SKATTENYTT

OFFICIELLT ORGAN FÖR TAXERINGSNÄMNDSORDFÖRANDENAS RIKSFÖRBUND
NR 4 1975

Beräkning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet som ombyggts eller reparerats

Av intendenten Hans Markstedt

Enligt anvisning till KL 36 § 2 p. 6 st får förbättringskostnad eller därmed jämförlig reparations- och underhållskostnad, som den skattskyldige haft för den avyttrade fastigheten under innehavstiden, inräknas i de avdragsgilla omkostnaderna för år då de nedlagda kostnaderna uppgått till minst 3.000 kr.

Såsom GRS framhållit är i princip endast kostnader för ny-, till- och ombyggnad och för grundförbättring avdragsgilla vid realisationsvinstbeskattningen.[1] Kostnad härför får ju inte avdragas vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet, annan fastighet eller rörelse. Att reparations- och underhållskostnaderna för vilka avdrag tidigare erhållits vid inkomstberäkningen inte får ånyo avdragas vid realisationsvinsberäkningen är självklart. I fråga om villafastigheter – en- och två-familjsfastigheter enligt KL 24 § 2 mom. och bostadsföretag enligt 24 § 3 mom. – har (sedan villaschablonen infördes i mitten på 1950-talet) avdrag för reparations- och underhållskostnader ej medgivits. Vid beräkning av realisationsvinst vid avyttring av sådana fastigheter får reparations- och underhållskostnader avdragas, om fastigheten därav är i bättre skick än vid anskaffningen respektive tjugo år före avyttringen eller, om fastigheten förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död, två år före dödsfallet. Avdrag får ej tillgodoräknas för tid före år 1914. Sker vinstberäkningen med utgångspunkt

[1] Geijer/Rosenqvist/Sterner: Skattehandbok, del I, 7:e uppl. sid. 449. Se även prop. 1967:153 sid. 131.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:29

från taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen eller från taxeringsvärdet året före dödsfallet enligt ovan, får avdrag ej ske för förbättringskostnad, som uppkommit tidigare än tjugo år före avyttringen eller tidigare än året före dödsfallet.

I frågan om vilka utredningskrav som bör ställas, när det gäller förbättringskostnader har departementschefen gjort följande uttalande:

"Några remissinstanser har berört frågan hur taxering skall åsättas om den skattskyldige inte lämnar tillfredsställande uppgifter om förbättringskostnader m m. Det ifrågasätts att ge taxeringsmyndigheterna rätt att åberopa alternativmetod för beräkning av anskaffningskostnad om utredningen är ofullständig. Enligt min mening bör kraven på bevisningen kunna ställas tämligen högt vad gäller kostnader som läggs ned på fastighet sedan lagstiftningen trätt i kraft. För äldre tid måste hänsyn tas till att de skattskyldiga inte haft lika stor anledning att bevara verifikationer o d för framtiden. Det bör emellertid för avdragsrätt åtminstone fordras att den skattskyldige gör sannolikt att förbättringar skett och att han haft kostnader på minst 3.000 kr med anledning härav. Brister bevisningen t ex beträffande inköpsår bör taxeringsmyndigheterna kunna åberopa den alternativregel som kan vara tillämplig. Någon skyldighet för taxeringsmyndigheterna att efterforska rätt inköpsår och inköpspris kan inte rimligen föreskrivas."

Säljare av fastighet, som i sin deklaration av realisationsvinst yrkat avdrag för förbättringskostnad, har ifråga om kostnad som nedlagts före den 1.1. 1968 att göra sannolikt att han haft sagda kostnad. I fråga om kostnader efter nämnda tidpunkt bör den skattskyldige kunna styrka sin uppgift med kvitto, faktura eller på annat sätt.

Såsom framgår av ett kammarrättsutslag (RRK K73 1:26) kan fastighetsdeklarationerna ha en viss betydelse vid bedömande av sannolikheten av yrkade avdrag för förbättringskostnader. I målet anförde Prövningsnämnden i Göteborgs och Bohus län:

"Av utredningen i målet framgår att något underlag som visar kostnaderna för till- och ombyggnad av hus och ladugård icke finnes. De av Ahlqvist angivna kostnaderna är uppskattade. För de arbeten som utförts under åren 1930–1950 framstår de beräknade kostnaderna som anmärkningsvärt höga med hänsyn såväl till då rådande synnerliga låga prisläge som till att Ahlqvist själv kunnat utföra en stor del av arbetena. *I fastighetsdeklarationer för de aktuella åren har frågan om fastigheten varit föremål för till- eller ombyggnad besvarats med nej med undantag för 1952 års fastighetsdeklaration där det endast uppgivits att vatten och värme indragits.* Fastighetstaxeringsnämnden har vid 1952 års allmänna fastighetstaxering klassat ekonomibyggnaderna som mindre goda. Den sammanlagda summan Ahlqvist uppger sig ha nedlagt på fastigheten uppgår till nära 80.000 kr. Prövningsnämnden finner det osannolikt att Ahlqvist skulle ha kunnat finansiera en sådan kapitalnedläggelse under de angivna åren. Med hänsyn till det anförda finner prövningsnämnden de av Ahlqvist angivna kostnaderna som uppenbart för höga. Den av taxeringsnämnden på lokalkännedom grundade värderingen framstår som skälig, dock att den år 1934 nedlagda kostnaden för nybyggnad av huset bestämmes till 6.000 kr mot av taxeringsnämnden beräknade 4.000 kr samt att så kallat fast avdrag medgives för ytterligare tre år eller med sammanlagt 114.000 kr. Härut-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:29

över är Ahlqvist berättigad till avdrag för övriga kostnader för förvärvet och avyttringen av fastigheten med ostridiga 3.500 kr. Prövningsnämnden medgav avdrag med 213.700 kr[1] samt beräknade vinsten till 136.300 kr och den skattepliktiga realisationsvinsten till 102.225 kr."

Villaägare, jordbrukare och andra fastighetsägare som har att avge fastighetsdeklaration bör sålunda ej underlåta att i deklarationen lämna redogörelse för vilka ny-, till- eller ombyggnader, som vidtagits efter senast fastställda fastighetstaxering. Kvitton å utgifter för löner, material och andra kostnader för förbättringsarbeten bör bevaras för att ägaren vid en framtida avyttring av fastigheten skall kunna styrka avdragen vid beräkning av beskattningsbar realisationsvinst.

GRS (a. a. sid. 449) uttalar att förbättringskostnader (vid beräkning av avdrag enligt KL 36 §) torde få hänföras till det år då utgiften betalats. Detta uttalande avser till vilket år kostnaden skall uppräknas enligt RSV:s omräkningstal. Om en säljare av en fastighet lagt ner kostnader för förbättring av en fastighet under eller före det beskattningsår, som ligger till grund för taxering av realisationsvinsten, men kostnaden förfaller till betalning först ett senare beskattningsår, skall förbättringskostnaden givetvis ändå avdragas vid beräkning av realisationsvinsten. År för omräkningstalet får väl i detta fall bli beskattningsåret för den del av kostnaden som betalas efter beskattningsårets utgång.

[1] Den skattskyldige hade yrkat 302.080 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:02:29