

# REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr  
3754-06  
3755-06

meddelad i Stockholm den 16 december 2008

## KLAGANDE

Skatteverket  
171 94 Solna

## MOTPARTER

1. AA

2. BB

Ombud för 1-2

Skattejuristen Jonas Sjulgård  
Skattebetalarnas Servicebyrå AB  
Box 3319  
103 66 Stockholm

## ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrättens i Sundsvall dom den 4 april 2006 i mål nr 3131–3132-02  
(bilaga)

## SAKEN

Fråga om skatteplikt för ersättning för värdeminskning på fastighet;  
inkomsttaxering 2001

---

## BAKGRUND

AA och BB var under nu aktuellt beskattningsår ägare till fastigheterna Skogs-Nyland 2:10 och 2:22 i Kramfors kommun. De erhöll under beskattningsåret ersättning från Vägverket i form av vad som uppgavs

Dok.Id 64406

---

Postadress  
Box 2293  
103 17 Stockholm

Besöksadress  
Birger Jarls torg 5

Expeditionstid  
09:00-12:00  
13:00-15:00

Telefon  
08-561 676 00  
Telefax  
08-561 678 20

vara värdeminskningersättning om sammanlagt 100 000 kr. Ersättningen hade enligt vad som uppgavs betalats ut för att kompensera följderna av bullerstörningar med anledning av en vägomläggning i närheten av makarnas fastighet.

#### **YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att Regeringsrätten ändrar kammarrättens dom och fastställer Skattemyndighetens i Östersund beslut och beskattar erhållen värdeminskningersättning såsom ersättning vid allframtidsupplåtelse samt anför bl.a. följande. Engångsersättningar för intrång i form av buller, ljud m.m. utbetalas årligen med stora belopp av bl.a. Vägverket och Banverket. Den pågående vindkraftsutbyggnaden medför också att dylika engångsersättningar utbetalas i ökad omfattning utan att mark har upplåtits. Enligt 32 kap. miljöbalken kan skadestånd utgå för personskada, sakskada samt ren förmögenhetsskada som orsakats av bl.a. buller. Ersättning kan erhållas för den värdeminskning som fastigheterna genomgått eller med andra ord kompensera fastighetsägarna för det minskade marknadsvärdet (jfr NJA 1999 s. 385). Det är i sådana fall inte fråga om personskada eller sakskada utan om en ren förmögenhetsskada. Trafikbuller från vägen är ett intrång på fastigheterna som medför att nuvarande och framtida försäljningsvärde minskar. Ersättningen från Vägverket kan sägas innebära att parterna överenskommit att upplåta fastigheterna för bullerstörningar. Avtal med denna innebörd bör omfattas av lydelsen ”upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten” i 25 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL). Ersättningen utgår inte i samband med upplåtelse av mark men är likväl en ersättning för en förmögenhetsförlust och har i det avseendet samma inslag av gottgörelse som en ersättning för förmögenhetsförlust på grund av markupplåtelse eller markförsäljning. Det kan inte anses förenligt med lagstiftningens syfte att samma slag av ersättning för intrång ska få helt skilda skatteeffekter beroende på om fastighetsägaren fått avstå mark eller inte från berörd fastighet.

AA och BB bestrider bifall till överklagandet. De anför bl.a. följande. Upplåtelse av nyttjanderätt till fast egendom regleras i 7-12 kap. jordabalken. Det torde vara dessa bestämmelser som avses när det i 25 § 2 mom. andra stycket SIL sägs att avyttring av fastighet anses vidare föreligga när ägare av fastighet fått engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Härmed avses enligt lagtexten bland annat upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid.

Något stöd går inte att hitta i jordabalkens bestämmelser för Skatteverkets uppfattning att, när en part betalar ut ersättning för immissionsskada, ett avtal om nyttjanderätt ska anses ha träffats med fastighetsägaren. Ett nyttjanderättsavtal synes uppstå endast när parterna varit överens om att träffa ett sådant avtal. Den i målet aktuella skadeersättningen som utbetalats utan samband med markupplåtelse är skattefri. För att beskatta en sådan ersättning krävs en ändrad lagstiftning.

### **SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Den första frågan i målet är om ersättningen för värdeminskning på fastigheten på grund av bullerstörning kan hänföras till något inkomstslag. Om så är fallet, måste vidare avgöras om ersättningen ändå med stöd av någon särskild bestämmelse är undantagen från skatteplikt.

Ersättningen avser värdeminskning på privatbostadsfastighet. Det inkomstslag som kan vara aktuellt är därmed kapital.

Till intäkt av kapital räknas enligt 3 § 1 mom. första meningen SIL löpande avkastning, vinster och annan intäkt som härrör från egendom. Av 24 § 2 mom. första meningen SIL framgår att med avyttring av egendom avses försäljning, byte eller därmed jämförlig överlåtelse av egendom. Enligt 25 § 2 mom. andra stycket SIL ska avyttring av fastighet vidare anses föreligga när ägaren av en fastighet fått engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelse. Härmed avses ersättning på grund av sådan inskränkning i förfoganderätten till fastigheten som skett enligt miljöbalken eller på grund av motsvarande inskränkningar enligt andra författningar eller på grund av upplåtelse av nyttjanderätt eller servitutsrätt till fastigheten för obegränsad tid.

Ersättningen för värdeminskning på grund av bullerstörning kan inte anses utgöra löpande avkastning av fastigheten. Ersättningen har utgått utan samband med någon avyttring av fastigheten eller del därav. Den har inte heller varit avsedd att utgöra ersättning för någon upplåtelse av rätt till fastigheten eller annan förfoganderättsinskränkning. Den kan därför inte inordnas under de bestämmelser som gäller för avyttring eller allframtidsupplåtelse av fastighet.

Det återstår därmed att avgöra om ersättningen kan hänföras till annan intäkt som härrör från egendom. Av förarbetena framgår att bestämmelsen är tänkt att fånga in sådana egendomsrelaterade intäkter som inte kan

ses som avkastning eller vinst. I första hand avses sådana intäkter som enligt den tidigare bestämmelsen i 35 § 1 mom. punkten 1, kommunal-skattelagen (1928:370), KL, skulle beskattas i inkomstslaget tillfällig förvärvsverksamhet (prop. 1989/90:110 s. 698). Av rättsfallen RÅ 1958 ref. 33 och RÅ 1968 Fi 697 framgår att skadestånd i form av behållen handpenning när ett köpeavtal hävts respektive ersättning som fastighetsägaren erhållit för att inte överklaga beslut om expropriation ska beskattas som intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. Däremot har kompensation från en mäklare till en fastighetssäljare för att försäljningen inte kommit att genomföras i enlighet med uppdraget inte ansetts utgöra skattepliktig intäkt i någon förvärvskälla (RÅ84 1:38).

Den i målet aktuella ersättningen är avsedd att kompensera för värde-minskning på fastighet. Den har därför ett sådant samband med ägandet av fastigheten att den får anses utgöra intäkt som härrör från egendom i den mening som avses i 3 § 1 mom. första meningen SIL. Ersättningen är därmed skattepliktig, om den inte omfattas av något undantag från skatteplikt.

Det undantag som kan komma i fråga är bestämmelsen i femte ledet i 19 § första stycket KL, vilken enligt 2 § 1 mom. första stycket SIL är tillämplig även vid taxeringen till statlig inkomstskatt. Där anges att försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, utom i en del fall som inte är aktuella här, är undantagen från skatteplikt. Skattefriheten för annan skadeersättning än försäkringsersättning infördes efter förslag i prop. 1980/81:68. Där uttalades (s. 196) att skattereglerna för ersättning på grund av skadeförsäkring tillämpades också på skadeersättning av annat slag och att ett förtydligande om detta tagits in i paragrafen. Någon kommentar i övrigt lämnades inte till bestämmelsen.

Syftet med att undanta försäkringsersättningar och andra skadeersättningar från skatteplikt kan sägas vara att underlätta botandet av skadan (se t.ex. prop. 1967:153 s. 138). Detta skulle kunna tala för att skattefriheten borde gälla endast ersättning för skador som kan repareras. En sådan begränsning av bestämmelsens tillämpningsområde saknar dock stöd i lagtexten. Den i målet aktuella ersättningen är avsedd att kompensera för en skada som härrör från fastighetens omgivning och som har lett till att fastighetens värde minskat. Ersättningen får därför, oavsett att den avser en skada som fastighetsägaren inte har möjlighet att åtgärda, anses utgöra en sådan ersättning för skada på egendom som enligt 19 § KL är undantagen från skatteplikt.

**REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Regeringsrätten avslår överklagandet.

Sten Heckscher

Lars Wennerström

Eskil Nord

Anna-Karin Lundin

Kristina Ståhl

Galit Saar Lundqvist  
Föredragande regeringsrätts-  
sekreterare

Avdelning I  
Föredraget 2008-11-26