



KAMMARRÄTTEN
I STOCKHOLM

D O M Sid 1 (6)

2000-09-27

Avdelning 6
Mål nr 8639-1998

Meddelad i
Stockholm

KLAGANDE	Vattenfall AB 162 87 Stockholm	556036-2138
MOTPART	Riksskatteverket	
ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE	Länsrättens i Stockholms län dom den 21 september 1998 i mål nr S 4987-96 (se bilaga)	
SAKEN	Inkomst av näringsverksamhet, avdrag för nedskrivning av byggnader vid inkomsttaxering 1995 i Stockholm	

I överklagande har Vattenfall AB (bolaget) yrkat att kammarrätten medger ytterligare avdrag för nedskrivning med 116 400 000 kr avseende byggnader. Grunden härför är att de överdimensionerade byggnadsdelar för vilka avdrag yrkas är definitivt utrangerade i den mening som avses i punkt 6, nionde stycket, av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Till stöd för sin talan har bolaget anfört bl.a. följande. Länsrättens dom innebär att det ursprungliga ändamålet utvidgats från elproduktion medelst pumpkraft till att producera elkraft oavsett teknik och utrustning. En konsekvens av länsrättens ställningstagande är att inga byggnadsdelar då kan anses utrangerade, eftersom alla byggnadsdelar - teoretiskt sett - fortfarande kan användas för elproduktion. Även de delar som idag inte alls används i Juktan kan således användas för elproduktion om man gör omfattande ombyggnader för att återinrätta Juktan som pumpkraftverk. Länsrättens motivering för att medge avdrag för delar hänförliga till Blaiksjön är att sjön överhuvudtaget inte används för strömkraftverkets verksamhet. Samma sak gäller för de av bolaget utrangerade överdimensionerade byggnadsdelarna. Med länsrättens resone-

mang skulle därför avdrag ha medgivits även för dessa byggnadsdelar. Länsrättens motivering är således inte hållbar. Den enda enligt KL möjliga tolkningen av ändamålet är att detta ursprungligen var produktion genom pumpdrift. Ingen av de byggnadsdelar för vilka avdrag yrkas kan längre användas för detta ändamål. De har inte någon som helst funktion den nuvarande produktionen varför de överdimensionerade byggnadsdelarna är utrangerade i den mening som avses i lagtexten.

Riksskatteverket har bestritt bifall till överklagandet och anfört bl.a. följande. Det förhållandet att bolaget använder en annan produktionsteknik, med strömkraft istället för pumpkraft, kan ej anses innebära att utrangering skett i KL:s mening. Det är fortfarande samma tjänst - elström - som produceras. Ej heller det förhållandet att produktionen är lägre än tidigare, och att vissa anläggningsdelar av den anledningen har bedömts vara "överdimensionerade", utgör skäl att anse att utrangering skett. Delarna används alltså i den fortsatta produktionen. Det går heller inte att säga att vissa delar av de "överdimensionerade" anläggningsandelarna är utrangerade i KL:s mening. Bolagets synsätt leder till att utrangeringsavdrag skulle kunna komma i fråga när ett företag fortsätter med tillverkning av viss produkt i en fabriksbyggnad, men med en annan teknik och delvis annan maskinell utrustning. Enligt verkets mening är det uppenbart att det i ett sådant fall inte är fråga om utrangering av byggnaden, Det samma gäller i det fallet att tillverkningen avser en helt annan produkt, men fortfarande sker i samma lokaler,

Bolaget har i genmäle anfört bl.a. följande. Tekniskt och ekonomiskt är även övriga byggnadsdelar utrangerade i samma mening som de delar där Riksskatteverket finner att en utrangering är rimlig. Vad gäller verkets exempel kan jämförelsen inte anses rättvisande. Lokalerna byggdes för ett pumpkraftverk och detta innebär helt andra dimensioneringar än vad som skulle behövts för ett ordinärt strömkraftverk. Detta gäller bl.a, vattenvägarnas och tillförseltubernas dimensioner. Tillförseln har strypts där vattentaget tas in. Strypningen har samma effekt som om vattenvägarna hade cementerats igen till mindre dimension, Bolaget kan inte se någon skill-

nad mellan ändring i form av strypning och ändring med hjälp av stål-luckor eller annan stålkonstruktion. Produktionen i strömkraftverket utg[<] en sjundedel av tidigare produktion,

Kammarrätten har den 11 september 2000 företagit syn vid luktans kraft station. Samma dag har rätten företagit syn vid Gejmåns strömkraftstatic - såsom jämförelseobjekt. Vidare har kammarrätten angivna dag och den 12 september 2000 hållit muntlig förhandling inom stängda dörrar

Bolaget har vid den muntliga förhandlingen anfört bl.a. följande. Frågan målet gäller nedskrivning av stationens bergutrymmen (post 1), avloppstunnlar (post 3), mekanisk utatstning (post 4), provisoriska anläggningar (post 5) samt gemensamma lokala och centrala kostnader från affärsverkstiden (post 6-7) vilket tillsammans med reducering av tidigare medgivet avdrag (37 miljoner kronor) blir totalt 116,4 miljoner kronor. Vad gäller bergutrymmena dimensionerades dessa för att pump kraft verkets töphjul och två trottventiler skulle kunna monteras. Löphjulet om 40 ton och trottarna om 100 ton vardera krävde rejäla nedfartsvägar. Det nuvarande strömkraftverkets löphjul har en diameter på 2,45 m och vägei 6 ton. Avloppstunnlarna under pumpkraftstiden var dimensionerade för ett vattenflöde på 140 nvVsekund. Efter ombyggnaden har vattenflödet minskat till 50 m³/sekund, Det saknas tekniska och ekonomiska möjligheter att fysiskt radera eller förändra bergtunneln. Anläggningsposten provisoriska anläggningar avser de anläggningar som fanns vid kraftstationen under byggtiden 1973-1979, såsom baracker för arbetarna, platskontor, matställe, verkstäder. Cirka 1 000 personer var inblandade i uppförandet När bygget var klart revs anläggningarna. Kostnaderna för de provisoriska anläggningarna har aktiverats i enlighet med matchningsprincipen. De aktiverade gemensamma kostnaderna har skrivits ned med 32,4 miljoner kronor Kostnaderna avser bl.a, ingenjörskosloder, kostnader kring vaitendom, infrastruktur och ritningar. Vid nedskrivningen a\ de provisoriska anläggningarna och de gemensamma kostnader har man

har uppskattat ett rimligt värde och gjort en nedskrivning på 40 procent.

Riksskatteverket har vid den muntliga förhandlingen medgivit avdrag med ytterligare 20,2 miljoner kr och har därvid anfört bl.a. följande. Frågan om utrangeringsavdrag kan medges för del av byggnad som inte längre används är inte klarlagd i rättspraxis. Enligt verkets mening skulle man i speciella fall kunna godkänna ett sådant avdrag för vissa klart avgränsade delar som inte används. Den företagna synen visade att det finns vissa delar av Juktans kraftstation som inte används bl.a. trottelsalen. Det finns därför skäl att medge ett ytterligare avdrag om skäliga 5 miljoner hänförligt till post 1 "bergutrymmen". Något skäl att medge avdrag hänförligt till post 3 "avloppstuiinlar" framkom däremot inte. När det gäller de aktiverade kostnaderna för posterna 5-7 "provisoriska anläggningar" samt "gemensamma kostnader" och "lokala centrala kostnader" medges ett avdrag för den del av dessa kostnader som belöper på dels i länsrätten medgivet avdrag, dels av Riksskatteverket nu medgivet avdrag för bergutrymmet. Det ursprungliga restvärdet för posterna 5-7 uppgår avrundat till 117 miljoner kr. Det totala bokförda värdet av luktan 1 minskat med sistnämnda restvärde ger $(436,6 - 117 =) 320$ miljoner kr i kvarstående värde för byggnader i Juktan 1. Länsrättens redan medgivna avdrag (37 miljoner kr) och nu av verket medgivet avdrag (5 miljoner kr) uppgår totalt till 42 miljoner kr, d.v.s. ca 13 procent av byggnadernas totala värde. Bolaget skall därför enligt verkets mening medges avdrag för posterna 5 - 7 med 13 procent av [17 miljoner kr, vilket blir 15,2] miljoner kr,

DOMSKÄL

Fråga i kammarrätten är om bolaget har rätt till ytterligare utrangeringsavdrag avseende byggnader vid Juktans kraftstation. Bolaget gör gälland* att rätt till sådant avdrag föreligger på den grunden att de överdimensionerade delarna för vilka avdrag yrkas är utrangerade eftersom dessa inte längre kan användas för att producera el medelst pumpkraft,

Avdrag för utrangering kan medges först då den aktuella tillgången inte längre kan nyttjas för sitt ursprungliga ändamål, i likhet med länsrätten finner kammarrätten att ändamålet med bolagets verksamhet i kraftstationen har ~ alltsedan denna byggdes - varit att genom vattenkraft producera elkraft. Det förhållandet att en annan teknik numera används för produktionen föranleder inte någon annan bedömning. Den ursprungliga driften har således inte upphört. Enligt kammarrättens mening kan vid sådant förhållande utrangeringsavdrag endast medges för de delar av anläggningen som tagits ur drift och som överhuvudtaget inte längre används för elproduktion. De delar som blivit överdimensionerade, t. ex delar av avloppstunnlarna, men som fortfarande används i driften kan inte bedömas som utrangerade eftersom dessa utgör en del av de byggnadsdelar som fortfarande nyttjas

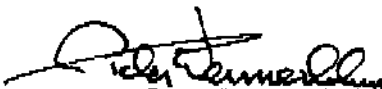
Riksskatteverket har numera medgivit avdrag för bl. a. den sk. irottelsalei då denna inte längre kan sägas användas i den nuvarande produktionen. Kammarrätten finner inte skäl att frångå parternas samstämmiga inställning beträffande denna byggnadsdel. Med samma bedömningsgrunder och med beaktande av vad kammarrätten iakttagit vid den företagna synen saknas vid sådana förhållanden skäl att inte också medge avdrag för "Trötte! Storuman" och den transportutgång som användes för utförsel av bergmassor vid anläggandet av stationen. Dessa används inte längre i den nuvarande produktionen och är därtill klart avskiljbara från övriga delar. Vad gäller det av Riksskatteverket medgivna avdraget för provisoriska anläggningar samt gemensamma centrala och lokala kostnader delar kammarrätten verkets bedömning att rätt till visst avdrag föreligger. Kammarrätten finner att avdraget kan beräknas på det sättet som verkets gjort och att motsvarande avdrag skall medges avseende ovan nämnda trottell och transporsutgång. Då det inte är möjligt att på grundval av den utredning som föreligger närmare bestämma avdragets storlek måste detta bestämmas efter skälig grund, Kammarrätten finner härvid att avdrag skall medges - utöver vad som redan medgivits av länsrätten - med totalt 22 miljoner kr.

DOMSLUT


Med ändring av länsrättens dom bifaller kammarrätten överklagandet på så sätt att 94 400 000 kr avseende byggnader skall återföras till beskattning.

Kammarrätten fastställer länsrättens sekretessförordnande och förordnandet med stöd av 12 kap, 3 § sekretesslagen (1980:100) att sekretessen enligt 9 kap. 1 § samma lag skall bestå för de uppgifter om enskilds personliga och ekonomiska förhållanden som förebringats vid kammarrättens numriga förhandling inom stängda dörrar och som inte tagits in i denna dom.

HUR MAN ÖVERKLAGAR (formulär 3) se bilaga,


Peter Wennerholm
lagman


Margarethe Sundelin
kammarrättsråd


Charlotte von Esse
tf assessor
referent

KLAGANDE

Riksskatteverket
Dnr 8882-96/6201
företrätt av Lars Möller
Skmdnr0170-15S2Q5~96

MOTPART

Vattenfall AB
162 87 STOCKHOLM

556036-2138

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skattemyndighetens i Stockholms län grundläggande beslut
Inkomsttaxering 1995 i Stockholm

SAKEN

Näringsverksamhet; avdrag för nedskrivning av anläggningstillgångar o
realisationsförlust vid avyttring av aktier

Vattenfall AB (bolaget) yrkade i deklARATIONEN vid 1995 års taxering av
för nedskrivning utöver årliga värdeminskningssavdrag på Juktans krafts
med 203 400 000 kr. Av beloppet avsåg 153 400 000 kr byggnader och
50 000 000 kr maskiner/inventarier. Bolaget yrkade vidare avdrag med
41 217 160 kr för realisationsförlust vid försäljning av aktier i Bråviken
Energ AB (Bråviken). Bolaget taxerades i enlighet med lämnad deklara

Riksskatteverket (RSV) överklagar skattemyndighetens beslut och yrk;
203 400 000 kr avseende nedskrivning av byggnader och maskiner/invei
tarier vid Juktans kraftstation skall återföras till beskattning, att 41 217 1
avseende realisationsförlust vid försäljning av aktier i Bråviken skall åte
till beskattning och att i stället skattepliktig realisationsvinst om 2 086 9:

vid försäljning av aktier i Bråviken skall tas upp till beskattning. Som gj
för sin talan anför RSV bU. följande.

Nedskrivning av tillgångar vid Juktans kraftstation

För att nedskrivning utöver årliga värdeminskingsavdrag för en byggnad
skall kunna godtas krävs bl.a. att fråga är om en definitiv utträngning. Enligt
R3 V:s uppfattning är så inte fallet i detta mål. För maskiner och inventarier
föreligger rätt till avdrag för nedskrivning till det verkliga värdet endast
förutsättning att det finns grund för en sådan värdering av hela
inventariebeståndet. Bolaget har inte företett någon sådan utredning.

Försäljning av aktier i Bråviken

Bolaget förvärvade under 1994 från det helägda dotterbolaget Vattenfall
Energiverksgrupp Öst AB (Öst) fem procent av aktierna i Bråviken. Under
samma år lämnade bolaget till Bråviken ett ovillkorat aktieägartillskott på
47 780 000 kr. Bolaget sålde därefter aktierna i Bråviken till Norrköping
Energi AB (NEAB) för 8 612 000 kr. Den 31 december 1994 förvärvade
bolaget från Öst resterande 95 procent av aktierna i Bråviken för 38 9501
kr. Bolaget har i deklarationen medräknat hela aktieägartillskottet på
47 780 000 kr som anskaffningskostnad för de aktier som sålts till NEAB.
Resterande 95 procent av aktierna har dock funnits i Vattenfallskoncernens
ägo under hela år 1994. Aktieägartillskottet har lämnats till Bråviken och
kommit hela det bolaget tillgodo. Tillskottet bör därför inte knytas endast
de fem procent av aktierna som sålts till NEAB. Eftersom resterande 95
procent av aktierna fortfarande funnits kvar i Vattenfallskoncernens ägo i
senare även förvärvats av bolaget kan någon verklig förlust inte anses ha
uppkommit. Därför bör endast fem procent av aktieägartillskottet, dvs.
2 389 000 kr, medräknas som anskaffningskostnad för de aktier som sålts
till NEAB. Detta innebär att det istället för den redovisade förlusten uppkom
en vinst på 4 173 840 kr. Eftersom fråga är om avyttring av aktier av
anläggningskaraktär är 50 procent av vinsten, dvs. 2 086 920 kr, skattepli

Bolaget bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande.

Nedskrivning av tillgångar vid Juktans kraftstation

I syfte att förbättra lönsamheten för Juktans kraftstation beslutade bolaget stänga pumpkraftverket vid årsskiftet 1994/95. Därefter skulle ombyggnaden ske till traditionsrik drift. Den mest lönsamma ombyggnadsgraden framräknades till 50 m³ per sekund. Bergtunnlarna till och från pumpturbinerna var dimensionerade för 90-140 m³ per sekund. För att göra ombyggnaden möjlig krävdes att intagstunneln för sjön Storjuktan kopplades samman i intagstunneln från den högre belägna Blaisjön. Tunnelintaget från Blaisjön sattes igen med ställuckor och en strypning i betong byggdes före den anslutande tunneln från Storjuktan. Den gamla vattenvägen till pumpturbinläget blockerades med en stålkonstruktion och vattenvägen ovanför turbinen byggdes om till maximalt 50 m³ per sekund. De utförda ombyggnaderna gör det tekniskt omöjligt att utnyttja de gamla tunnlar mer än 50 m³ per sekund. Den maskinella utrustningen är anpassad till en effekt av 330 MW och går inte att använda vid den nya effekten, 25 MW delar av kraftstationen, byggnader och maskiner/inventarier, för vilka avskrivningar är enligt bolagets mening definitivt uttrangerade i den mening som i punkterna 6, 13 och 14 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Nedskrivning av kraftstationen beslutades den 9 mars 1995 av bolagets ledning. Av bolagets beslutsunderlag framgår att utgående anläggningsdelar skrivits ned med 14 100 000 kr motsvarande det bokförda restvärdet. De överdimensionerade anläggningstillgångarnas bokförda restvärde har beräknats uppgå till 159 300 000 kr. Med utgångspunkt i det totala nedskrivningsbehovet, 203 400 000 kr, har nedskrivningen fördelats på byggnader med 153 400 000 kr samt på maskiner och inventarier med 50 000 000 kr.

Försäljning av aktier i Bråviken

När aktieägartillskottet lämnades ägde bolaget fem procent av aktierna i Bråviken. Med tillämpning av gällande rätt uppgår bolagets

anskaffningsvärde för aktieposten till (2 050 000 + 47 780 000 =) 49 830 000 kr. Efter avdrag för försäljningslikviden, 8 612 000 kr, uppkommer en realisationsförlust på 41 218 000 kr. Avdrag för förlusten förutsätter, so RSV anger, att förlusten är "verklig". Beror förlusten på (vissa) värdeöverföringar skall den avdragsgilla förlusten reduceras, dock som till noll. En *Verklig-förlust"-beräkning kan aldrig förbytas i en skattepl vinst. Regeringsrätten ha.-i re^faHen RÅ 1995 ref.83 och RÅ 1997 ref tagit ställning till vilka värdeöverföringar som skall reducera förlustberäkningen. Av avgörandena får anses framgå att förlustberäkni. endast skall reduceras för sådana överförda vinster som fanns, öppet eU; dolt, i det sålda bolaget när detta en gång i tiden förvärvades. RSV ange något stöd för att bolagets anskaffningsvärde för aktierna skall reduceras; det av verket angivna sättet. Vid tidpunkten för bolagets avyttring av de. aktuella aktieposten innehades resterande aktier av ett annat bolag. Det köpande bolaget tillhörde visserligen samma koncern som bolaget men bolaget avhände sig sina aktier i och med försäljningen. Bolaget anser d att det avhänt sig aktieägartillskottet och att förlusten är verklig. Bolaget således berättigat till avdrag för realisationsförlusten som skall beräknas det sätt som bolaget gjort.

RSV har i genmäle anfört bi.a. följande. Det förhållandet att "maskindel är "överdimensionerade" resp. att vissa delar av kraftstationen "inte kan användas i ursprunglig omfattning" utgör inte skäl för att dra slutsatsen < fråga är om definitiv utranering. Bolaget har enligt RVS:s mening värk styrkt eller gjon sannolikt att avdragsrätt föreligger. Bolaget har heller ir närmare redogjort för hur fördelningen mellan byggnader och maskiner/inventarier gjorts.

Länsrätten har den 25 augusti 1998 företagit syn på Juktans kraftstation < hållit muntlig förhandling inom stängda dörrar i den del av målet som av nedskrivning av anläggningstillgångar vid Juktans kraftstation.

Vid den muntliga förhandlingen har bolaget anfört bi.a. följande. Beträff fördelningen mellan maskiner/inventarier och byggnader är dot bolagets

inlaga till länsrätten den 17 augusti 1998 som är den gällande. Vad bolaget beslut om ombyggnad av kraftstationen faktiskt inneburit är en nedläggning av pumpkraftverket och en nybyggnation av ett ström kraftverk.

Pumpkraftverket är definitivt ut rangerat och bolaget har inga planer på att öppna det. Utrangering innebär inte uteslutande nedrivning utan även att tillgång inte längre kan användas för sitt ändamål. De i målet utgående och överdimensionerade anläggningsdelarna kan inte längre användas för sitt ändamål varför de bör anses som ut rangerade. Att viss utrustning finns kvar inom anläggningen beror på att det skulle innebära stora praktiska svårigheter att avlägsna dem. Vid bedömningen av frågan om avdragsrätt föreligger även beaktas att bolaget inte gjort en fullständig nedskrivning av tillgång i pumpkraftverket utan ett bokfört värde på drygt 200 milj. kr återstår. Beträffande de tillgångar för vilka bolaget nu yrkar avdrag har man gjort noggrann uppskattning av nedskrivningsbehovet. På grund av att det i anläggningen ingår ett stort antal delar är det omöjligt att i minsta detalj göra en exakt beräkning. Bolagets hela inventariebestånd framgår av årsredovisningen. I samband med att Vattenfall bolagiserades skedde en överföring av tillgångarna från staten. Denna överföring ägde rum genom process som pågick ända fram till 1994, Det finns därför inte skäl för att ytterligare nedskrivningsbehov skulle finnas avseende bolagets tillgångar övrigt. Enligt bolagets mening bör en skälighetsbedömning ske avseende gjorda nedskrivningar och hänsyn därvid tas även till det förhållandet att varken miljömässigt eller ekonomiskt skulle ha varit försvarbart att lägga verksamheten helt. Vidare bör hänsyn tas till att marknadsvärdet för ström kraftverket understiger det bokförda värdet. Det är därför inte otroligt att ytterligare nedskrivningar kan komma att bli nödvändiga. Det underhållsansvar som bolaget i egenskap av ägare till kraftstationen har för Blaiksjön utgör enbart en belastning för bolaget.

Vid den muntliga förhandlingen har **RSV** anfört bl.a. följande. RSV ifrågasätter inte bolagets avsikt att upphöra med pumpdrift. För aktuella frågeställningar finns emellertid uttryckliga skatterättsliga regler. För byggnader gäller att avdrag utöver planens avskrivningar bara kan med om fråga är om ut rangering. Det är inte möjligt att få ned värdet på annan

grund. Vid synen har framkommit att av de överdimensionerade byggnadsdelarna används fortfarande större delen i driften förutom någr, nämligen "trottel Storjuktan" och tilloppstuben från Blaiksjön. Utrangeringsavdrag kan därför medges bara för dessa delar. Eftersom dammen i Blaiksjön finns kvar och bolaget har ett underhållsansvar för s ar den inte utrangerad- Avdrag kan därför inte medges för den. Beträffar maskiner/inventarier gäller att nedskrivning till verkligt värde kan ske or skattskyldige visar att detta värde för hela inventariebeståndet är lägre är bokförda restvärdet. Således krävs en kollektiv värdering av det samlade inventariebeståndet. Bolaget har hävdatt att inventariebeståndet finns redk i årsredovisningen. Av den framgår emellertid att bolaget gjort såväl planerliga avskrivningar som överavskrivningar. Det är därför troligt att samlade verkliga värdet av inventarierna överstiger det skattemässiga restvärdet. Eftersom bolaget fortfarande inte visat att det samlade inventariebeståndets verkliga värde understiger det skattemässiga restvär föreligger inte avdragsrätt.

DOMSKÄL

Av punkt 6 nionde stycket av anvisningarna till 23 § kommunalskattelag* (1928:370), KL, framgår att om en byggnad utrangeras får avdrag göras t vad som återstår oavskrivet av anskaffningsvärdet i den mån beloppet beloppet överstiger vad som inflyter genom avyttring av byggnadsmateri, e.d. i samband med utrangeringen.

Av punkterna 13 och 14 av nyss nämnda anvisningar framgår att det finn: olika slags avskrivningssystem för maskiner och inventarier, rakenskapse avskrivning och restvärdeavskrivning. För båda systemen gäller att om du skattskyldige visar att inventariemas verkliga värde understiger beräknat värde enligt den s.k. kompletteringsregeln resp. det skattemässiga restvärn medges till det ytterligare avdrag som motiveras av detta.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande.

Nedskrivning av tillgångar vid Juktans kraftstation

I skrivelse den 7 december 1994 har Vattenfall lämnat förslag till beslut avseende nedskrivning av tillgångar vid Juktans kraftstation. Av skrivels framgår bl .a. följande. Mot bakgrund av att kraftstationen enligt bolagets prognos inte skulle vara lönsam fr.o.m. 1995 diskuterades inoi.. bolaget; olika möjligheter till fortsatt drift vid stationen. Vid beräkning: av de o! möjligheternas lönsamhet var förutsättningarna bl,a, att beräkningsperiod skulle omfatta de närmaste 15 åren och att det skulle vara tekniskt möjligt återgå till pumpdrift efter utgången av denna period. Bolaget valde en lös innebärande ombyggnad av befintligt aggregat och tunnelsystem för generering från Storjuktan till Storuman med installation av nytt löphjul i nyttjande av befintlig generator. Som en följd av ombyggnaden skulle v< delar av anläggningen tas ur drift och andra delar bli överdimensionerade de överdimensionerade anläggningsdelarna beräknades ca 70 procent kunna till fortsatt användning. Utgående anläggningsdelar har i bilaga till förslå, uppgivits bestå av följande komponenter. Ponnymotor, startmotstånd, kylanläggning, pumpar och rörsystem till turbin, kompressorer för nedblåsning, turbinhjul, lufttankar, reläskåp, strömtransformatorer samt d med beteckningarna G1-MT, M1-L0-S, G1-F1-G och G1-F1-P. Enligt bilagan skulle efter ombyggnaden utrymmet underjord nyttjas till ca 70 procent. De utgående anläggningsdelarnas restvärde uppgick till 14 100 C kr, Nedskrivning föreslogs ske med detta belopp. De Överdimensionerade anläggningsdelarna har i annan bilaga till förslaget uppgivits bestå av följ delar. Generator G1, bärlager, transformator TI, generatorställverk, skens ställverk 400 kV, bergsutrymmen station, tillopps- och avloppstunnlar, provisoriska anläggningar, lokala gemensamma kostnader, centrala kostn extra åtgärder för täckning av läckage vid dammarna Blaiksjön samt mekanisk och elektrisk utrustning. Värdet av de överdimensionerade delar har beräknats till LS9 300 000 kr. Av underbilaga 1:5 framgår beträffande "friställda anläggningsdelar" följande. Apparater och utrustning som inte nyttjas då pumpdriften avvecklas skall förtecknas, demonteras och förvan för återanvändning om ombyggnad för pumpdrift åter blir aktuell. Med

hänsyn till att den beslutade investeringen skulle innebära ett ekonomiskt
nuvärde på 233 075 000 kr föreslogs dels en nedskrivning med skillnad
mellan detta belopp och det per den 31 december 1994 bokförda värdet
436 499 000 kr, dvs. 203 424 000 kr, dels att de i den fortsatta driften ej
nyttjade anläggningstillgångar skulle tas ur drift. I skrivelse till länsrätt
17 augusti 1998 har bolaget redovisat fördelningen av gjorda nedskrivningar:
enligt följande. Utgående maskiner/inventarier 14 100 000 kr,
överdimensionerade maskiner/inventarier 35 900 000 kr och
Överdimensionerade byggnader 153 400 000 kr.

Försäljning av aktier i Bråviken

Bolaget förvärvade den 19 maj 1994 från det helägda dotterbolaget Öst
aktier i Bråviken för 2 050 000 kr. Den 27 maj 1994 lämnade bolaget ett
ovillkorat aktieägartillskott på 47 780 000 kr till Bråviken.

Aktieägartillskottet lämnades genom att Bråviken övertog bolagets förda
aktieutdelning från ett av bolaget helägt vilande dotterbolag utan egen
verksamhet. Enligt avtal den 29 september 1994 sålde bolaget de 50 aktier i
Bråviken till NEAB för ett kontant vederlag på 8 600 000 kr och aktier till
värdet av 12 840 kr. Den 31 december 1994 förvärvade bolaget från Öst
resterande 950 aktierna i Bråviken för ett belopp om 38 950 000 kr. I
deklarationen redovisade bolaget en realisationsförlust på $(8\,612\,000 - 2\,050\,000 - 47\,780\,000 =) 41\,218\,000$ kr hänförlig till avyttring av de 51
aktierna i Bråviken till NEAB,

Länsrätten gör följande bedömning.

Nedskrivning av tillgångar vid Juktans kraftstation

Av utredningen i målet, däribland syn, framgår att ifrågavarande kraftstation
utgörs av en anläggning som består av ett tunnel- och dammsystem samt
maskinstation. Anläggningen med tillhörande utrustning dimensionerades
ursprungligen för elproduktion med pumpdrift. Genom att övergå till annan
tillverkningsmetod, vilken är mindre utrymmeskrävande och fordrar deK

annan utrustning, har såväl anläggningen som utrustningen i vissa delar oanvändbar eller överdimensionerad. Bolaget har hävdats att vissa anläggningsdelar är uttrangerade eftersom de inte längre kan användas för ändamål, dvs. för pumpdrift. Enligt bolagets uppfattning föreligger därför avdragsrätt för gjorda nedskrivningar redan på denna grund.

Med uttrangering förstås åtgärd varigenom viss tillgång förstörs, utplånas; helt tas ur bruk, dvs. tillgången kan genom åtgärden varken tjäna det syfte eller ändamål den ursprungligen varit ägnad för eller i övrigt användas. I skattelagstiftningen har frågan om avdrag för uttrangering, dvs. för avskrivning ned till verkligt värde, reglerats på olika sätt för olika tillgångsslag. I förevarande mål är fråga om tillgångsslagen byggnader och maskiner/inventarier. Vad först gäller byggnad kan avdrag för kostnad för avskrivning utöver planemässiga avskrivningar endast ske i form av uttrangeringsavdrag. En förutsättning för att sådant avdrag skall medges är att uttrangeringen är definitiv. Länsrätten finner, i likhet med RSV, inte skäl ifrågasätta bolagets avsikt att upphöra med pumpdrift. Ändamålet med verksamheten i kraftstationen har emellertid varit - och är fortfarande - att producera elkraft. Eftersom större delen av byggnadsdelarna endast varit föremål för en omändring och fortfarande används för elproduktion, om i stället för annan teknik, finner länsrätten att förutsättningarna för att medge uttrangeringsavdrag inte föreligger i den omfattning som yrkats. Endast de byggnadsdelar som inte längre kan användas i elproduktionen föreligger avdragsrätt. Länsrätten delar RSV:s uppfattning att så är fallet vad gäller "trottel Storjuktan" och tilloppstuben från Blaiksjön. Länsrätten finner vidare avdragsrätt föreligger för Blaiksjön eftersom den överhuvudtaget inte används i strömkraftverkets verksamhet. Att dammen inte rivits och att bolaget har ett miljömässigt underhållsansvar ger enligt länsrättens uppfattning inte anledning till annan bedömning. Vad härefter gäller det sammanlagda avdragets storlek saknas förutsättningar att göra en exakt beräkning. "Trottel Storjuktan" ingår i avskrivningsposten "mekanisk utrustning" som skrivits av med sammanlagt 11,7 milj. kr. Tilloppstuben Blaiksjön ingår i avskrivningsposten "tilloppstunnlar" som skrivits av med sammanlagt 15,7 milj. kr. Blaiksjöns ursprungliga restvärde har uppgivits:

32,95 milj. kr. Bolaget har yrkat avdrag för avskrivning med 15,7 milj. I beloppet. Eftersom det varken av den senast ingivna skrivelsen eller av utredningen i övrigt är möjligt att fastställa hur stor del av beloppen 11,1 kr resp. 15,7 milj. kr som avser trotteln resp. tilloppstuben från Blaisjö finner länsrätten skäligt att medge avdrag för avskrivning på dessa byggnadsdelar och Blaisjön med ett uppskattat belopp om totalt 37 mil

Vad härefter gäller avdrag för kostnader avseende avskrivningar på maskiner/inventarier gäller följande. En grundläggande förutsättning för att göra avskrivning ned till verkligt värde är att den skattskyldige visar att verkliga värdet för hela maskin-/inventariebeståndet understiger det skattemässiga restvärdet, i målet är ostridigt att någon värdering av det samlade maskin-/inventariebeståndet inte gjorts. Något utrymme för att, en skälighetsbedömning så som bolaget anfört föreligger inte. Yrkat avdrag skall följaktligen inte medges. Mot bakgrund av det anförda skall avdrag för avskrivningar på 203 400 000 kr ett belopp om (203 400 000 - 37 000 000) = 166 400 000 kr återföras till beskattning. Överklagandet skall således de bifallas i denna del.

Försäljning av aktier i Bråviken

Av utredningen framgår att bolaget för ett belopp om drygt två milj. kr förvärvat en minoritetspost, fem procent, av aktierna i Bråviken och omedelbart därefter lämnat ett ovillkorat aktieägartillskott på närmare 48 kr. Såvitt framgår av handlingarna har den andra aktieägaren i Bråviken, bolagets helägda dotterbolag Öst, inte lämnat något kapitaltillskott. Ett ovillkorat aktieägartillskott påverkar det mottagande bolagets egna kapital så sätt att detta ökar med ett belopp motsvarande det lämnade kapitaltillskottet. Detta innebär att värdet på samtliga aktier i bolaget öka proportionellt. Om, som i förevarande fall, endast en av två aktieägare lämnat ett kapitaltillskott, kommer således även den andra aktieägaren i åtnjuta ett kapitaltillskott. Genom kapitaltillskottet har därför inte bara de 50 aktier som bolaget ägde när tillskottet lämnades utan även de av Öst innehavda aktierna ökat i värde. I praxis har aktiebolag gåvobeskattats för värdet av

förmögenhetsöverföring från aktieägare till aktiebolaget när transaktion till en betydande förmögenhetsförskjutning mellan aktiebolagets deläga (NJA 1980 s. 642 I och II). I rättsfallen fann HD att gåvoavsikten prima gällt i förhållande till det mottagande aktiebolaget trots att den ytterst ril sig mot medaktieägarna i bolaget. Motiveringen återfinnes i NJA 1995 i 43.1 förevarande fall synes bolagets primära syfte med den företagna rättshandlingen visserligen inte ha varit att berika Öst men mot bakgrun att bolagets innehav av aktier i Bråviken vid den tidpunkt då aktieägartillskottet lämnades endast uppgick till fem procent torde bolag inte ha varit omedvetet om att rättshandlingen skulle ha denna effekt. Överlåtelsen av aktieägartillskottet får således anses ha innefattat ett betydande benefikt moment till förmån för Öst. Mot bakgrund härav fini länsrätten att den del av det lämnade kapitaltillskottet som inneburit en förmögenhetsökning hos Öst, dvs. $(0,95 \times 47\,750\,000 =) 45\,391\,000$ kr; kan medräknas vid bolagets vinstberäkning efter aktieförsäljningen till NEAB. Den del av tillskottet som motsvarar bolagets eget direkta aktieinnehav uppgår härefter till $(47\,750\,000 - 45\,391\,000 =) 2\,389\,000$ Bolagets anskaffningskostnad kan härmed beräknas till $(2\,050\,000 + 2\,389\,000 =) 4\,439\,000$ kr. Eftersom bolaget sålt aktuella aktier för S 61; kr har det för bolagets del till följd av avyttringen uppkommit en vinst p< $(8\,612\,840 - 4\,439\,000 =) 4\,173\,840$ kr. Vid 1995 års taxering gällde (e punkt 2 a av anvisningarna till 22 § KL) att hälften av realisationsvinster bl.a. aktier i svenska aktiebolag undantogs från skatteplikt. I förevarande är följaktligen endast $(0,50 \times 4\,173\,840 =) 2\,086\,920$ kr av vinsten skattepliktig. Överklagandet skall mot bakgrund av det anförda bifallas i denna del.

DOMSLUT

Med ändring av skattemyndighetens beslut bifaller länsrätten delvis överklagandet och förordnar att 166 400 000 kr avseende avskrivning på byggnader och maskiner/inventarier, att 41 217 160 kr avseende realisationsförlust vid avyttring av aktier skall återföras till beskattning oi

att skattepliktig realisationsvinst om 2 086 920 kr skall tas upp till beskattning.

Länsrätten förordnar att sekretessen enligt 9 kap. 1 § sekretesslagen (1980:100) skall bestå för de uppgifter om enskilds personliga och ekonomiska förhållanden som förebringats vid länsrättens muntliga förhandling och som inte tagits in i denna dom,

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 1 (Dv 3104)


Susanne Nylund

I länsrättens avgörande har, förutom chefsrådmannen Susanne Nylund, ordförande, deltagit nämndemännen Mats Lindberg, Jan Weissenrieder o Klas-Anders Ohlin.

Föredragande: länsrättsfiskalen Aud Sjökvist

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Bilaga

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande skall skriva till Regeringsrätten. Skrivelsen ställs alltså till Regeringsrätten *men skall skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet skall ha kommit in till kammarrätten *inom två månader* från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För att ett överklagande skall kunna tas upp i Regeringsrätten fordras att *prövningstillstånd* meddelas. Regeringsrätten lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att talan prövas eller om det föreligger synnerliga skäl till sådan prövning, såsom an grund för resning föreligger eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Regeringsrätten varför man anser an prövningstillstånd bör meddelas.

Om någon överklagat får också annan som haft rätt att överklaga beslutet ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant [*anslutnings-*] överklagande skall ges in *inom en månad* räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande skall undertecknas av klaganden eller dennes ombud och innehålla;

1. den klagandes namn, personnummer/organisationsnummer, yrke, postadress och telefonnummer, Dessutom skall adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Regeringsrätten

2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet

3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd

4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen härför

5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs, i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för Överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.