

11 Fastigheter, byggnader

18 kap. 1 § IL
 19 kap. IL 27 kap. 8 § IL
 29 kap. 14 § IL
 41 kap. 8 § IL
 SOU 1997:2, del 2, se resp. rubrik

Sammanfattning

I detta kapitel behandlas vad som skatterättsligt utgör fastigheter och byggnader. Det är enbart byggnader som kan bli föremål för avskrivning, inte mark. Däremot finns särskilda avskrivningsregler för markanläggningar. För byggnads- och markinventarier gäller samma avskrivningsregler som för lösa inventarier. För reparationer medges avdrag som för löpande driftkostnader med visst undantag för andelshus. För förvärv genom arv, gåva m.m. gäller särskilda regler vid beräkning av underlaget för värdeminskningsavdrag. Även för nyttjanderättshavare gäller särskilda regler.

11.1 Allmänt om fastigheter och byggnad

Fastighet

Vad som ska betecknas som fastighet och ingå i denna har betydelse vid beräkning av kapitalvinst och eventuell återläggning i samband med avyttring och när det gäller näringsfastighet vid avskrivning för värdeminskning. Det fastighetsbegrepp som används i skattesammanhang omfattar;

- civilrättens definition av fast egendom. Dessa bestämmelser återfinns i JB,
- byggnad på annans mark. Hit hör t.ex. sommarstugor som har uppförts på arrenderad eller hyrd mark,
- tomträtt och
- rättighet till vattenkraft och strömfall.

Byggnad

Någon definition av begreppet byggnad finns inte i skattelagstiftningen. Byggnadsbegreppet torde normalt sammanfalla med

vad som gäller vid fastighetstaxeringen. I 19 kap. 21 § IL har dock intagits en särskild regel om att en konstruktion för vilken ett byggnadsvärde fastställts vid fastighetstaxeringen, hänförs till byggnadsinventarier, om konstruktionen helt eller delvis utgör en maskin eller ett redskap. Exempel på sådana konstruktioner är oljecisterner och siloanläggningar. I rättspraxis (RÅ 1975 Aa 729) har en byggnadsliknande konstruktion som använts för torkning av virke hänförs till inventarier i avskrivningshänseende.

Byggnad räknas som fastighet även om den är lös egendom. Det samma gäller tillhörighet till byggnad av det slag som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, om de tillhör byggnadens ägare. Det sagda gäller också tomträtt (2 kap. 6 § IL).

11.2 Reparation och underhåll samt vissa ändringsarbeten

Utgifter för reparation och underhåll av en byggnad får dras av omedelbart. Utgifter för sådana ändringsarbeten på en byggnad som kan anses normala i den skattskyldiges näringsverksamhet behandlas som utgifter för reparation och underhåll. Fr.o.m. 2001 års taxering har detta s.k. utvidgade reparationsbegrepp något vidare omfattning än tidigare. Detta har markerats i lagtexten genom att det tidigare begreppet ”den bedrivna verksamheten” ersattes med ”den skattskyldiges näringsverksamhet”. Därigenom ska bedömning ske med utgångspunkt i antingen fastighetsägarens eller hyresgästens verksamhet.

Utgifter för sådana ändringsarbeten på en byggnad som kan anses normala i den bedrivna verksamheten behandlas således som utgifter för reparation och underhåll. Hit räknas inte åtgärder som innebär en väsentlig förändring av byggnaden (19 kap. 2 § IL).

Kostnader för sådana ändringsarbeten som är normalt påräkneliga i driften är avdragsgilla som reparations- och underhållskostnader. Detta torde gälla antingen den skattskyldige är ägare till fastigheten eller har nyttjanderätten till den. Sålunda är t.ex. kostnader för flyttning och omdisponering av maskiner liksom för flyttning av innerväggar i ett industriföretag avdragsgilla, om de föranletts av nyanskaffning av maskiner, ändrade tillverkningsmetoder eller rationaliseringsåtgärder. På motsvarande sätt är kostnader i jordbruk för omdisponering av ekonomibyggnad avdragsgilla, t.ex. vid omläggning av driften från en animalieproduktion till annan. Åtgärder som upptagande av nya fönster eller dörröppningar samt flyttning av innerväggar eller inredning hänförs då till reparation och underhåll (19 kap. 2 § IL). Av RÅ 2000 ref. 26 framgår att ett krav för att omedelbart avdrag ska medges är att motsvarande avdrag görs i redovisningen.

I RÅ 1994 not. 195 vägrades omedelbart avdrag för vissa elinstallations- och ventilationsarbeten som uppkommit i samband med flyttning av maskiner. RR ansåg att det var fråga om utgifter för sådana installationer som ska hänföras till byggnadsinventarier, varför avdrag skulle medges enligt bestämmelserna om värdeminskningsavdrag för inventarier.

Regeringen har i prop. 2003/04:16 föreslagit att det i IL klargörs att i inkomstslaget näringsverksamhet får utgifter för reparation och underhåll av byggnader och markanläggningar dras av omedelbart även till den del de har fördelats på flera år i räkenskaper. Beträffande byggnader ska detta även gälla för utgifter som omfattas av det utvidgade reparationsavdraget.

Avdrag för utgifter för reparation och underhåll på lagerfastigheter ska återföras till beskattning när fastigheten avyttras i den mån avdraget inte har gjorts i räkenskaper.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2004 och tillämpas retroaktivt från och med 2002 års taxering.

Beträffande återföringen av reparationer och underhåll på lagerfastigheter gäller de ändrade reglerna avyttringar som sker efter den 3 december 2003.

Om balansering sker i räkenskaper för sådana i och för sig direkt avdragsgilla utgifter kan direkt avdrag inte medges (RÅ2000 ref 26). Avdrag kommer då att medges i form av avskrivningar enligt de regler som gäller för byggnad.

Reparation är sådant arbete som sker för att återställa en byggnad i det skick den befann sig då den var ny- eller ombyggd. Åtgärderna ska vara nödvändiga för att återställa eller vidmakthålla byggnaden i ursprungligt skick och avse byggnadsdelar och detaljer som normalt behöver bytas en eller flera gånger under en byggnads livslängd. Åtgärderna ska alltså vara sådana att de förhindrar att en byggnad förslits hastigare än vad som sker genom den normala fortgående försämring som varje byggnad är underkastad och som motsvaras av värdeminskningen.

Om en skattskyldig efter förvärvet av en dåligt underhållen fastighet rustar upp den, är han berättigad till avdrag för alla utgifter för arbeten som rent tekniskt är att hänföra till reparationer.

**Byte av enstaka
delar av stommen**

Reparationsbegreppet innefattar även fall då enstaka mindre delar i själva byggnadsstommen byts ut. Så kan vara fallet vid mindre ingripande reparationer av grund, ytterväggar, bärande innerväggar, bjälklag eller takstolar (jfr RÅ 1958 Fi. 1723). Avdrag medges då högst för det lägsta beloppet av den faktiska kostnaden eller för vad det skulle kostat att sätta in en byggnadsdel av

samma slag som den gamla (jfr RÅ84 1:95; yttre isolering i stället för omdrevning i timmervägg där avdrag medgavs eftersom omdrevning skulle ha ställt sig dyrare). För att avdrag ska medges måste det vara enstaka delar som byts ut. I annat fall är åtgärderna hänförliga till ombyggnad.

Ny-, till- eller ombyggnad

När det är fråga om kostnad för ny-, till- eller ombyggnad medges inte omedelbart avdrag, inte heller avdrag för vad det skulle ha kostat att återställa byggnaden i ursprungligt skick. Den omständigheten att en reparation skulle ha ställt sig dyrare medför inte rätt till avdrag. Direktavdrag medges inte heller för åtgärder som företas med ny-, till- eller ombyggda delar, även om arbetena är av sådan teknisk art att de annars skulle ha utgjort reparation och underhåll. Begreppen nybyggnad och tillbyggnad är till sin innebörd relativt klara. Begreppet ombyggnad är däremot inte lika klart. Visserligen torde ingen tvekan råda om att ombyggnad föreligger när en byggnads användningsområde väsentligt förändras (verkstadslokal ändras till bostadshus, RÅ 1966 Fi. 387). Ombyggnad kan emellertid föreligga även i andra fall utan att byggnadens konstruktion eller planlösning ändras. I praxis har utbyte av bärande byggnadsdelar hänförligt till ombyggnad. Det ska dock vara fråga om mer än enstaka byggnadsdelar. I annat fall är kostnaden hänförlig till reparation och underhåll.

Rättsfall på ombyggnad:

- RÅ 1965 Fi. 1038. Avdrag vägrades för kostnader för ny takresning på en ladugård men medgavs för kostnader för nytt yttertak på byggnaden.
- RÅ 1989 ref. 5. Omedelbart avdrag medgavs inte för kostnaden för att riva en källartrappa och mura igen källardörren trots att denna kostnad understeg kostnaden för att reparera trappan.
- RÅ 1990 ref. 72. Reparationsavdrag vägrades när en trekammarbrunn ersattes med en ny likadan trekammarbrunn, placerad på annan plats enligt hälsovårdsnämndens åläggande.

11.3 Andelshus

En delägare i ett andelshus får inte dra av utgifter för reparation och underhåll av andelshuset omedelbart till den del hans andel av utgifterna överstiger hans andel av tio procent av fastighetens taxeringsvärde året före taxeringsåret. Utgifter som inte får dras av omedelbart ska räknas in i anskaffningsvärdet (19 kap. 3 § IL)

11.4 Avdrag för anskaffningen

11.4.1 Värdeminskingsavdrag

Värdeminskingsavdrag

Utgifter för att anskaffa en byggnad dras av genom årliga värdeminskingsavdrag.

Värdeminskingsavdragen ska beräknas enligt avskrivningsplan efter en viss procentsats per år på byggnadens anskaffningsvärde. Procentsatsen ska bestämmas med hänsyn till byggnadens ekonomiska livslängd. Beräkningen ska göras från den tidpunkt då byggnaden färdigställs eller förvärvas eller i fråga om en förbättring från den tidpunkt den färdigställs (19 kap. 5 § IL).

RSV har utfärdat allmänna råd (RSV 2003:6) om procentsatser för värdeminskingsavdrag för byggnader i näringsverksamhet.

11.4.2 Omedelbart avdrag

Omedelbart avdrag

Om en byggnad är avsedd att användas bara ett fåtal år, får hela utgiften dras av omedelbart. Det kan t.ex. vara fråga om en barack eller dylikt som är avsedd att användas enbart under en övergångsperiod, t.ex. i avvaktan på att egentliga lokaler ska iordningställas. Sådana tillfälliga byggnader åsätts normalt inte något taxeringsvärde.

11.4.3 Avdrag för utrangering

Utrangeras en byggnad, får avdrag göras för vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet (19 kap. 6 § IL).

Redovisningen bör ske brutto. På intäktssidan redovisas samtliga intäkter genom försäljning av rivningsmaterial e.d. Avdrag får ske med hela den oavskrivna delen av anskaffningsvärdet.

Om rivning av byggnad sker i samband med nyuppförande av byggnad räknas kostnaderna för rivningen in i anskaffningskostnaden för den nya byggnaden. Om inte sådant samband föreligger (inom fem år enligt prop. 1969:100 s. 137) kan rivningskostnaden i stället tillföras avskrivningsunderlaget för markanläggning. Departementschefen uttalade i nyssnämnd proposition att rivning av byggnad var jämförbar med de övriga åtgärder som syftade till att göra marken fast eller plan och som borde vara föremål för särskild avskrivning.

11.5 Anskaffningsvärdet

11.5.1 Byggnadsinventarier och ledningar

I anskaffningsvärdet för en byggnad som är avsedd för annat ändamål än bostadsändamål ska inte utgifter för byggnadsinventarier räknas in. Byggnadsinventarier kan således inte finnas i en bostadsbyggnad eller del av byggnad som används för bostäder. De tillhör till byggnad som är avsedda för byggnadens allmänna användning räknas in i anskaffningsvärdet för byggnaden. Med en byggnads allmänna användning menas dess funktion som uppehållsplats för människor. Det som räknas in i byggnadens anskaffningsvärde skrivs av enligt reglerna för värdeminskning av byggnad. De för inventarier gällande avskrivningsreglerna får tillämpas på sådana byggnadsinventarier som har ett funktionellt samband med den näringsverksamhet som drivs på fastigheten.

En ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas eller liknande hänförs i sin helhet till byggnadsinventarier, om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse näringsverksamheten. Om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse byggnadens allmänna användning räknas ledningen i sin helhet till byggnaden (19 kap. 20 § IL).

I tidigare KL (23 § anv. p. 6 st. 2) exemplifierades vad som innefattas i byggnadsinventarier. Detta har tagits bort i IL utan att någon ändring är avsedd. Som exempel kan nämnas:

Industribyggnader

Tillgångar som har direkt samband med den industriella driften (s.k. industritillbehör enligt jordabalken);

- maskiner,
- räls,
- traversbanor och hissar för godstransport,
- behållare och ställningar för lagring,
- ledningar för vatten och avlopp för driften,
- speciella värmeanläggningar, ventilationsanordningar och skorstenar för avgaser.

Jordbruksbyggnader

För driften erforderlig utrustning såsom;

- bås, box, spilta
- båsavskiljare

- foderbord
- fodergrind
- spaltgolv
- utrustning för skrap- och svämutgödsling med urinbrunnar
- och gödselbehållare
- gödselstad
- mjölkkningsanläggning
- kylbassäng
- pumpar
- va- och elledningar för driften
- silo- och torkanläggningar
- hissar för driften
- hyllor, diskar och annan butiksinredning
- rulltrappor

**Byggnader för
affärsändamål**

Rättsfall

I RÅ 1984 1:98 ansågs följande installationer i en hotellbyggnad utgöra byggnadsinventarier;

- inredning i våtutrymmen såsom sanitetsgods och duschar
- med tillhörande VVS-installationer
- kakel- och annan fast inredning i våtutrymmen
- maskinutrustning med fundament i tvättstugan med
- VVS- och elinstallationer för maskinerna
- bastuaggregat
- solarium
- pool

I samma rättsfall hänfördes däremot installationer för belysning och hissar till avskrivningsunderlaget för byggnad.

I rättsfallet RÅ 1977 ref. 135 ansågs speciella portar i ett verkstadsföretags fastighet vara byggnadsinventarier (jfr RSV/FB Dt 1980:11).

I rättsfallet RÅ 1983 1:1 var fråga om vissa installationer i en kontorsbyggnad. Lokalen var tidigare använd som lager men hade byggts om till kontorslandskap. RR ansåg följande installa-

tioner vara byggnadsinventarier;

- ljudabsorberande undertak
- ventilations- och klimatanläggning
- speciell belysning för arbetsplatser i kontorslandskap
- vissa elinstallationer

11.5.2 Byggnad som uppförts av den skattskyldige

Om en byggnad uppförs av den skattskyldige, är anskaffningsvärdet utgiften för att uppföra den. Avskrivningsunderlaget ska beräknas efter samtliga utgifter för uppförandet av byggnaden. Utgifter för arkitektarvode, schaktning, pålning, grund etc. ska därför inräknas i avskrivningsunderlaget. Senare utgifter för förbättringar ska öka avskrivningsunderlaget (se nedan).

Beträffande rivningskostnader, se 12.1.

11.5.3 Byggnad som förvärvats genom köp, byte m.m.

Om en byggnad förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt, är anskaffningsvärdet utgiften för förvärvet.

Om en byggnad förvärvas tillsammans med den mark som den ligger på, anses så stor del av ersättningen för fastigheten avse byggnaden som det värde för byggnaden som fastställts vid fastighetstaxeringen utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Har något taxeringsvärde inte fastställts, ska beräkningen göras med tillämpning av bestämmelserna för fastighetstaxering. Ingår sådana industritillbehör som avses i 2 kap. 3 § jordabalken i förvärvet, ska den del av ersättningen som avser dessa räknas bort före beräkningen enligt förra meningen.

Om det belopp som avser byggnaden även omfattar byggnadsinventarier, utgörs anskaffningsvärdet för byggnaden av beloppet minskat med ersättningen för dessa inventarier.

Anskaffningsvärdet för byggnaden ska justeras om den del av ersättningen för fastigheten som avser annat än byggnaden och byggnadsinventarierna mera avsevärt över- eller understiger värdet av mark, skog, naturtillgångar, särskilda förmåner m.m. som förvärvas.

Har fastigheten del i en samfällighet som är en särskild taxeringsenhet, ska fastighetens andel av samfällighetens taxeringsvärde beaktas vid beräkningen, om inkomsterna i samfälligheten beskattas hos delägarna.

11.6 Förbättringar m.m.

I anskaffningsvärdet ska också räknas in

1. utgifter för till- eller ombyggnad,
2. sådant värde av en nyttjanderättshavares förbättringar som ska tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet för fastighetsägaren, och
3. utgifter för reparation och underhåll som inte har kunnat dras av på grund av bestämmelserna om andelshus eller om statligt räntebidrag.

11.7 Arbeten i byggnadsrörelse

Om en fastighet som inte är lagertillgång har varit föremål för byggnadsarbeten i en byggnadsrörelse som fastighetsägaren bedriver direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, ska värdet av arbetena tas upp som intäkt i byggnadsrörelsen (27 kap. 8 § IL). Det sker således en form av uttagsbeskattning i de fall förbättringsarbeten nedlagts på fastighet som ingår i byggnadsrörelse men inte är lagertillgång. Det uttagsbeskattade beloppet ska öka fastighetens anskaffningsvärde enligt 19 kap. 17 § IL.

11.8 Justering av anskaffningsvärdet

Om den skattskyldige eller en sådan fysisk eller juridisk person eller ett sådant svenskt handelsbolag som står den skattskyldige nära har vidtagit åtgärder för att denne ska kunna tillgodoräkna sig ett högre anskaffningsvärde än som framstår som rimligt och det kan antas att detta har gjorts för att någon av dem ska få en obehörig skatteförmån, ska anskaffningsvärdet justeras i skälig mån (19 kap. 14a § IL).

11.9 Förvärv genom arv, gåva m.m.

Om en byggnad förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation när det gäller värdeminskningsskatt avdrag samt utgifter för förbättrande reparationer och underhåll (19 kap. 18 § IL).

11.10 Karaktärsbyte

Om en byggnad har varit privatbostad under tidigare beskattningsår och avskattning inte skett enligt 41 kap. 6 § IL, anses avdrag för värdeminskning ha gjorts med 1,5 % av anskaffnings-

värdet varje beskattningsår som byggnaden varit privatbostad (19 kap. 16 § IL).

11.11 Anslutningsavgifter och anläggningsbidrag

Anslutningsavgifter och anläggningsbidrag regleras i 18 kap. 1 § IL. För sådana avgifter och bidrag som avser en nyttighet som är knuten till en fastighet och inte till ägaren personligen gäller avskrivningsreglerna för inventarier.

11.12 Statliga räntebidrag

De generella bestämmelserna om statliga räntebidrag för bostadsändamål finns i 29 kap. 14 § IL. Erhållet räntebidrag för bostadsändamål är skattepliktigt. För byggnadsarbeten med statliga räntebidrag gäller särskilda regler (se nästa stycke).

11.13 Byggnadsarbeten med statliga räntebidrag

Utgifter för reparation och underhåll som utförs i samband med en ombyggnad för vilken statligt räntebidrag beviljats, ska dras av omedelbart bara till den del dessa utgifter tillsammans med utgifterna för ombyggnad överstiger den i bidragshänseende godkända eller beräknade utgiften (bidragsunderlaget).

Om bidragsunderlaget ändras genom ett senare beslut, ska rätten till omedelbart avdrag bedömas på grundval av det nya beslutet.

Innebär beslutet att ytterligare belopp ska dras av omedelbart, ska underlaget för värdeminskningssavdrag minskas med detta belopp. Om värdeminskningssavdrag tidigare har gjorts på grundval av detta belopp, ska det omedelbara avdraget minskas med värdeminskningssavdragen.

Innebär beslutet att omedelbart avdrag tidigare har gjorts med för högt belopp, ska underlaget för värdeminskningssavdrag ökas med det överskjutande beloppet. Samma belopp ska tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. De värdeminskningssavdrag som skulle ha gjorts tidigare år ska räknas av från intäkten.

Rättelse ska ske det beskattningsår då det nya beslutet meddelas (19 kap. 24-25 §§ IL).

11.14 Nyttjanderättshavares förbättringar

Om en nyttjanderättshavare har utgifter för ny-, till- eller ombyggnad eller annan liknande förbättring av en fastighet som han

innehär med nyttjanderätt och fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som utförs, ska nyttjanderättshavaren dra av dessa utgifter genom årliga värdeminskingsavdrag. Avdraget ska beräknas enligt avskrivningsplan till högst fem procent per år. För täckdiken får dock avdraget beräknas till högst tio procent per år.

Är byggnaden eller markanläggningen avsedd att användas bara ett fåtal år, får hela utgiften dras av omedelbart.

Om en nyttjanderättshavare har utgifter för att anskaffa byggnadsinventarier, markinventarier eller andra inventarier som han innehär med nyttjanderätt och fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som anskaffas, ska nyttjanderättshavaren dra av dessa utgifter enligt bestämmelserna om inventarier (19 kap. 26-27 §§ IL).

11.14.1.1 Nyttjanderättshavares beskattning

Om en nyttjanderättshavare får ersättning av fastighetsägaren för förbättringar eller anskaffningar ska ersättningen tas upp hos nyttjanderättshavaren. Denne ska samtidigt dra av den del av anskaffningsvärdet som inte har dragits av tidigare, dock inte med högre belopp än ersättningen.

En nyttjanderättshavare ska det beskattningsår då nyttjanderätten upphör dra av den del av anskaffningsvärdet som inte har dragits av tidigare (19 kap. 28 § IL).

11.14.2 Fastighetsägarens beskattning

Värdet av ny-, till- eller ombyggnad eller annan liknande förbättring som bekostats av en nyttjanderättshavare ska tas upp som intäkt för fastighetsägaren det beskattningsår då nyttjanderättshavarens rätt till fastigheten upphör, om förbättringen utförts under den tid som fastighetsägaren ägt fastigheten. Om fastigheten övergått till en ny ägare genom arv, gåva eller på liknande sätt ska intäkten i stället tas upp av de nye ägaren. Intäkten ska beräknas på grundval av förbättringens värde vid den tidpunkt då nyttjanderätten upphör (19 kap. 29 § IL).

11.15 Exempel på beräkning av värdeminskingsavdrag för byggnad, inventarier och markanläggning

En grafisk industri förvärvade en fastighet 1 juli 1997 för 300 000 kr. Lagfartskostnad erlades med 6 000 kr. Taxeringsvärdet på fastigheten var vid förvärvet 200 000 kr, varav markvärde 50 000 kr. I juli 2002 färdigställdes en nyuppförd tillbygg-

nad. Bolagets räkenskapsår sammanfaller med kalenderåret. Entreprenadsumman uppgick till 2 000 000 kr exkl. moms.

Kostnaden fördelade sig enligt följande;

a) schaktning för husgrunden	30 000 kr
b) pålning för husgrunden	5 000 kr
c) asfaltering och underarbete för körplan	47 000 kr
d) anläggning av gräsmattor och planteringar	5 000 kr
e) utomhusledningar för vatten och avlopp (85 % för byggnaden)	10 000 kr
f) ventilations- och luftfuktningsanläggning (användes i produktionsprocessen)	325 000 kr
g) travers	85 000 kr
h) värmepanna	30 000 kr
i) oljeeldningsaggregat	5 000 kr
j) anslutningsavgifter för vatten och avlopp	20 000 kr
k) kylvattenledningar inomhus (för produktionsprocessen)	5 000 kr
l) elledningar för den industriella driften	2 000 kr
m) elledningar för byggnadens allmänna funktioner	3 000 kr
n) skorsten för avledande gaser	300 000 kr
o) sedimentbassäng i anslutning till avloppet (utanför huskroppen)	50 000 kr
p) huskroppen i övrigt	1 078 000 kr

Till markanläggningar

c + d = 52 000 kr

Till inventarier

f + g + j + k + l + n + o = 787 000 kr

Till byggnaden

a + b + e + h + i + m + p = 1 161 000 kr

Värdeminskningssavdragen kan vid 2003 års taxering högst beräknas enligt följande till:

För markanläggningar

Avskrivningsunderlaget utgör 52 000 kr. Anläggningen färdigställdes 1 juli varför värdeminskning endast medges för halva året. Avdraget kan beräknas till 1 300 kr ($= 0,5 \times 5 \% \times 52\,000$).

För inventarier

Räkenskapsenlig avskrivning tillämpas. 30 % av 787 000 kr = 236 100 kr.

För byggnaden

Avskrivning får i detta fall göras med 4 % årligen. Eftersom anläggningen färdigställdes 1 juli medges värdeminskningssavdrag för halva året. Avskrivningen kan då beräknas till 23 220 kr.

Sammanlagt erhålls värdeminskningssavdrag med 1 300 kr (markanläggning) + 236 100 kr (inventarier) + 23 220 kr (byggnad) dvs. 260 620 kr. Därutöver medges avdrag för avskrivning på den vid förvärvet befintliga byggnaden på ett underlag om 150 tvåhundra delar $\times$ 306 000 = 229 500 dvs. med ytterligare 9 180 kr.

11.16 Schema över reglerna för värdeminskningssavdrag för näringsfastigheter, markanläggningar m.m.

Avskrivningsobjekt	Avskrivningsunderlag vid		Beräkning av	Jämkningsavdrag	Förskjutna avdrag
	<i>köp e.d</i>	<i>gåva e.d</i>	<i>avskrivningens storlek</i>	<i>avdrag m h t beskattningsårets längd</i>	
Byggnad ¹	Anskaffningskostnaden	Avskrivningsplan övertas		Ja	Nej
Markanläggning ²	0	Avskrivningsplan övertas	5 el. 10 % av anskaffningskostnaden	Ja	Nej
Mark dvs. råmark	0	0	0	-	-
Substansminskning av naturtillgång, dvs. grustäkt stenbrott etc.	Anskaffningskostnaden (alt belopp enl. reavinstreglerna dock högst 75 % av allmänna saluvärdet)	Avskrivningsunderlaget övertas	Avdrag motsv. minskningen av tillgången	-	Ja

1 Byggnad

Byggnadsstomme, schaktning och pålning för byggnad, ledningar för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas osv. som är nödvändiga för byggnadens allmänna funktioner, personhissar, ändringsarbeten av mer genomgripande art t.ex. i samband med ombyggnad för annat ändamål.

2 Markanläggningar

Röjning, pålning för markanläggning, schaktning i allmänhet, stödmurar, torrläggning, rivning av byggnad, vägar, kanaler, hamninlopp och andra tillfarter, upplagsplatser, körplaner, parkeringsplatser, fotbollsplaner, tennisbanor, planteringar.

11.17 Övergångsbestämmelser

4 kap. 26-28 §§ ILP

I fråga om värmepannor, hissmaskinerier och jämförlig materiell utrustning som har anskaffats före den 1 juli 1990 men under ett beskattningsår för vilket taxering skedde år 1991 tillämpas bestämmelserna om avdrag för värdeminskning i punkt 2 b av anvisningarna till 25 § i den upphävda KL (1928:370) i dess lydelse före ikraftträdandet den 1 juli 1990 av lagen (1990:650) om ändring i nämnda lag. Om utrustningen byts ut och den skattskyldige på grund av detta har rätt till avdrag för reparation av byggnad, medges dock inte avdrag för utrantering. I sådant fall ska ett belopp motsvarande vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet för utrustningen läggas till anskaffningsvärdet för byggnaden till den del beloppet överstiger vad som inflyter genom avyttring av material eller dylikt i samband med utbytet.

I fråga om utgifter som avses i 19 kap. 26 eller 27 § IL och som en arrendator eller annan nyttjanderättshavare haft före den 1 juli 1990 men under ett beskattningsår för vilket taxering skedde år 1991 tillämpas bestämmelserna i den upphävda KL (1928:370) i deras lydelse före ikraftträdandet den 1 juli 1990 av lagen (1990:650) om ändring i nämnda lag.

I fråga om avdrag för reparation och underhåll i samband med statliga lån och bidrag tillämpas punkt 4 andra-fjärde styckena av anvisningarna till 23 § i den upphävda KL (1928:370) i deras lydelse före ikraftträdandet den 1 januari 1992 av lagen (1991:1832) om ändring i nämnda lag, om det ursprungliga beslutet fattats före år 1992.