Villaägare med rätt till reparationsavdrag — en dom om beskattningsnatur bekräftar

Av taxeringsintendenten Siwert Lindström

Ett rättsfall som jag vid flera tillfällen på sistone ställts inför är regeringsrättens dom, RÅ 1980 1:19, som gällde frågan vilken beskattningsnatur förvärvad tomt med bostadshus från jordbruksfastighet skulle ha vid den påföljande inkomsttaxeringen.

Utgången i målet överraskade säkert många och någon lagändring har såvitt jag vet inte kommit till stånd. Den olikformighet som i vissa lägen uppkommer småhusägare emellan består därför. Eftersom rättsfallet inte verkar vara så känt kan det kanske vara på sin plats att låta läsekretsen få stifta närmare bekantskap med detsamma.

Ett markområde på c:a 4000 m² med bostadshus och uthus hade förvärvats från en jordbruksfastighet på 56 hektar. Köpet skedde i augusti 1974 och en kort tid därefter avstyckades och bildades så en ny fastighet. I den följande självdeklarationen redovisade ägarna sitt nyförvärv av hus och tomt på en jordbruksbilaga. Till följd av reparationer m m uppstod att underskott på drygt 20 000 kr. Taxeringsnämnden som ansåg att beskattning skulle ske enligt reglerna för annan fastighet vägrade underskottet och påförde i stället en mindre intäkt.

TN:s beslut överklagades till länsskatterätten som inte gjorde någon ändring. I kammarrätten däremot fick klaganden bifall till besvären. Härefter överklagade taxeringsintendenten domen till regeringsrätten, men utan framgång. RR yttrade bl a att fastigheten tillkommit 1974 genom avstyckning från jordbruksfastighet och inte hade fastighetstaxerats förrän 1975. Under angivna förhållanden har fastigheten natur av jordbruksfastighet.

Två av ledamöterna var av skiljaktig mening och ansåg att taxeringsnämndens och länsskatterättens beslut skulle fastställas. En av regeringsrättens övriga ledamöter, som instämde i domen, framhöll att kommunalskattelagen inte behandlar frågan hur en ännu icke fastighetstaxerad avstyckning från bestående fastighet skall behandlas vid inkomsttaxeringen för det beskattningsår då den bildats. Han anförde vidare att ett alternativ vore att fastigheten överhuvud inte skulle upptas vid inkomsttaxeringen. Ett annat sätt vore att företa ”fastighetstaxering” vid vilken fastigheten provisoriskt erhöll den beskattningsnatur som den kunde förväntas få om verklig fastighetstaxering skedde.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:24

Ett tredje alternativ vore att den nybildade fastigheten finge behålla den beskattningsnatur som den haft medan den ännu ingick i den ursprungliga fastigheten d v s en avstyckning från jordbruksfastighet förblir jordbruksfastighet tills den åsätts annan beskattningsnatur. På grund av kommunalskattelagens utformning måste sistnämnda metod följas, då man vid inkomsttaxeringen inte utan lagstöd får gripa in på fastighetstaxeringens område. Det sistnämnda uttrycker alltså grunden för regeringsrättens ställningstagande i målet.

Av 24§ 2 mom kommunalskattelagen framgår att fastighet inrättad till bostad åt en eller två familjer skall schablonbeskattas. Det taxeringsvärde som åsatts året före taxeringsåret skall därvidlag ligga till grund för intäktsberäkningen. Avgörandet huruvida fastigheten är inrättad till bostad för högst två familjer är enligt punkt 6 av anvisningarna till nyssnämnda paragraf förhållandena vid beskattningsårets utgång. Av 2 mom framgår vidare att om taxeringsvärde inte bestämts för året före taxeringsåret skall intäkten beräknas på grundval av fastighetens värde uppskattat enligt de grunder som gällde för bestämmande av taxeringsvärde för året före taxeringsåret. Detta innebär enligt 1 kap 5 § fastighetstaxeringslagen att förhållande på fastigheten vid beskattningsårets ingång skall vara avgörande.

De nu återgivna bestämmelserna torde allmänt ha tolkats så (se t ex RSV:s Handledning för taxering) att om en tomt förvärvats och bebyggts med bostadshus som färdigställts under beskattningsåret, men taxeringsvärde inte åsatts, så uppskattas ett tomtvärde med beskattningsnaturen annan fastighet. Någon undersökning huruvida marken avstyckats från en jordbruksfastighet, vilket inte är ovanligt, företas inte. Skulle tomten ha avstyckats från en jordbruksfastighet skall enligt rättsfallet beskattningsnaturen vara jordbruksfastighet oavsett att det gäller villafastighet. Först när fastighetstaxering sker får beskattningsnaturen ändras. Även om det nu nämnda exemplet är vanligt förekommande så torde även frekvensen av utköpta byggnader med tomter från jordbruksfastigheter vara ganska stor. Dessa fall medför också på grund av reparationsmöjligheterna de största skattefördelarna för ägaren. Taxeringsvärdet för beskattningsåret måste alltså i de nämnda exemplen beräknas av taxeringsnämnden. Borde då inte samtidigt beskattningsnaturen kunna klassas som annan fastighet, eftersom taxeringsnämnden känner de faktiska omständigheterna, nämligen att det är fråga om en byggnad för bostadsändamål som kommer att bli fastighetstaxerad som småhus.

I ett praktikfall helt nyligen där tomt och bostadshus hade förvärvats och avstyckats från en jordbruksfastighet skedde redovisning, liksom i rättsfallet, på en jordbruksbilaga. Till följd av reparationer och driftkostnader uppkom ett underskottsavdrag på drygt 30 000 kr. Taxeringsnämnden föreslog den skattskyldige, efter att ha kontaktat den särskilda fastighetstaxeringsnämnden, att schablonbeskattning skulle ske. Men den skattskyldige kände till och

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:24

åberopade rättsfallet, RÅ 1980 1:19, varefter nämnden, som torde ha undrat över likformigheten villaägare emellan, inte kunde göra annat än att godta det deklarerade underskottet.

Jag har hört synpunkter på detta taxeringsspörsmål från många håll med undran varför en ändring eller ett tillägg i lagen inte görs så att ett materiellt sett riktigare resultat kunde åstadkommas. Som praxis nu utformats kommer alltså även i fortsättningen en del småhusköpare att gynnas skattemässigt genom att det första beskattningsåret för villan medför rätt till avdrag för reparationer och driftkostnader. Till saken hör också att denna kategori knappast kan påföras någon bostadsförmån eftersom reparationen av byggnaden pågått i full utsträckning. Den beskrivna olikformigheten synes onödig och bör inte få kvarstå.

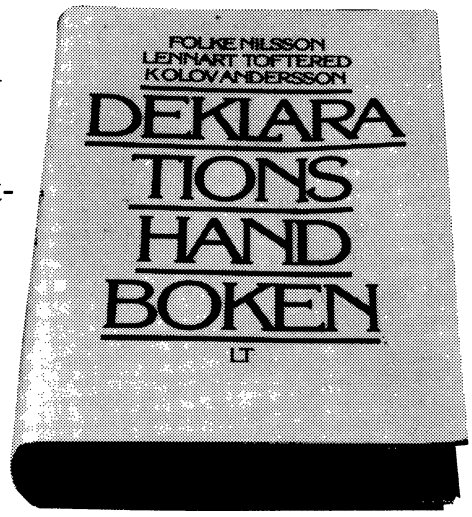
Anm.: Det är tacknämligt att Siwert Lindström fäst uppmärksamheten på fallet RÅ 80 1:19. — Ute på fältet lär man nämligen i stor omfattning tillämpa en annan metod som innebär proportionering. Dess förespråkare hävdar att den inte uttryckligen strider mot kommunalskattelagen. Den överensstämmer dock inte med RÅ 80 1:19, som representerar regeringsrättens praxis. Författarna till skattehandboken GRS har också kommit till samma resultat, jfr GRS 8:e upplagan s 199 näst sista stycket. — Tilläggas bör att fastighetstaxeringskommittén uppmärksammat frågan.

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:24

Därför behöver Du även den åttonde upplagan av Deklarationshandboken!

Saxat ur förordet:
. . . I den nya upplagan har avsnittet om jordbruksfastighet, konventionellt beskattad annan fastighet och rörelse omarbetats i väsentliga avseenden med hänsyn till de ändrade regler som fr o m 1984 års taxering gäller för dessa inkomstslag.



I synnerhet rörelseavsnittet har utvidgats betydligt. 1982 års inkomstskattereform, som också börjar verka vid 1984 års taxering, har föranlett en genomgripande omarbetning av avsnittet om skatteberäkning.

Deklarationshandboken finns i bokhandeln nu. Pris ca 410 kr.

FAKTA•FRITID•HOBBY•YRKE
från LTs förlag.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:24