Regeringsrätten

Rättsfall

Förmån av hyresfri bostad — ett rum har av arbetsgivaren undantagits för kontor

Besvär av TI angående B:s inkomsttaxering 1978.

B var under beskattningsåret anställd som skogvaktare hos ett bruksföretag med stationering i Delsbo. I sin deklaration upptog han bl a förmån av fri bostad av arbetsgivaren med 4 400 kr.

TN ifrågasatte att bostadsförmånen i stället skulle tas upp till 10 860 kr, motsvarande den hyra som bolaget erlagt för lägenheten.

B genmälde bl a följande. Lägenheten bestod av tre rum och kök. Ett av rummen användes endast till kontor för B, och det hade möblerats av bolaget. B hade i sin tjänst ansvar för löpande produktion liksom för maskinresurser och underställd personal om 45 personer. Tjänsten bestod till stor del av kontorsarbete i form av utarbetande och utskrivning av underlag för avlöningar till de anställda ävensom ett omfattande kvällsarbete med telefonkontakter och besök av underställd personal för planering av olika slag. B, som var ensamstående, hade inte något som helst bruk av detta rum för egen del. Bostadsförmånen borde bestämmas efter hyresvärdet av två rum och kök.

TN bestämde värdet av bostadsförmånen till 10 860 kr.

B klagade hos LSR och åberopade till stöd för sin talan ett intyg av arbetsgivaren. I intyget uttalades att B var i behov av arbetsrum i sin bostad i Delsbo och att bolaget därför undantagit ett kontorsmöblerat rum i hans tjänstebostad. Av intyget framgick vidare att B ansvarade för bolagets avverkningar i delsboområdet och kustområdet i södra Hälsingland, att B skötte större delen av det administrativa arbetet i Delsbo och att bolagets förvaltningskontor låg i Ljusdal.

TI anförde: Ett av rummen i den av B disponerade lägenheten hade använts som arbetsrum. Emellertid hade detta inte avskilts på sådant sätt att det inte kunde anses ingå i bostadslägenheten. Det hade inte heller inrättats på sådant sätt att det inte kunnat användas för bostadsändamål. Vid sådant förhållande fanns inte skäl att reducera bostadsförmånsvärdet.

LSR yttrade: B som under beskattningsåret varit anställd hos bruksföretaget har disponerat en arbetsgivaren tillhörig bostad om tre rum och kök. Av utredningen i målet framgår att bolaget erlagt hyra för ifrågavarande lägenhet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

med 10 860 kr. Värdet av bostadsförmån skall beräknas med ledning av i orten gällande hyrespris, eller, i avsaknad av tillfälle till sådan jämförelse, efter annan grund som må finnas lämplig. LSR finner med hänsyn härtill att såsom skäligt förmånsvärde får anses den faktiska hyra som erlagts för lägenheten under år 1977, 10 860 kr. Eftersom rättspraxis intar en ytterst restriktiv inställning till avdrag för kostnad för arbetsrum i egna bostaden finner LSR att av B åberopade omständigheter inte bör medföra nedsättning av bostadsförmånsvärdet. LSR lämnar B:s besvär utan bifall.

B gick vidare till KR i Sundsvall, som yttrade: Av utredningen framgår att B av bolaget tillhandahållits två rum och kök som bostad och att bolaget disponerat det tredje rummet i lägenheten. KR finner att B:s förmån av fri bostad därvid skäligen kan uppskattas till 8 500 kr.

I besvär hos RR yrkade TI att förmånsvärdet skulle beräknas till 10 860 kr. Till stöd för sin talan anförde TI, som förklarade sig medge att B haft behov av kontorsrum, bl a följande: RR hade den 31 okt 1975 (RÅ 1975 ref 114) avgjort ett antal mål angående avdrag för arbetsrum i egen bostad. Där hade konstaterats att behov av arbetsrum förelegat och att ett rum använts som arbetsrum. RR hade inte ifrågasatt uppgiften om att rummet använts enbart som arbetsrum. Trots detta hade avdrag inte medgivits. Besluten hade motiverats med att rummen inte blivit avskilda på ett sådant sätt att de inte längre ingått i bostaden eller blivit inredda på ett sådant sätt att de inte längre kunnat användas till bostadsändamål. Som exempel på det senare kunde nämnas läkares behandlingsrum eller bildhuggares ateljé. — Med ovanstående bedömning kunde B:s kontorsrum varken anses avskilt från bostaden eller inrett på ett sådant sätt, att det inte även kunnat användas till bostadsändamål. — Visserligen var det arbetsgivaren, som i B:s fall innehade hyresrätten till bostaden. Vid bedömningen av bostadens storlek kunde man dock inte göra någon principiell skillnad mellan det fallet att den skattskyldige själv ägde eller hyrde bostaden och då yrkade avdrag för kostnader för arbetsrummet, eller det fallet att arbetsgivaren ägde eller hyrde bostaden och den skattskyldige yrkade att förmånsvärdet av bostaden skulle reduceras.

RR lämnade TI:s besvär utan bifall och yttrade: B, som är född 1949, var under beskattningsåret ensamstående. Han var anställd som skogvaktare hos bruksföretaget och stationerad på ort där bolaget ej hade förvaltningslokaler. B hade av bolaget såsom tjänstebostad anvisats en hyreslägenhet om tre rum och kök, varav ett rum av bolaget undantagits för att disponeras som kontor. Bolaget hyrde lägenheten och upplät den kostnadsfritt till B. Kontorsrummet, som av B disponerades för arbete åt bolaget, hade möblerats och försetts med behövlig utrustning av bolaget. — TI har medgivit att B för sin tjänst haft behov av kontorsrum. — RR finner vid nu angivna förhållanden att B:s förmån av hyresfri bostad skulle beräknas efter två rum och kök. Värdet av förmånen uppskattar RR lika med KR till 8 500 kr. (RR föredr. 28.10; dom 24.11.1981.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

Ersättningsfastighet enligt uppskovslagen (A och B); skattetillägg (B)

A. Besvär av J angående inkomsttaxering 1977.

J redovisade i sin självdeklaration 1977 att han under 1976 sålt en villafastighet i Hjo kommun för 325 000 kr. Han uppgav kostnad för försäljningsprovision till 8 000 kr. Efter avdrag för förvärvs- och förbättringskostnader på 250 000 kr omräknade med index och för s k fasta belopp för åren 1973—1976 med 12 000 kr uppkom inte någon skattepliktig realisationsvinst.

TN taxerade J enligt deklarationen.

I besvär hos LSR yrkade TI att J skulle taxeras för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet med 50 000 kr avseende vinst vid fastighetsförsäljningen samt att skattetillägg skulle påföras med 50 procent av den skatt som belöpte på 50 000 kr.

J bestred ändring och yrkade, för den händelse han skulle taxeras för realisationsvinst, uppskov med beskattning av vinsten.

LSR biföll TI:s talan om taxering för realisationsvinst och skattetillägg. I sina domskäl fann LSR till en början att J för den sålda fastigheten hade erhållit 325 000 kr, att kostnaderna för försäljningen uppgick till 8 000 kr samt att av verifikationer styrkta förvärvs- och förbättringskostnader uppgick till 191 994 kr ävensom att avdrag för fast belopp skulle medges för åren 1974—1976 med 9 000 kr. Med ledning härav skulle enligt LSR:s beräkningar ha uppkommit realisationsvinst med 60 973 kr. LSR yttrade vidare, såvitt här är av intresse: J har gjort gällande att han åsamkats ytterligare avdragsgilla kostnader för vilka han inte företett kvitton. Innehållet i företedda kvitton och verifikationer och J:s uppgift att han själv arbetat med byggnationen tyder emellertid inte på att förvärvs- och förbättringskostnaderna överstigit styrkta 191 994 kr med något större belopp. Med hänsyn härtill och vad i övrigt anförts ovan får TI:s yrkande att realisationsvinsten skall bestämmas till 50 000 kr anses befogat.

I uppskovsfrågan anförde LSR: Av handlingarna framgår att J under beskattningsåret anskaffat fastigheten Å 1:83 i K:s kommun, Jämtlands län och att han och hans hustru på fastigheten drivit hotell och restaurangrörelse. Enligt från lokala skattemyndigheten inhämtad uppgift var emellertid J under åren 1977 och 1978 mantalsskriven på fastigheten Å S 1:102 i K kommun. — För att uppskov med beskattning av realisationsvinst skall kunna medges fordras att den skattskyldige anskaffar ersättningsfastighet och att han skall mantalsskrivas på ersättningsfastigheten. — Fastigheten Å 1:83 kan inte anses utgöra ersättningsfastighet för stadsägan i Hjo. J har enligt förenämnda uppgift inte varit mantalsskriven på Å 1:83. Förutsättningar för medgivande av uppskov med beskattningen av realisationsvinsten vid avyttringen av stadsägan föreligger därvid inte. J:s framställning lämnas utan bifall.

I besvär över LSR:s beslut yrkade J i första hand taxering enligt deklarationen, enär realisationsvinst inte uppkommit vid försäljningen av fastigheten i Hjo. I andra hand yrkade J uppskov med beskattningen av realisationsvinsten. Han gjorde därvid gällande att han och hans familj verkligen varit bosatta på fastigheten Å 1:83. J åberopade ett från pastorsämbetet utfärdat intyg enligt vilket J rätteligen skulle ha varit skriven på nämnda fastighet, där hotellet låg och där J med familj varit bosatt och haft sin arbetsplats. Enligt intyget hade J med sin familj felaktigt blivit kyrkoskriven på fastigheten Å S 1:102. I sista hand begärde J att realisationsvinsten skulle kvittas mot realisationsförlust som uppkommit när han under ett senare beskattningsår sålt Å 1:83.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

KR i Gbg lämnade besvären utan bifall och yttrade: Vad som kommit fram i målet ger inte tillräckligt stöd för antagande att realisationsvinsten vid fastighetsförsäljningen varit lägre än länsskatterätten beräknat. Skattetillägg har rätteligen påförts. Skäl för eftergift av skattetillägget har inte visats föreligga. — För uppskov med beskattning av realisationsvinst krävs bl a att den anskaffade fastigheten skall utgöra ersättningsfastighet för den avyttrade fastigheten. Den fastighet, Å 1:83 i K kommun, som J köpt för bedrivande av hotell- och restaurangrörelse kan inte anses som ersättningsfastighet för hans avyttrade villafastighet i Hjo. Förutsättning föreligger därför inte för att tillämpa bestämmelserna om uppskov med beskattning av realisationsvinst. — J:s yrkande att realisationsförlust som må ha uppkommit under senare beskattningsår skall kvittas mot nu ifrågavarande realisationsvinst kan lagligen inte bifallas.

(En ledamot av KR var skiljaktig i uppskovsfrågan och ansåg att de av LSR åberopade omständigheterna inte utgjorde hinder mot bifall till J:s ansökan om uppskov med realisationsvinstbeskattningen.)

J gick vidare till RR, som yttrade: Skäl har icke visats föreligga att frångå domstolarnas beräkning av realisationsvinsten vid försäljning av J:s villafastighet i Hjo till 50 000 kr. Realisationsvinsten kan som KR funnit ej lagligen kvittas mot realisationsförluster under senare beskattningsår.

Vad angår J:s yrkande om uppskov med beskattning av realisationsvinsten gör RR följande bedömning.

I 35 § 2 mom tredje stycket KL och 2 § lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst i lagrummens lydelse vid 1977 års taxering ges ingen närmare bestämning av vad som menas med ersättningsfastighet.

Möjligheten till uppskov med realisationsvinstbeskattning vid frivillig försäljning infördes 1976 genom ändringar i nämnda lagrum. I förarbetena till lagändringarna hade realisationsvinstkommittén i fråga om schablontaxerad fastighet uttalat att ersättningsfastigheten skulle vara en schablontaxerad fastighet och vara avsedd att bli den skattskyldiges permanenta bostad (SOU 1975:53 s 198).

I prop 1975/76:180 (s 146) uttalade departementschefen att ett oeftergivligt villkor för uppskov borde vara att den skattskyldige avsåg att skaffa en fastighet som var likvärdig med den avyttrade.

Något uttalande om ersättningsfastighetens beskattningsnatur gjordes inte. Lagförslaget beträffande 35 § 2 mom KL upptog som förutsättning för uppskov att den skattskyldige skall ha varit mantalsskriven på den avyttrade fastigheten och skall mantalsskrivas på ersättningsfastigheten. I fråga om 2 § uppskovslagen innehöll lagförslaget att ersättningsfastigheten skall vara jämförlig med den avyttrade fastigheten.

I anledning av det sistnämnda förslaget uttalade skatteutskottet (SkU 1975/76:63 s 61 och 62): ”Som förslaget utformats innebär de i KL angivna förutsättningarna för uppskov inte något hinder för den som säljer en jordbruksfastighet att såsom ersättningsfastighet förvärva exempelvis en schablontaxerad villa, under förutsättning att fastigheterna är likvärdiga i den meningen att den skattskyldige skall utnyttja ersättningsfastigheten som stadig-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

varande bostad. Något krav på att ersättningsfastigheten även i andra hänseenden skall vara jämförliga med den avyttrade fastigheten uppställs inte enligt de nya reglerna. Föreskrifterna i 2 § uppskovslagen om att fastigheterna skall vara jämförliga hänför sig till nuvarande bestämmelser om tvångsförsäljning och bör för undvikande av missförstånd utgå.''

Bestämmelserna om ersättningsfastighet vid 1977 års taxering uppställde således inget krav på att ersättningsfastigheten skulle vara av samma beskattningsnatur som den avyttrade fastigheten eller eljest jämförlig med denna då fråga var om frivillig avyttring (jfr prop 1978/79:54 s 25). Det enda som kan utläsas ur lagtext och förarbeten är att den skattskyldige skulle utnyttja ersättningsfastigheten som stadigvarande bostad.

J har i stället för den försålda fastigheten förvärvat fastigheten Å 1:83 i K i Jämtlands län. Den på fastigheten befintliga byggnaden har av J utnyttjats som stadigvarande bostad. Den omständigheten att byggnaden var en hotellbyggnad med ett tjugotal rum till uthyrning och att J och hans hustru drivit hotellverksamhet i fastigheten, kan inte förta fastigheten dess karaktär av ersättningsfastighet enligt de vid 1977 års taxering gällande bestämmelserna om uppskov med beskattning av realisationsvinst. Frågan om sådant uppskov skall meddelas J skall därför prövas med utgångspunkt från denna bedömning.

Vad beträffar J påfört skattetillägg har han visserligen inte förmått styrka att förvärvs- och förbättringskostnader, hänförliga till fastigheten i Hjo, uppgått till det i deklarationen angivna beloppet 250 000 kr men det kan likväl i betraktande av bl a fastighetens storlek och inredning inte anses uteslutet att han haft de påstådda kostnaderna. Med hänsyn härtill kan den omständigheten att J ej kunnat styrka att han varit befogad att utgå från nämnda belopp vid beräkning av fastighetens ingångsvärde inte utgöra tillräcklig grund för antagande att han genom sitt påstående lämnat sådan oriktig uppgift som avses i 116 a § TL. På grund härav och då vid beräkning av realisationsvinstens storlek fråga inte varit om tillämpning av 21 § taxeringslagen, skall skattetillägg inte utgå i anledning av den avvikelse som skett från deklarationen.

På grund av det anförda ändrar RR på det sättet KR:s dom att RR undanröjer det J åsatta skattetillägget och visar målet i övrigt åter till LR för bedömning av frågan om uppskov med beskattningen av realisationsvinsten och för bestämmande av J:s inkomsttaxering 1977. (RR föredr. 14.10; dom 24.11.1981).

Två ledamöter av RR var av skiljaktig mening och anförde: I likhet med KR finner vi utredningen i målet inte ge tillräckligt stöd för antagande att realisationsvinsten vid försäljningen av J:s villafastighet i Hjo varit lägre än LSR beräknat. Ej heller kan fastigheten Å 1:83 i K kommun — även med beaktande av att J med familj enligt vad han själv uppgivit var bosatt på fastigheten — anses såsom ersättningsfastighet för den försålda villafastigheten. Såsom KR funnit föreligger därför inte förutsättning för tillämpning av bestämmelserna om uppskov med beskattning av realisationsvinst. Vad angår J:s kvittningsyrkande delar vi KR:s bedömning att yrkande inte lagligen

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

kan bifallas. — Vad beträffar J påfört skattetillägg instämmer vi i vad majoriteten yttrat härom. — Vi ändrar endast på det sättet KR:s dom att det påförda skattetillägget undanröjes.

B. Besvär av B-F angående inkomsttaxering 1978.

B-F taxerades år 1978 till 341 533 kr för realisationsvinst vid försäljning av en villafastighet i Danderyds kommun.

B-F ansökte härefter om uppskov med realisationsvinstbeskattningen då han som ersättningsfastighet förvärvat en hyresfastighet i Stockholms kommun.

LR yttrade såvitt här är av intresse: Enligt 35 § 2 mom tredje stycket KL i dess lydelse ifrågavarande taxeringsår kan fysisk person få uppskov med beskattning av realisationsvinst vid försäljning av bl a fastighet som avses i 24 § 2 mom KL (en eller tvåfamiljsfastighet). Enligt lagen föreligger inte krav på att den fastighet som avyttras och den fastighet som förvärvas skall vara jämförliga. För att den förvärvade fastigheten skall kunna ersätta den avyttrade fastigheten skall den emellertid vara likvärdig i den meningen att den skall utnyttjas som stadigvarande bostad av den skattskyldige. Ifrågavarande ersättningsfastighet innehåller 20 bostadslägenheter. B-F:s bostad utgör således endast en liten del av hela fastigheten. På grund härav kan fastigheten inte i nämnda mening sägas ersätta den avyttrade fastigheten och uppskov med beskattningen av realisationsvinsten kan ej medges. — LR lämnar B-F:s ansökan om uppskov med realisationsvinstbeskattningen utan bifall.

I besvär hos KR vidhöll B-F sitt yrkande om uppskov med beskattning av realisationsvinsten.

KR i Sthlm, som antecknade att den inköpta fastigheten innehöll tre sexrumslägenheter, tolv tvårumslägenheter och två kontorslokaler, gjorde ej ändring i LR:s dom.

B-F fullföljde sin talan hos RR.

RR åberopade till en början samma lagrum och förarbeten som i fallet A. RR yttrade vidare: Av handlingarna framgår att B-F, som var mantalsskriven på den avyttrade fastigheten, är mantalsskriven på och har stadigvarande bostad i den förvärvade fastigheten och att likvärdighet föreligger med hans förutvarande bostadsförhållanden. Den omständigheten att den förvärvade fastigheten är konventionellt taxerad och innehåller ett visst antal lägenheter för uthyrning kan inte frånta den förvärvade fastigheten dess karaktär av ersättningsfastighet.

På grund av det anförda finner RR att den av B-F förvärvade fastigheten skall godtagas som ersättningsfastighet. Övriga förutsättningar för uppskov med beskattning av realisationsvinsten föreligger, såvitt handlingarna utvisar.

Med ändring av KR:s dom bifaller RR B-F:s ansökan om uppskov med beskattning av realisationsvinsten. Underrättelse härom skall tillställas LR. (RR föredr. 14.10; dom 24.11.1981.) (Två ledamöter gjorde ej ändring i KR:s dom.)

Anm.: Se RÅ 79 Aa 166 samt prop 1975/76:180, s 146, SkU 1975/76:63, s 61, SOU 1975:53, s 198 och prop 1978/79:54, s 25.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

Realisationsvinst — uppskovsbelopp, reducering för realisationsförlust?

Besvär av M angående inkomsttaxering 1977.

TN beskattade M för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet med 28 708 kr, utgörande mellanskillnaden mellan realisationsvinst om 47 045 kr vid försäljning av fastigheten Stanstorp 3:67 och realisationsförlust om 18 337 kr vid försäljning av aktier.

Hos LR ansökte M om uppskov med beskattning av realisationsvinsten och yrkade att uppskovsbeloppet skulle bestämmas till 28 708 kr.

LR yttrade: LR finner i lagen om uppskov med beskattning av realisationsvinst ej stöd för att medge uppskov med beskattning med annat belopp än det vinstbelopp som uppkommit vid fastighetsförsäljningen. Vid prövning av ansökan om uppskov med beskattning av realisationsvinst prövas inte taxeringen i och för sig. Den omständigheten, att andra faktorer i deklarationen kan påverkas av ett uppskov, saknar således betydelse. — Upplysningsvis kan nämnas att den realisationsförlust, som genom denna dom kommer att stå okvittad, kan utnyttjas som avdrag från realisationsvinst under senare taxeringsår då förlusten redovisades. LR bifaller framställningen på så sätt att uppskov medges med beskattningen av den realisationsvinst om 47 045 kr som uppkommit vid försäljning av fastigheten S-torp 3:67, till dess ersättningsfastigheten avyttras.

M klagade hos KR i Gbg, som yttrade: I målet är ostridigt att realisationsvinsten vid försäljningen av fastigheten S-torp 3:67 uppgått till 47 045 kr och att det vederlag, till vilket denna realisationsvinst hänför sig, understiger det för ersättningsfastigheten utgivna vederlaget. Förutsättning föreligger för medgivande av uppskov med beskattningen av realisationsvinsten till dess ersättningsfastigheten avyttras. — LR:s beslut har den innebörden att realisationsvinsten 47 045 inte tagits till beskattning vid 1978 års taxering. Enligt 7 § lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst skall, om beslut om uppskov berör åsatt taxering, sådan ändring vidtas i taxeringen som betingas av uppskovsbeslutet. — Det förhållandet att skattskyldig, som i detta fall, haft vid taxering avdragsgill realisationsförlust genom avyttring av aktier kan enligt gällande lagstiftning inte medföra minskning av uppskovsbeloppet. — KR lämnar besvären utan bifall.

M klagade och yrkade i RR att uppskov med beskattning av realisationsvinst skulle medges med 28 708 kr motsvarande nettointäkten i förvärvskällan tillfällig förvärvsverksamhet. Om detta yrkande inte bifölls förklarade han sig återkalla framställningen om uppskov.

RR yttrade: Enligt 1 § lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst kan skattskyldig, som haft realisationsvinst som avses i 35 § 2 mom andra eller tredje stycket KL (1928:370) på grund av avyttring av fastighet, om han så yrkar och på de villkor och i den omfattning som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

anges i nämnda lagrum och i 1968 års uppskovslag, erhålla uppskov med beskattning av denna vinst.

Realisationsvinsten på grund av försäljningen av fastigheten S-torp 3:67 har taxeringsnämnden i enlighet med avgiven självdeklaration bestämt till 47 045 kr. Vederlaget för ersättningsfastigheten överstiger vederlaget för den avyttrade fastigheten efter avdrag för försäljningskostnader. Uppskov kan enligt 1968 års uppskovslag inte medges med annat belopp än den realisationsvinst som uppkommit vid avyttring av fastighet.

RR lämnar därför M:s yrkande om uppskov med angivet belopp utan bifall.

Vid denna utgång undanröjer RR, med bifall till M:s återkallelse, LR:s beslut och KR:s dom om uppskov med beskattning av realisationsvinst.

Handlingarna i målet överlämnas till LR för handläggning enligt bestämmelserna i 7 § i 1968 års uppskovslag. (RR föredr. 21.10; dom 11.11.1981.)

Delgivning — förutsättningar för kungörelsedelgivning (eftertaxering)

Besvär av F angående eftertaxering för 1972.

Det må här anmärkas att den i 115 § första stycket TL i tillämplig lydelse stadgade femårsfristen, inom vilken fråga om eftertaxering skulle ha prövats, gick ut den 31 dec 1977.

TI:s framställning hos LSR blev inte delgiven med F personligen. Rätten beslöt därför den 9 dec 1977 med stöd av 15 § andra stycket delgivningslagen (1970:428), att delgivning skulle ske genom kungörelse.

Frågan i förevarande mål gällde huruvida de i delgivningslagen angivna förutsättningarna för användande av kungörelsedelgivning förelåg. I detta hänseende innehåller delgivningslagen bl a följande: I 15 § andra stycket stadgas, för det fall att den som sökes för delgivning har känt hemvist inom riket, att träffas varken han eller någon som handlingen kan lämnas till enligt 12 § och kan det inte klarläggas var han uppehåller sig, får kungörelsedelgivning användas under förutsättning tillika att det finns anledning antaga att den sökte avvikit eller på annat sätt håller sig undan. I den åberopade 12 § föreskrives i första stycket bl a att, om enskild person som sökes för delgivning har känt hemvist inom riket och han ej träffas där, handlingen får lämnas till vuxen medlem av det hushåll, som han tillhör. Driver den sökte rörelse med fast kontor och träffas han ej där under vanlig arbetstid, får handlingen enligt samma stycke lämnas på kontoret till någon som är anställd där.

LSR, som antecknade att F delgivits TI:s framställning genom kungörelsedelgivning, åsatte F eftertaxering och påförde honom skattetillägg i enlighet med TI:s yrkanden.

F anförde besvär hos KR och anförde att han inte fått del av framställningen om eftertaxering samt att förutsättningar för delgivning enligt i 15 § andra stycket delgivningslagen inte förelegat.

KR i Sthlm yttrade: Av handlingarna i målet framgår att LSR från den 27 okt 1977 sökt F för delgivning av framställning om eftertaxering genom särskild postdelgivning. F har emellertid ej inom föreskriven tid — senast den 15 nov 1977 — hämtat eller löst ut aktuell försändelse. — Från den 23 nov 1977 har F av LSR sökts för delgivning genom stämningsman. I ett hindersbevis den 4

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

dec 1977 har vederbörande stämningsman bl a uppgivit, att F sökts åtskilliga gånger men ej kunnat delges och att F:s hustru sagt att F skulle komma hem från en affärsresa i utlandet den 3 dec 1977. Även personal på F:s arbetsplats har enligt beviset bekräftat att F skulle vara utomlands till början av december. — Med hänsyn till vad som förekommit i målet finns anledning antaga att F avsiktligt hållit sig undan för att undgå eftertaxering. — Vid nu angivna förhållanden har förutsättningar för delgivning enligt 15 § andra stycket delgivningslagen varit uppfyllda. Delgivning enligt nämnda lagrum har — såvitt handlingarna utvisar — ägt rum på föreskrivet sätt. LSR:s åtgärd att upptaga taxeringsintendentens framställning om eftertaxering till prövning är således lagligen grundad. — F har inte anfört skäl som kan medföra ändring av LRS:s beslut i sak. — KR lämnar besvären utan bifall.

F fullföljde sin talan hos RR, som yttrade: Vid den tid då delgivning av TI:s framställning om eftertaxering skulle ske med F hade denne känt hemvist inom riket och drev rörelse med fast kontor. Han träffades ej för personlig delgivning. Såvitt framgår av handlingarna har försök inte gjorts att delge framställningen genom att på sätt 12 § delgivningslagen anger överlämna handlingen till vuxen medlem av hans hushåll eller till någon på kontoret anställd. Förutsättning för delgivning enligt 15 § andra stycket delgivningslagen har därför inte förelegat. F kan därför inte anses ha fått del av framställningen genom det delgivningsförfarande som använts.

LSR har vid sådant förhållande ej ägt eftertaxera F.

Med ändring av KR:s dom undanröjer RR eftertaxeringen och skattetillägget. (RR föredr. 8.9; dom 13.10.1981.)

Två ledamöter av RR (Brodén och Björne) var skiljaktiga och anförde bl a.

Av det (nu) anförda framgår att F har sökts för delgivning genom särskild postdelgivning och genom stämningsman utan resultat. Det kan inte anses ha ålegat LSR att efter mottagande av hindersbevis söka ytterligare efterforska F:s vistelseort exempelvis genom ny förfrågan hos bolaget F. Vid sådant förhållande får anses att det ej kunnat klarläggas var F uppehöll sig under ifrågavarande tid. Omständigheterna får vidare anses ha givit fog för antagande att F undandrog sig delgivning av yrkandet om eftertaxering. Med hänsyn härtill har LSR ägt att delge F med tillämpning av 15 § andra stycket delgivningslagen. — Det föreligger inte skäl att i sak ändra LSR:s beslut. — Vi lämnar besvären utan bifall.

Anm.: Se RÅ 1975 ref 1; NJA 1979 s 283 samt prop 1970:13 s 142—143.

Avdrag för ränta — från inkomst av kapital eller av annan fastighet?

Besvär av H angående inkomsttaxering 1975.

I sin deklaration år 1975 tillgodoförde sig H — som hade L som hemortskommun — avdrag för ränta å lån med 15 965 kr i inkomstkällan kapital. Han upplyste att lånet, som tagits den 30 maj 1973 och för vilket inteckning lämnats i fastigheten G 1:8 i S:s kommun, ej lagts ned i fastigheten.

TN överflyttade ränteavdraget från inkomstkällan kapital till inkomstkällan annan fastighet. Underskott av kapital beräknades därvid till 417 kr och underskott av annan fastighet i annan kommun än hemortskommunen till 7 965 kr, för vilket sistnämnda underskott avdrag medgavs endast vid taxeringen till statlig inkomstskatt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

H överklagade och yrkade taxering enligt deklarationen.

LSR yttrade: Mot H:s bestämda bestridande finner skatterätten det inte visat att det lån som H tagit den 30 maj 1973 är placerat i fastigheten G 1:8. Att som säkerhet för lånet lämnats inteckning i fastigheten föranleder inte till annat bedömande. — Skatterätten bifaller besvären. Till kommunal inkomstskatt taxerad inkomst nedsätts till 169 470 kr.

I besvär häröver yrkade TI att H:s till kommunal inkomstskatt taxerade inkomst skulle bestämmas till 185 620 kr. Till stöd härför åberopade han att LSR dels felaktigt medgett H avdrag i förvärvskällan kapital med 15 965 kr för ränta hänförlig till fastigheten G 1:8 i S:s kommun dels ock av förbiseende avfört garantibelopp för fastigheterna B 5:27 och 5:32 i L kommun med 189 kr.

KR i Sundsvall yttrade: H har inte förmått visa att det upplånade kapitalet å 200 000 kr använts i eller disponerats för viss förvärvskälla. Vid sådant förhållande skall enligt 44 § KL i och för räntans fördelning det upplånade kapitalet hänföras till de olika förvärvskällorna i förhållandet till värdet av de i varje förvärvskälla nedlagda tillgångarna. En sådan fördelning ger vid handen att ett till 12 000 kr avrundat belopp av den ifrågavarande gäldräntan, 15 965 kr, skall hänföras till förvärvskällan kapital och resterande belopp 3 965 kr för vilket H ej äger åtnjuta avdrag vid taxeringen till kommunal inkomstskatt i hemortskommunen till förvärvskällan annan fastighet, G 1:8 i S:s kommun. Vid denna utgång i målet uppkommer ett underskott i förvärvskällan kapital på 12 417 kr i stället för i deklarationen angivet belopp 16 382 kr. — Såsom TI anfört skall H rätteligen taxeras för garantibelopp för fastigheterna B 5:27 och 5:32, belägna i hemortskommunen, till ett belopp av 189 kr.

I besvär hos RR yrkade H i första hand att taxeringen till kommunal inkomstskatt i L kommun skulle sättas ned med 3 965 kr och i andra hand att, med tillämpning av 105 § TL, avdrag skulle medges med 3 965 kr i förvärvskällan annan fastighet vid taxering till kommunal inkomstskatt i S:s kommun.

RR yttrade: Bestämmelsen i 44 § KL om fördelning av ränteavdrag på olika förvärvskällor skall enligt ordalydelsen tillämpas när utredning ej kan vinnas huru stor del av det upplånade kapitalet som hänför sig till de olika förvärvskällorna. Denna fördelningsregel är (prop 1927:102 s 423 f) tillkommen på förslag av 1924 års skatteberedning. I sitt betänkande (SOU 1926:18 s 57 ff) framhöll utredningen att regeln behövs för de fall där det visar sig omöjligt att avgöra huruvida en ränta rent objektivt är att hänföra till den ena eller andra förvärvskällan.

Tillämpning av regeln torde få anses begränsad till nu angivna fall. Regeln kan alltså inte anses skola tillämpas i ett fall som det förevarande, där det går att utreda till vilken förvärvskälla räntan hänför sig. Frågan i detta mål är endast om H har lagt ned de upplånade medlen i fastigheten eller inte.

H var under beskattningsåret mantalsskriven i annan kommun än den där

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30

fastigheten G 1:8 är belägen. Ur skattesynpunkt har han därför haft intresse av att inte lägga ner de upplånade medlen i fastigheten. Det är upplyst i målet att han haft egna medel till bestridande av kostnaderna för inköp samt reparation och ombyggnad av fastigheten. Hans påstående att de upplånade medlen använts för andra ändamål bör därför tagas för gott och detta oavsett att medlen upplånats mot säkerhet i fastigheten. H är således vid taxeringen till kommunal inkomstskatt i hemortskommunen berättigad att i inkomstkällan kapital åtnjuta avdrag med hela den erlagda räntan, 15 965 kr. (RR föredr. 27.10; dom 19.11.1981.)

Anm.: Se RÅ 1939 not 481, 1965 not 1713 och 1966 not 62. Se vidare SOU 1926:18 s 57 f; prop 1927:102 s 423 f; samt K G A Sandström, Rörelsebeskattning s 250 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:44:30