

Syn i taxeringsmål, särskilt i mål om fastighetstaxering

Något om det s k Graningefallet

Av kammarrättslagmannen Jan Sundin

I Skattenytt 1986 sid 260 of har jag diskuterat frågan om avdrag för skogsbilvägar i belysning av ett avgörande av kammarrätten i Sundsvall. Ett norrländskt skogsbolag, Graningeverkens Aktiebolag, hade yrkat direktavdrag för kostnaderna för anläggande av skogsbilvägar med betydande belopp under ett flertal år. Det rörde sig om vägar av olika slag, mer eller mindre varaktiga och påkostade. En typ av vägar var vad som i målet kallas avverkningsvägar. Det är skogsbilvägar, som oftast utgår från en mera varaktig väg, så kallad stomväg, i regel en enskild väg, fram till en tillfällig avverkningsplats i skogen. Avverkningsvägen är således av enklare beskaffenhet än stomvägen. Bolaget hade vid 1975 års taxering tillgodofört sig direktavdrag för avverkningsvägar med drygt 800 000 kr.

Twisten i målet — det var fråga om eftertaxering — gällde om bolaget skulle få direktavdrag för kostnaderna eller om dessa hade bort aktiveras och avskrivnas genom sedvanliga värdeminskningsskattavdrag.

Taxeringsintendenten — allmänna ombudet hos mellankommunala skatterätten — yrkade att bolaget skulle vägras direktavdrag och endast få avdrag för värdeminskning med drygt 32 000 kr. Det innebar att bolaget skulle eftertaxeras för i det närmaste 830 000 kr. Allmänna ombudet yrkade samtidigt att skattetillägg skulle påföras på samma belopp.

Även för andra taxeringsår förelåg yrkanden om eftertaxering och skattetillägg med stora belopp.

I mellankommunala skatterätten, där det förekom en rätt vidlyftig skriftväxling mellan parterna, yrkades från bolagets sida syn och muntlig förhandling.

Mellankommunala skatterätten lämnade yrkandena om syn och muntlig förhandling utan bifall. Därefter prövade skatterätten målet i sak varvid skatterätten helt biföll allmänna ombudets talan.

Bolaget klagade hos kammarrätten, som höll syn och muntlig förhandling i målet. Domstolen reste ut och besiktigade tillsammans med parterna några av de vägar som bolaget hade byggt. Det rörde sig om sex olika skogsbilvägar, vilka enligt parternas samstämmiga mening var representativa. Med vid synen och vid den muntliga förhandling som hölls i anslutning till synen var en av kammarrätten kallad sakkunnig, en avdelningsdirektör från skogsstyrelsen i Jönköping. Synen och den muntliga förhandlingen tog två dagar i anspråk.

Kammarrättens dom i målet innebar att bolagets talan bifölls till alla delar, innebärande att eftertaxeringen och skattetilägget undanröjdes.

Avgörandet belyser frågan när syn skall hållas i ett taxeringsmål. Det finns åtskilligt som talar för att kammarrätten inte skulle ha kommit till det slut som den kom till, om syn — och kanske även muntlig förhandling — inte hade hållits. Man kan också med en viss rätt påstå att mellankommunala skatterätten — genom att vägra syn och muntlig förhandling — kunde leva i någon sorts fiktion att målet rörde en nära nog renodlad rättsfråga, där någon bevisning inte var intressant. För övrigt fanns bland handlingarna ett antal fotografier av några av vägarna. Därtill kan läggas att skatterätten — i och med att den kan ha levt i denna inställning — även kunde intala sig att det rörde sig om en förhållandevis enkel skattefråga, där det inte kunde komma i fråga att efterge skattetilägget.

På sätt och vis kan man säga att bolaget tvingades föra målet till kammarrätten för att få tillfälle att förete den bevisning som bolaget ansåg erforderlig.

Vad gäller om syn?

Enligt 23 § förvaltningsprocesslagen får rätten förordna om syn på stället för besiktning av fastighet eller plats eller av föremål som ej lämpligen kan ges in till rätten. I fråga om syn på stället gäller bestämmelserna om muntlig förhandling i tillämpliga delar. Ej så sällan kombineras syn och muntlig förhandling. Syn på stället är att anse som en form av bevismedel.

När det gäller att avgöra om en förvaltningsdomstol skall hålla syn i ett mål anses det allmänt att samma rekvisit som gäller för att hålla muntlig förhandling skall tillämpas för syn på stället. Detta rekvisit anges i 9 § ovannämnda lag: muntlig förhandling skall hållas när det kan antas vara till fördel för utredningen. Man anser också allmänt att syn skall hållas i länsrätt och kammarrätt om enskild part begär det och syn inte är obehövlig. Syn på stället kan i många fall betraktas som en speciell form av muntlig förhandling. Ej sällan hålls samtidigt syn och muntlig förhandling.

I vanliga taxeringsmål är det inte särskilt vanligt med syn på stället. Vanligast är syn i mål där det gäller att utreda om byggnadskostnader vid fastig-

hetsreovering är hänförliga till reparation och underhåll eller till ny- till- eller ombyggnad. I andra mål än taxeringsmål är det inte så sällsynt med syn på stället: sådan kan förekomma i byggnads- och hälsovårdsmål, i mål enligt naturvårdslagen, väglagen m fl lagar.

En speciell grupp av taxeringsmål är mål om fastighetstaxering. Där kan en syn av en fastighet vara av avgörande betydelse.

Hur tillämpas förvaltningsprocesslagens regler om syn i praktiken?

I vilken utsträckning länsrätterna och kammarrätterna företar syn i fastighetstaxeringsmål och vanliga taxeringsmål, där det kan vara till fördel att se på en fastighet, är inte känt. När det gäller fastighetstaxering är reglerna så att säga på förhand bestämda — genom riktvärden och annat — och där kan det med visst fog sägas att man bör företa syn endast om det är sannolikt att något uttalat speciellt förhållande föreligger. Det kan dock många gånger vara svårt att avgöra om sådant förhållande föreligger utan besiktning. Många fastighetsägare är benägna att överdriva brister och annat på en fastighet.

En annan fråga är om en förvaltningsdomstol bör föranstalta om syn endast om fastighetsägaren begär sådan. Man kan anta att man ogärna reser lång väg för att titta på en fastighet, om en begäran om syn inte föreligger från fastighetsägaren. Stundom kan man dock av aktmaterialet dra slutsatsen att en fastighet är så beskaffad att den bör taxeras med avvikelse från gängse normer. I sådana fall kan det bli aktuellt med en syn även om sådan inte yrkas.

En fråga är om man skall förordna om syn om den begärda nedsättningen av taxeringsvärdet är obetydlig. Det ligger i sakens natur att en domstol i sådana fall ställer sig skeptisk till att hålla syn.

Ytterligare en fråga uppkommer när det gäller att avgöra om syn skall hållas. Det är avståndet från domstolens kansli till fastigheten. Rör det sig om en fastighet i samma stad är det lätt för domstolen att resa ut och besiktiga fastigheten. Lika självklart är det inte för en domstol att besluta att företa syn på en fastighet som ligger på ett mycket stort avstånd.

När det gäller småhus och andra till arealen små fastigheter kan man oftast räkna med att den tid som går åt för synen är måttlig. I de flesta fall gäller det att se om en viss påtalad bristfällighet verkligen föreligger. Svårare är att när det gäller en större fastighet utföra en syn. Det kan t ex vara frågan om att beräkna virkesförrådet på en skogsfastighet eller om arealen skogsmark och impediment. För att en sådan syn skall bli meningsfull måste lång tid avsättas.

Inte så sällan förekommer — både i fastighetstaxeringsmål och mål om inkomsttaxering där frågan är om reparationsavdrag eller liknande — att taxeringsintendenten på egen hand reser ut och besiktigar fastigheten, varefter

han avger yttrande till kammarrätten. I sådana fall kan man inte så sällan räkna med att fastighetsägaren avstår från att begära syn. I många mål där taxeringsintendenten på detta sätt företagit egen syn blir parterna överens. Förfarandet är enligt min mening värdefullt framför allt ur kostnadssynpunkt.

I en kammarrätt med en så omfattande domskrets som Sundsvallskammarrättens ställs man ej sällan inför frågan huruvida syn av en fastighet skall hållas eller ej. Den avdelning av kammarrätten som sysslat med fastighetstaxering har varit förhållandevis generös till begäran om syn. I nästan alla fall där syn hållits har sådan visat sig vara motiverad. Undantag finns dock. I ett mål gällde frågan taxeringsvärdet på en obebyggd tomt i ett samhälle i inre delen av Norrbotten. Länsrätten hade ansett att tomten saknade värde. Taxeringsintendenten klagade i kammarrätten och yrkade att tomten skulle åsättas markvärde av 5 000 kr. Taxeringsintendenten begärde även att kammarrätten skulle hålla syn. Kammarrätten avslog yrkandet om syn och lämnade besvaren utan bifall. Kammarrätten ansåg att taxeringsintendenten borde ha förebragt annan bevisning för att styrka sin talan än syn.

En lämplig metod som används av kammarrätten i Sundsvall är att försöka samla ihop alla synemål i ett län eller del av ett län och företa syn samtidigt i ett flertal mål. Resultatet kan bli att en hel vecka ägnas åt besiktningar. Någon gång har viss enstaka fastighet besiktigats trots att den legat på mycket långt avstånd från Sundsvall. I sådana fall har besiktningen skett samtidigt som kammarrätten hållit muntlig förhandling i mål av annan art, till exempel ett LVU-mål, i samma län.

Ej så sällan visar sig syn vara överraskande värdefull. I några fall klagade några jordbrukare över att husen på deras fastigheter var så förfallna att de saknade värde. Vid besiktningen kunde kammarrätten konstatera att klagandenas uppgifter var riktiga. I ett fall där jordbruksfastigheten låg flera mil norr om Luleå var det frågan om tre olika bostadsbyggnader. Så snart kammarrätten tillsammans med ägaren och taxeringsintendenten besett byggnaderna medgav taxeringsintendenten att något värde inte hade bort åsättas. Han beklagade samtidigt att han inte tidigare rest ut och sett på fastigheten. Resultatet blev en väsentlig nedsättning av taxeringsvärdet. Att komma till samma slutsats utan besiktning skulle ha varit omöjligt.

I ett mål som rörde en större skogsfastighet i västra delen av Medelpad var fråga om virkesförrådets storlek. Enligt länsstyrelsens skogssakkunnige, länsjägmästaren, hade virkesförrådet på skogsfastigheterna i trakten vid tidigare fastighetstaxering grovt underskattats. En skogsägare klagade och ansåg att fastighetstaxeringsnämnden och länsrätten uppskattat virkesförrådet på hans egendom för högt. Han saknade skogsbruksplan eller annan därmed jämförlig utredning. Den skogssakkunnige som yttrade sig i kammarrätten ansåg att virkesförrådet på klagandens fastighet — med hänsyn till ortsförhål-

landena — blivit rättvist bedömd. Den skogssakkunnige hade dock inte besiktigt fastigheten innan han avgav sitt yttrande. Vid föredragningen i kammarrätten föreföll den skogssakkunniges uppgifter diskutabla. Kammarrätten beslöt att hålla syn och att till denna kalla den skogssakkunnige. Någon dag innan synen skulle äga rum uppgav den skogssakkunnige att han besiktigt fastigheten och att han i huvudsak kunde verifiera klagandens uppgifter. Parterna blev därefter överens om virkesförrådets storlek.

Givetvis är det en svår uppgift för en domstol att göra en tillförlitlig beräkning av virkesförrådet på en större fastighet. En okulärbesiktning kan ge en viss bild av virkestillgången, men osäkerheten är stor. Det är av naturliga skäl uteslutet att företa en noggrann mätning av virkestillgången. I ett fall som kammarrätten ännu inte avgjort rör det sig om en sockenallmänning med en skogsareal av flera 10 000-tal hektar.

Frågan om ersättning för inställelse vid syn

I flertalet fall begär fastighetsägaren inte ersättning för sina kostnader för inställelsen. Ofta bor ägaren på fastigheten och har då inte några kostnader för resor eller uppehälle.

I ett mål som rörde taxeringsvärdet på ett fritidshus i Piteåtrakten höll kammarrätten syn och muntlig förhandling. Länsrätten hade bestämt taxeringsvärdet till 77 000 kr. Fastigheten ägdes av två systrar, varav den ena var bosatt i Härnösand och den andra i Skellefteåtrakten. Vid förrättningen inställde sig maken till den i Härnösand bosatta systemen. Han yrkade ersättning för kostnader för inställelsen med drygt 1 200 kr, varav ca 1 000 kr avsåg resa med egen bil. Kammarrätten avtog yrkandet om ersättning. Regeringsrätten, där systrarna klagade, tillerkände dem ersättning av allmänna medel för inställelsen med drygt 700 kr. En av systrarnas inställelse hade, ansåg regeringsrätten, inte varit obefogad. Med hänsyn härtill och till att avståndet mellan systemens hemort och platsen för förhandlingen varit avsevärd, cirka 48 mil, fann regeringsrätten att systemen skäligen borde ersättas för inställelsen.¹

Avgörandet är av stort intresse. Det innebär att folk som reser långa vägar med egen bil för att vara med om en syn kan få betalt för inställesekostnaderna. I regeringsrättsfallet sänkte kammarrätten taxeringsvärdet till 65 000 kr, medan ägarna yrkade att samma värde skulle bestämmas till 35 000 kr. Vilken betydelse som skall fästas vid det förhållandet att synen kan sägas ha medfört en sänkning av taxeringsvärdet är ovisst. Ej heller vet man hur regeringsrätten skulle ha ställt sig om båda ägarna hade inställt sig och begärt ersättning. Man kan anta att regeringsrätten ansåg att i varje fall den enas inställelse varit nödvändig.

¹ RÅ 1986 ref 94.



Fastighetsägarens Skattehandbok

275 sidor information, råd, exempel
och rättsfall om skattedjungeln inom
fastighetsförvaltningens område.

Fastighetsägarens skattehandbok

behandlar utförligt i sju-tion avsnitt skatteregler som berör:

- civilrättsliga grunder
- ägarformer
- löpande inkomstskatt
- bostadsrätt, andelshus
- realisationsvinst
- vinstdelningsskatt
- personförsäkringar
- förmögenhet
- generalklausulen
- arv och gåva
- mervärdesskatt
- rörelsefastighet
- fastighetsskatten m m

Innehållet åskådliggörs med ett stort antal exempel, rättsfall och praktikfall, som också visar förekommande blanketter. Skattehandboken kommer när så erfordras att genom utbytesblad kompletteras med nya regler och ändringar i de gamla.

Pris inklusive ändringstryck för år 1987 kr 485.- inkl. moms.

Utgiven av Stockholms Fastighetsägareförening.
Utarbetad i samarbete med Tönnerviksgruppens
skatteavdelning.

Skattehandboken kan beställas per telefon
08-54 05 00 eller genom insändande av nedan-
stående talong till Stockholms Fastighetsägarefö-
rening, Alströmergatan 14, 112 47 Stockholm.

BESTÄLLNING

... ex av

Fastighetsägarens skattehandbok

inkl. kompletteringstryck 1987.

Pris kr 485.- inkl moms.

Expeditionsavgift och porto tillkommer.

Beställare och adress:
(Var god texta)

.....
.....
.....

.....
Underskrift