stadgandena i övergångsbestämmelserna till lagen den 7 december 1951 (nr 790) om ändring i kommunalskattelagen, varigenom bl a infördes bestämmelser om rätt till bokföringsmässig inkomstredovisning i förvärvskällan jordbruksfastighet. De nämnda övergångsbestämmelserna till SFS 790/1951 föreslås skola upphävas.

Närmare anvisningar angående tillämpningen av de nya bestämmelserna bör, framhålles i promemorian, utfärdas av riksskattenämnden.

De nya bestämmelserna föreslås skola träda i kraft den 1 januari 1964 och tillämpas första gången vid 1965 års taxering. Särskilda övergångsbestämmelser har ej ansetts erforderliga.

Skogsbilvägarna och 1959 års regler om värdeminskning av skog

Av länsassessorn Jan Sundin

I en artikel i denna tidskrift årgång 1962 sid. 449 har jag berört frågan om de år 1959 meddelade bestämmelserna angående värdeminskning av skog äro tillämpliga, när fråga är om avverkning av skog för byggande av skogsbilväg. Den 14 mars 1963 har regeringsrätten avgjort ett mål rörande denna fråga. Av utslaget framgår följande.

En person, N, hade enligt avtal år 1957 till en vägsamfällighet, i vilken han var medlem, upplåtit mark å honom tillhörig jordbruksfastighet för obegränsad tid till skogsbilväg. I anledning av nyttjanderättsupplåtelsen lät N år 1958 avverka skog å den upplåtna marken samt försålde virke för 4.871 kronor.

Vid 1959 års taxering hade prövningsnämnden i fråga om N:s nettointäkt av jordbruksfastighet icke medgivit honom avdrag för värdeminskning av skog. Såsom skäl för sitt beslut anförde prövningsnämnden, att enär upplåtelsen av nyttjanderätt för framdragande av skogsväg inte skett mot engångsersättning, förelåge ej rätt att åtnjuta avdrag för värdeminskning av skog enligt de nya bestämmelserna i 22 § 1 mom. tredje stycket kommunalskattelagen; det hade inte heller visats eller kunnat antagas att skogens ingångsvärde eller ingående virkesförråd å fastigheten i sin helhet nedgått genom avverkning eller avyttring av skog.

N klagade hos kammarrätten och yrkade avdrag i förenämnda hänseende med 1.147 kronor. Därvid anförde N bland annat, att vid lantmäteriförrätt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:02

ningen förrättningsmannen upplyst, att markägarna författningsenligt hade rätt till engångsersättning för upplåten vägmark. Markägarna hade emellertid efterskänkt ersättningen.

Kammarrätten yttrade i utslaget: "Av vad i målet upplysts framgår, att N. med anledning av ifrågavarande upplåtelse företagit avverkning av skog. Enligt vad N obestritt uppgivit, hade han varit berättigad till engångsersättning för den upplåtna vägmarken. Jämlikt grunderna för 22 § 1 mom. tredje stycket kommunalskattelagen får nämnda lagrum anses tillämpligt i förevarande fall, oaktat N, som varit berättigad till engångsersättning för den upplåtna vägmarken, icke betingat sig vederlag för upplåtelsen. Enligt av N. åberopad utredning är han vid sådant förhållande berättigad till avdrag med 1.147 kronor."

Taxeringsintendenten klagade, men regeringsrätten fann inte skäl att göra ändring i kammarrättens utslag.

Det är glädjande, att detta spörsmål blivit löst. Såsom jag tidigare understrukit, är detta nämligen en fråga som berör ett stort antal skattskyldiga. Därtill kommer att beskattningsmyndigheternas praxis inte har varit enhetlig. Tyvärr har motsatt utgång även förekommit i ett annat av KR tidigare avgjort mål.[1] I den mån detta tidigare utslag ansetts vägledande för underinstanserna, kan det — då extraordinär besvärsrätt saknas — ha fått mindre tillfredsställande konsekvenser.

I praxis — sådan densamma kommit till uttryck i underinstanserna — torde man i regel ha förmenat, att 1959 års regler ej skulle vara tillämpliga i förevarande fall framför allt av två skäl. För det första har man hänvisat till att det oftast varit ovisst, om upplåtelsen varit avsedd att gälla under obegränsad tid. För det andra har man åberopat, att engångsersättning inte utgått. Man frågar sig, huru regeringsrätten bedömt dessa båda frågor i det inledningsvis refererade fallet.

Vad först angår spörsmålet, om upplåtelsen varit avsedd att gälla för obegränsad tid, lämnas i sakframställningen i utslaget (reciten) den upplysningen, att N upplåtit marken för obegränsad tid. Upplåtelsen säges vidare — såsom nämnts — ha skett till en vägsamfällighet. Det är oklart vad härmed må menas. Av uttryckssättet kan man få den uppfattningen, att det i föreliggande fall redan vid tiden för N:s upplåtelse av mark förelåg en vägsamfällighet, till vilken N anslutit sig ävensom att N:s upplåtelse av marken skett till samfälligheten. Den i praktiken vanligaste situationen är emellertid, att två eller flera skogsägare i gemensamt intresse enats om att bygga en skogsbilväg och att därvid det i lagen om enskida vägar anvisade särskilda förrättningsförfarandet kommit till användning.[2] Det är inte alldeles uteslutet att de faktiska omständigheterna varit likartade i det avgjorda målet.

Av reciten får man vidare den uppfattningen, att det i avtalet om upplåtelse uttryckligen sagts, att densamma skulle gälla för obegränsad tid. Det är möjligt, att så varit förhållandet, men i så fall är det ett ovanligt undantag. I regel brukar nämligen i avtalen ingenting sägas om avtalstidens längd.

Under alla förhållanden har man an-

[1] Utslag den 20 december 1961 på besvär av K. Larsson.

[2] Jfr 15 och 50 §§ lagen om enskilda vägar.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:02

ledning anta, att i målet hos regeringsrätten tvist inte förelåg, om upplåtelsen gällt för obegränsad tid eller ej. Detta villkor kan därför av regeringsrätten ha ansetts uppfyllt av rent processuella skäl. Hur skulle regeringsrätten ha ställt sig, därest i avtalet ingenting sagts om upplåtelsetiden och intendenten gjort gällande, att fråga varit om en upplåtelse för obegränsad tid? Till stöd för ett sådant påstående kan intendenten till exempel hänvisa till att 1962 års lagstiftning om avdrag för värdeminskning av skogsbilvägar bland annat bygger på den tanken, att skogsbilvägarna i stor utsträckning ha karaktären av mer eller mindre obeständiga anläggningar (prop. 1962:56, sid 65 och 80).

Det är svårt att giva ett säkert svar på den frågan. Enligt min mening har man anledning utgå från att det i regel är underförstått, att vägen skall finnas kvar om icke för all framtid så i vart fall för icke överskådlig tid. Åtminstone torde så anses böra vara fallet, därest fråga är om s k stamväg eller om väg, som byggts med statsbidrag. Endast om det av utredningen klart framgår, att fråga är om en mycket primitiv väg, vilken uppenbarligen är avsedd att endast nyttjas tillfälligt, torde man böra anse kravet å upplåtelse för obegränsad tid inte uppfyllt.

Vad därefter angår spörsmålet om engångsersättning är det ej klart vad regeringsrätten kan ha menat. Regeringsrätten har liksom kammarrätten stött sig på en av vederbörande förrättningsman lämnad, av intendenten inte bestridd uppgift om att markägarna och sålunda bland dem N varit berättigad till engångsersättning för vägmarken. Givetvis är det i princip riktigt, att man äger rätt till ersättning för mark till enskild väg och att sådan ersättning skall utgå på en gång, se 9 § lagen om enskilda vägar. När det gäller en skogsbilväg, i vars byggande flera intressenter deltar, kommer det emellertid i praktiken endast i undantagsfall i fråga, att ersättning för marken skall utgå; frågan är i stället, huru kostnaderna för vägens byggande skall fördelas. Att då säga, att markägarna efterskänkt ersättning för marken är förvisso en besynnerlig konstruktion. Antag att fråga är om en allmän väg, som för markägaren medför så stor nytta, att ersättning för marken inte utgår. Kan man då säga, att markägaren — vilken i princip är berättigad till ersättning för markupplåtelsen — efterskänkt rätten till ersättning?

Det vill alltså synas som om regeringsrättens utslag i denna del bygger på en konstruktion. Emellertid har detta kanske varit erforderligt för att man skulle komma till ett ur materiell synpunkt rimligt resultat. För övrigt har uttrycket engångsersättning inte införts i lagtexten för att man menat, att sådan ersättning måste utgå. I stället har man använt uttrycket för att utesluta sådana fall, där markupplåtelsen sker mot årligen utgående ersättning, Härav torde följa, att man i praktiken inte närmare behöver undersöka, om engångsersättning efterskänkts eller ej. Det är tillräckligt, att man konstaterar, att upplåtelsen icke skett mot årlig avgäld. För övrigt har man i de flesta fall knappast anledning att undersöka detta, eftersom årlig avgäld endast förekommer i sällsynta undantagsfall.

Slutsatsen av det anförda blir, att regeringsrätten torde ha menat, att 1959 års regler om värdeminskning av skog i princip skall vara tillämpliga beträffande skog, som avverkats med anledning av att mark tagits i anspråk för skogsbilväg. Utslaget torde därför vara prejudicerande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:06:02