Rätten till avdrag för kostnad å byggnad

av assessor Bertil Wennergren

Utmärkande för all inkomstbeskattning är att avdrag i princip medgives för sådana kostnader, som hänföra sig till den skattepliktiga inkomstens förvärvande och bibehållande. Denna klara grundsats kompliceras emellertid av att en uppdelning av praktiska skäl måste göras beträffande vissa kostnader i sådana kostnader, som må avdragas omedelbart, och kostnader, som skola aktiveras och fördelas till avdrag under en följd av kommande år.

I det följande skall till granskning upptagas en kostnad, som vållar särskilda bekymmer med avseende å nämnda uppdelning, nämligen kostnad å byggnad. 22, 25 och 29 §§ KL hänföra till sådana byggnadskostnader, som få avdragas omedelbart, kostnader för reparation och underhåll och angiva, att kostnad för ny-, till- eller ombyggnad icke får avdragas; kostnad av sistnämnda slag skall i princip aktiveras och fördelas till avdrag under kommande år. Om den föreskrivna ordningen fungerar som tänkt är, skall alltså en kostnad å en byggnad alltid gå till avdrag, antingen omedelbart eller ock genom årliga värdeminskningsavdrag, under förutsättning naturligtvis att den hänför sig till förvärvande eller bibehållande av inkomst från byggnaden. Med inkomst från en byggnad avses då icke blott kontanta intäkter utan även bostadsförmåner o. d. Till bilden hör emellertid att det är något av en chimär att utgå från att alla aktiveringspliktiga byggnadskostnader verkligen komma att åtnjutas i avdrag, eftersom värdeminskningsavdragen för de flesta byggnader beräknas efter lågprocentig schablon med utgångspunkt från de taxerade byggnadsvärdena, vilka som bekant vanligtvis ligga en bra bit under värdet av nedlagda byggnadskostnader och som knappast rubbas av mindre ombyggnads- och tillbyggnadsarbeten. Skattelagssakkunniga hålla emellertid på med att söka utfinna mera realistiska avskrivningsregler för jordbruksfastigheternas del, där bristerna mest framträda. Ur systematisk synpunkt är det av vikt att man med bortseende från schablonernas irrationella verkningar håller fast vid att skyldigheten att aktivera en kostnad icke innebär att kostnaden går förlorad i avdragshänseende utan blott att den fördelas på kommande år. Ser man saken på detta sätt, tycker man kanske, att det inte finns så stor anledning att vara kitslig vid gränsdragningen mellan omedelbart avdragsgilla och aktiveringspliktiga kostnader utan att man kunde låta den skattskyldige själv bestämma, om han skall ha avdrag omedelbart eller ej. Erfarenheten lär emellertid, att ett sådant system inte är hållbart utan att en fast, enhetlig bedömning är nödvändig.

Vilken innebörd man i allmänhet lägger i orden reparation, underhåll, nybyggnad, tillbyggnad och ombyggnad är svårt att bilda sig en säker uppfattning om. Klart är emellertid att orden ha sin särskilda innebörd i beskattningssammanhang, en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

innebörd, som på åtskilliga punkter avviker från den på andra områden, t. ex. inom byggnads- och hälsovårdslagstiftningen, vedertagna. Ordens innebörd i beskattningssammanhang är att bestämma med ledning av skattelagstiftningens regler, såväl de allmänna som de på denna fråga särskilt inriktade. Detta förhållande förbises ofta av de skattskyldiga och av i skatteärenden anlitad byggnadsexpertis, som gärna utgå från egna och icke skatterättens bedömningsnormer. Ett intyg om hur mycket av havda byggnadskostnader, som hänför sig till reparationer, saknar därför värde, om det icke redovisar de fakta, å vilka intygsgivaren stöder sin uppfattning.

Försök ha gjorts att sammanfattande definiera de åtgärder, vilka i beskattningssammanhang skola vara att anse som reparation och underhåll. I tysk rätt har t. ex. den definitionen givits, att det skall vara fråga om regelmässigt med vissa tidsmellanrum under en byggnads livslängd nödvändiga åtgärder, genom vilka byggnadens karaktär icke förändras. En liknande definition har Sterner givit i sin bekanta uppsats i ämnet i SvSkT 1946, där han yttrar, att som underhållsarbete är att anse åtgärder, som erfarenhetsmässigt måste vidtagas med en byggnad någon eller några gånger under dess livslängd. Samma tanke skymtar bakom den i finsk rätt använda termen årsreparationer. I dansk och norsk rätt talar man om vedligeholdelse respektive vedlikeholdelse, ord som illustrera, att fråga är om att bevara eller återställa en byggnad i lika skick.

I 25 § 2 mom. KL stadgas, att avdrag icke får göras för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad eller därmed jämförlig *förbättring*. Mot avfattningen av stadgandet kan den anmärkningen riktas, att den är ologisk, i det att begreppet ny-, till- eller ombyggnad endast delvis faller inom begreppet förbättring. Stadgandet får icke tolkas så att avdrag är uteslutet så snart en åtgärd medfört förbättring av byggnaden. En åtgärd, som syftar till ett återställande eller vidmakthållande av en byggnads skick, kan t. ex. på grund av de tekniska framstegen på byggnadsmaterialens område medföra en förbättring av byggnaden men detta förhållande bör givetvis icke verka diskvalificerande i avdragshänseende. Självfallet är ej heller den tolkningen möjlig av stadgandet att avdrag skulle få göras för kostnad för ny-, till- eller ombyggnad, som icke medfört förbättring av byggnaden. Då uppräkningen ny-, till- eller ombyggnad i själva verket är fullt tillräcklig då det gäller att avgränsa de åtgärder som för en byggnads del icke böra medföra avdragsrätt är tillägget "därmed jämförlig förbättring" överflödigt såvitt angår byggnad och får betydelse blott med avseende å marken och markanläggningarna, jfr 22 § 2 mom. och 29 § 4 mom. KL som ha en annan terminologi och i stället för därmed jämförlig förbättring nämner grundförbättring å fastigheten. När det gäller åtgärder å byggnad kommer alltså skiljelinjen i avdragshänseende kort sagt att gå mellan *återställande och vidmakthållande* å ena och *omdaning* å andra sidan.

Det bör även framhållas, att den omständigheten att en byggnad *ökar i värde* genom vidtagna åtgärder ej i och för sig medför att kostnaderna för åtgärderna i samma mån icke må avdragas. Värdeökningen är en avdragsfrågan i princip ovidkommande faktor. Ett visst indicium kan den dock ibland vid bristfällig utredning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

utgöra på att ny- till- eller ombyggnad ägt rum, se t. ex. RÅ 1949 not 70.

Om man tar fasta på att med reparation och underhåll är att förstå åtgärder, som ha till syfte att bevara och återställa en byggnad i lika skick, ställs man inför frågan, om man skall utgå från *byggnadens skick* som nyuppförd eller det skick byggnaden har vid den skattskyldiges förvärv, om detta sker efter uppförandet. Frågan har nyligen varit föremål för bedömande i höjesteret i Danmark, vilken med 4 röster mot 3 stannade för det sistnämnda alternativet och fann, att avdrag icke kunde medges för kostnader för åtgärder — i och för sig av reparations natur — som vidtagits å en nyinköpt fastighet. Därmed godkändes en praxis som skatteadministrationen sedan lång tid tillbaka tillämpat. Enligt finsk, norsk och svensk rätt utgår man emellertid från byggnadens skick, då den ny-, till- eller ombyggdes, och medger avdrag för kostnader, som ha till syfte att bevara eller återställa byggnaden i detta skick, med bortseende från att ägareskifte ägt rum, se för svensk rätts del t. ex. RÅ 1930 not 839 och 1956 not 570. Det kan måhända ibland te sig stötande att medgiva avdrag, särskilt då reparationskostnaderna å en nyinköpt byggnad äro flera gånger större än köpeskillingen för fastigheten. Ser man det hela i stort och betänker, att den tidigare ägaren aldrig kunnat förvägras avdrag, om kostnaderna hafts av honom, och att objektivt sett något skattebortfall alltså inte sker, torde man dock få lov att medgiva, att lösningen är rimlig. Den nye ägaren inträder så att säga i den förre ägarens rättigheter i avdragshänseende (jfr beträffande det sist sagda RÅ 1958 ref. 8, som återgives nedan).

Enligt allmänna skatterättsliga grundsatser må till avdragsgilla kostnader över huvud räknas blott kostnader, som normalt äro att påräkna. Kostnader, som uppkomma på grund av extraordinära händelser, räknas vanligtvis icke till kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande utan till *kapitalförlust,* en förlust, vilken som bekant inte är avdragsgill. För en byggnads del framstå såsom normala risker naturligtvis först och främst tidens tand och bruksslitaget. Till för en byggnad normala risker torde även vara att hänföra röta, husbock (se angående husbocksrisken Kungl. Byggnadsstyrelsens publikationer 1949 : 1) och svamp (se RÅ 1952 not 1384 = SvSkT 1952 s. 19). Bland de extraordinära riskerna märkes främst brand. I RÅ 1958 ref. 8 anförde RR uttryckligen, att brandskada å byggnad är att hänföra till kapitalförlust. Där sades vidare även, att den omständigheten att den skattskyldige förvärvat byggnaden först sedan skadan inträffat inte kunde föranleda, att han ändock ägde rätt till avdrag för kostnaden för skadans botande. Andra extraordinära risker för en byggnad äro kraftiga skydrag, såsom tyfoner, orkaner o. d., jordbävningar, explosioner, beskjutning och bombning under krig, översvämningar och åsknedslag. Man torde emellertid icke beträffande någon av nu nämnda risker kunna säga att de i alla fall äro extraordinära. För vissa slag av byggnader, t. ex. ammunitionsfabriker, ligga explosions- och brandriskerna inom den normala riskramen, något som med all önskvärd tydlighet torde framgå av för sådana byggnader gällande försäkringsvillkor. För en lågt liggande byggnad i en flodal torde vidare t. ex. översvämning utgöra ett normalt riskmoment. Av rättsfall om återuppförande av lador som redovi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

sas nedan framgår, att RR ansett storm och snötryck såsom för dylika byggnader normala risker.

Från rättsfall på brunnarnas område är det känt, att avdrag medgives för återställande av vattentäkt, som sinat på grund av förhållanden, över vilka fastighetsägaren icke råder, vanligtvis åtgärder av *grannar* — med denna grupp tagen i vidsträckt mening — men även naturhändelser såsom *förskjutningar i grundvattennivån* oberoende av mänsklig hand. I ett rättsfall RÅ 1948 ref. 12:I medgavs avdrag med viss del av kostnad för förstärkning av grund, vilken blivit nödvändig genom att det pålverk, å vilken byggnaden vilade, på grund av förändringar i grundvattennivån ruttnat. Här må även erinras om rättsfallet RÅ 1946 not 107, där ett med 1.348 kr yrkat avdrag för isolering av brandgavel medgavs. Isoleringen hade blivit nödvändig genom att grannhuset rivits. Inom grannelagsområdet ligger även rättsfallet RÅ 1953 not 1923 = SvSkT 1953 s. 20, där en fastighetsägare vägrades avdrag för kostnad för rivning av en i gränsen till en grannfastighet uppförd mur. Rivningen hade måst ske på grund av en ny byggenskap å grannfastigheten, men den kunde givetvis icke betraktas såsom reparation och underhåll och den omständigheten att fastighetsägaren genom dom förpliktats att stå för kostnaden utgjorde ej ensam tillräcklig grund för avdragsrätt.

Ju sämre material som användes vid en byggnads uppförande desto tidigare krävas åtgärder för återställande och bevarande av byggnaden i det ursprungliga skicket. Åtgärder kunna emellertid bliva erforderliga tidigt även av den anledningen att vid nybyggnaden *fel konstruktion,* valts eller en riktig *konstruktion utförts på ett felaktigt sätt.* Åtgärder som vidtagas för avhjälpande av dylika fel äro att se som led i byggnadens uppförande och icke såsom reparation och underhåll. Regelmässigt komma kostnaderna att stanna å konstruktören, kontrollanten eller entreprenören. Fråga om rätt till avdrag för kostnaderna för byggnadens ägare uppkommer vid sådant förhållande icke. Frågan om avdragsrätt kan emellertid bliva aktuell t. ex. då byggnadens ägare själv uppfört densamma eller då han för felets botande anlitat en annan entreprenör än den ursprungliga och får stå för kostnaden själv. På sistnämnda sätt förhöll det sig i RÅ 1951 not 930 = SvSkT 1951 s. 19. En altan hade där tillbyggts vid vindsvåningen å ett hyreshus. Arbetet blev emellertid felaktigt utfört och ny entreprenör anlitades för att ställa saken till rätta. Den förste, försumlige entreprenören förklarades visserligen genom skiljedom skyldig hålla fastighetsägaren skadelös men till följd av hans insolvens kom kostnaden för omläggningen av altanen till större delen, omkring 8.000 kronor, att stanna å fastighetsägaren. Denne erhöll icke avdrag för kostnaden. Utgången innebär, att omläggningsarbetena ansetts icke kunna betraktas såsom reparation och underhåll. Grundsatsen att åtgärder för avhjälpande av ursprungliga fel i en byggnad icke äro att anse som reparation och underhåll torde ha begränsad praktisk räckvidd. Dels torde det nämligen i många fall vara svårt att med bestämdhet avgöra, huruvida fråga verkligen är om ett ursprungligt fel, dels ock måste alltid en viss marginal finnas med hänsyn till att hundraprocentigt "riktiga" hus äro sällsyntheter. Gränsen mellan "fel" material och dåligt material är även flytande. Rättsfallet RÅ 1955 not 1132 = SvSkT 1955 s. 20 tyder på att

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

RR anser, att grundsatsen bör tillämpas med försiktighet. En skattskyldig erhöll där nämligen avdrag för omläggning av ett altangolv, oaktat han själv framhållit, att altanen vid byggnationen gjutits felaktigt och till följd därav frusit sönder med fuktinträngning som resultat. Kostnaden för omläggningen var emellertid icke större än 535 kr. Det bör tilläggas, att RR:s avgörande icke var enhälligt.

När det gäller byte av jordbruksinventarier sker som bekant vid bedömningen av avdragsfrågan ingen prövning av huruvida bytet varit *nödvändigt* eller ej. Reglerna i KL om byte av inventarier äro inte så utformade att något utrymme finnes för en sådan prövning. I fråga om byte av delar av en byggnad så ock eljest vid åtgärder å en byggnad har emellertid i praxis den ståndpunkten intagits, att åtgärden skall vara nödvändig för ett återställande eller vidmakthållande av byggnadens skick för att reparation och underhåll skall kunna anses föreligga. Vid byte av en uppvärmningsanläggning bestående av kakelugnar till en centralvärmeanläggning medgives sålunda i princip avdrag för utbyte blott av sådana kakelugnar som äro i fullgott skick (jfr ock RÅ 1954 not 361, där avdrag vägrades för byte av en genom fotogenmotor driven elektrisk anläggning mot anslutning till ett kraftföretags ledningsnät; invändning hade gjorts att den utbytta anläggningen icke varit i behov av reparation; samt RÅ 1957 not 468 angående anslutning till kommunalt vatten- och avloppssystem, då fullgott eget vatten- och avloppssystem fanns; avdrag vägrades). Principen återspeglas även vid bedömningen av frågor om avdrag i samband med flyttning eller förändring av byggnad i det att den skattskyldige i sådana fall för att kunna erhålla avdrag får lov att bevisa, att vidtagna åtgärder betingats av ett reparationsbehov och icke av flyttningen respektive förändringen. I enlighet med ifrågavarande princip bör avdrag t. ex. inte medges för omtapetsering eller ommålning, som skett blott därför att den skattskyldige ville ha omväxling (är det en hyresgäst, som tröttnat, måste saken ses på annat sätt; fråga torde då om inte annat bli om en driftskostnad). Synpunkten kan dock inte hårddragas och fråga är om den i praktiken går att tillämpa annat än i mera speciella fall. Av praktiska skäl måste man i regel förutsätta, att åtgärder av reparations tekniska natur, vilka vidtagas med en byggnad, äro betingade av en strävan att bevara och återställa byggnaden i funktionsdugligt skick. Vid byte av sådana fasta inventarier som t. ex. en spis torde det för övrigt icke kunna komma i fråga att vägra avdrag för erlagd mellanavgift annat än vid uppenbara "lyxbyten". Den kostnad som slitaget av inventariet dragit under innehavstiden bör nämligen vara avdragsgill.

Att *taga isär ett objekt i dess olika beståndsdelar,* justera eller utbyta dessa och därefter åter foga samman objektet är en vanlig form av reparation för t. ex. motorer. Motsvarande förfaringssätt med byggnad har emellertid i skattepraxis icke betraktats såsom reparation och underhåll utan såsom nybyggnad. Betraktelsesättet har tillämpats icke blott då en byggnad nedmonterats utan även då den rasat. Sistnämnda förhållande var för handen i ett förhandsbeskedsärende, RN 1955 4:3. RR förklarade där, att den skattskyldige icke ägde åtnjuta avdrag för kostnaderna för byggnadsarbetena till annan del än de avsåg reparation, som utförts å byggnaden före raset, när den efter raset

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

uppförda byggnaden fick anses som nybyggnad och den skattskyldige vid sådant förhållande — oavsett att raset skett utan hans vållande — icke var berättigad att erhålla avdrag för beräknade kostnader för reparation av den förut befintliga byggnaden. Helt utan undantag har den grundsats som sålunda kommit till uttryck emellertid icke tillämpats i praxis. Sålunda har avdrag medgivits för återuppförande av en stormskadad lada, RÅ 1940 not 368, av en av snö ramponerad foderlada, RÅ 1955 not 132, av en under reparation rasad matkällare, RÅ 1957 not 1290 samt av ett genom snötryck raserat svinhus, SvSkT 1958 s. 23. I samtliga fall var fråga alltså om smärre ekonomibyggnader eller om byggnader av enklare konstruktion. Frågan om avdragsrätt då i stället för ett nedrivet hus ett nytt hus uppföres med användande av nytt material kommer att behandlas i ett senare avsnitt.

Vid *flyttning* av en byggnad uppkomma kostnader av olika slag. Fall kunna tänkas då kostnaden för själva flyttningen är att anse som en kostnad för intäkts förvärvande och bibehållande, men i regel torde några bärande skäl för avdragsrätt icke kunna anföras. Att avdrag ej heller kan erhållas för den nya grund som erfordras är tydligt. I RÅ 1956 not 1905 hade i anledning av utbyggnaden av ett vägskäl en byggnad måst flyttas. Såsom bidrag hade av vägförvaltningen erhållits 8.000 kr. Det belopp, varmed kostnaden för flyttning av byggnaden och utgifter för ny grund och källare översteg den erhållna ersättningen, uppgick till 3.727 kr. Härför yrkat avdrag vägrades. RR motiverade med att utredning ej förebragts som kunde föranleda ändring. Lokutionen synes ha berott dels på att bidraget till viss, obekant del innefattade ej skattepliktig ersättning för markintrång, dels ock på att vissa omständigheter tydde på att avdragsyrkandet avsåg kostnader även för annat än flyttning och ny grund. Flyttas byggnad i helt skick torde avdrag icke kunna erhållas för kostnader för botande av de skador, som uppstå vid flyttningen men väl för botande av brister, med vilka byggnaden redan före flyttningen varit behäftad. En presumtion kommer dock att gälla för att skadorna uppstått vid flyttningen och det kan vara svårt för den skattskyldige att bevisa att så icke varit fallet. Ibland flyttas en byggnad på det sättet att den nedmonteras och återuppföres på ny plats. Kostnaden är ej avdragsgill redan av den anledningen att nybyggnad såsom ovan anförts måste anses föreligga, se t. ex. RÅ 1955 not 1095 — SvSkT 1955 s. 20, där avdrag vägrades, då en arrendatorsbostad märkts ned och monterats upp ett hundratal meter från sin förutvarande plats. Samma utgång har det emellertid blivit även i fråga om en smärre ekonomibyggnad, se RÅ 1946 not 993 = SvSkT 1946 s. 9, där avdrag vägrades för reparation som skett i samband med återuppförandet av nedmonterad lada å en ny plats. Är syftet flyttning och icke återställande, bör tydligen avdrag icke medgivas ens beträffande smärre ekonomibyggnader.

Efter dessa allmänna synpunkter gäller det att så att säga ringa in de åtgärder, som äro att betrakta som reparation och underhåll. Tekniskt sett har man här tre kategorier av åtgärder, nämligen skyddsåtgärder, lagning samt byte av delar.

Typiska *skyddsåtgärder* av natur att böra hänföras till reparation och underhåll äro rödfärgning, målning samt tjärstrykning och liknande. För avdragsrätt

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

fordras emellertid att den yta som behandlas redan förut varit behandlad på samma eller likvärdigt sätt. En annan skyddsåtgärd är uppsättande av åskledare. Också beträffande denna fordras för rätt till avdrag att sådant skydd förut funnits, se RÅ 1955 not 1096 = SvSkT 1955 s. 20. Man finner alltså att den omständigheten att en åtgärd har till syfte att skydda en byggnad mot försämring eller skador ej ensam skapar underlag för avdragsrätt.

Lagning är det fråga om när man fäster detaljer som lossnat, rätar och riktar delar, som förskjutit sig, lappar, jämnar av uppkomna ojämnheter etc. Åtgärderna falla utan vidare diskussion inom området för reparation och underhåll och bereda i regel inga svårigheter i avdragshänseende. Viss tvekan kunna måhända sådana åtgärder som salning och skivning av sneda och lutande väggar väcka. Förändras inte väggens egenskaper, torde emellertid reparation få anses vara för handen.

Det stora kruxet vid avdragsbedömningar utgöra i stället de åtgärder, som gå ut på *byte av delar*. Lika klart som det är, att byte av t. ex. en tröskel är reparation och underhåll, är det att byte av *hela stommen* till en byggnad skall anses som om- eller nybyggnad. Fråga blir då i realiteten om byte av en gammal byggnad mot en ny, d. v. s. om byte icke av en del utan av det hela = nybyggnad. Mellan nämnda ytterlighetsfall ligga emellertid en mängd varianter och det är i praktiken svårt för att icke säga omöjligt att draga en fullt klar gräns.

Om man till en början närmar sig gränsen från om- och nybyggnadshållet, finner man följande rättsfall av intresse. I RÅ 1951 not 65 = SvSkT 1951 s. 18 hade en ladugård, vars trävirke ansågs besmittat med kastning och tuberkulos, nedrivits och en ny ladugård uppförts på den gamla grunden. Avdrag för kostnaden vägrades. Avdrag har heller icke erhållits vid byte av en fristående betongsilobyggnad mot en träsilobyggnad, se RÅ 1954 not 1693 (jfr nedan angående inbyggd silo). I RÅ 1952 not 1091 = SvSkT 1952 s. 19 hade vid byggnadsarbete för iståndsättning av en ladugårds- och stallbyggnad å ena långsidan använts gamla grunden och å ena kortsidan gamla grunden och en del av väggen, i ladugården gamla golvet samt det gamla mjölk- och diskrummet. Avdrag vägrades helt. Avdrag har även vägrats för återuppförande med i övervägande grad nytt material av ett nedrivet redskapshus, RÅ 1949 not 196, och av loge och stall, RÅ 1950 not 707 = SvSkT 1950 s. 17.

RÅ 1954 not 280 och not 665 = SvSkT 1954 s. 19 hade ladugårdar renoverats på det sättet att tidigare befintliga *ytterväggar* av trä utbytts mot väggar av lättbetong respektive cementhålsten; taken höllos under arbetena uppstöttade. Åtgärderna förklarades hänförliga till ombyggnad och avdrag vägrades. Samma utgång blev det i RÅ 1955 not 587 = SvSkT 1955 s. 19, där en ladugårds timmerväggar ersatts med tegelväggar, och i RÅ 1957 not 516, där en ladugårds tegelväggar utbytts mot trävägggar. I alla dessa fall var det fråga om byte av alla fyra ytterväggarna. I det allra senaste rättsfallet på området, SvSkT 1958 s. 23, gällde det emellertid byte av blott en vägg i en ladugård. Avdrag vägrades även i detta fall.

Byte av uttjänta ytterväggar torde regelmässigt vara att betrakta som led i byte till en ny byggnad. Ytterväggar byter man nämligen icke under en byggnads livslängd. Fall kunna emellertid tänkas, då

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

byte av yttervägg måste ske vid en tidpunkt då normalt ännu en lång brukstid borde ha återstått. Genom angrepp av svamp eller husbock kan en väggs livslängd t. ex. förkortas högst avsevärt. Det riktiga vore att, när en vägg i ett sådant fall bytes, ett utrangeringsavdrag medgåves. Eftersom gällande rätt icke öppnar möjlighet till sådant avdrag beträffande byggnad, synes det rimligt att i stället ett avdrag gives för reparation och underhåll. På så vis erhålles balans i avdragssituationen sedd på längre sikt. Saken har ännu inte bragts på sin spets i praxis, eftersom det i samtliga fall av ytterväggsbyten varit fråga om väggar, som gjort tjänst under en normal tidrymd.

Utbyte av *delar av en yttervägg*, t. ex. byte av några varv rötskadat timmer torde regelmässigt vara att anse som reparation och underhåll, såvida fråga icke är om ett maskerat, successivt utbyte av hela väggen. Byte av mera betydande delar av en yttervägg torde böra behandlas på samma sätt som byte av hela väggen. Viss belysning av rättsläget ger RÅ 1957 not 2027, där avdrag av underinstanserna vägrats för en kostnad å omkring 8.000 kr och av dem till beskattning upptagits ett belopp av 1.000 kr motsvarande beräknat värde å från fastigheten uttagna skogsprodukter. Fråga var om kostnader å en stallbyggnad, med vilken följande åtgärder vidtagits: tidigare grund av ektimmer hade bytts mot en grund av gråsten och cement nedförd till frostfritt djup, ytterväggarna av timmer hade till halva höjden bytts mot tegelväggar och kvarvarande del av timmerväggarna samt takkonstruktionen setts över. RR fann ej skäl att göra annan ändring än att, enär av handlingarna i målet framginge, att ifrågakomna byggnadsarbeten, änskönt de till större delen utgjort förbättring av äldre byggnad, tillika inneburit reparation av byggnadsdelar, vilka bibehållits i sitt ursprungliga skick, samt omständigheterna föranledde till antagande att det vid arbetena använda, från fastighetens skog uttagna virket huvudsakligen åtgått för reparationen, taxeringarna nedsattes med ett skäligt ansett belopp av 1.500 kr. Av motiveringen kan utläsas att bytet av grund och av halva ytterväggarna till tegelväggar icke ansetts hänförligt till reparation och underhåll.

Vad i det föregående sagts om byte av ytterväggar torde äga motsvarande tillämpning å *bärande innerväggar*. Några rättsfall finnas dock icke här att peka på.

Till de delar av en byggnad som regelmässigt vara under dennas livslängd hör även *grunden*. En mycket stark presumtion talar därför för att byte av grund utgör ett led i ett byte till en ny byggnad. Byte av grund torde sålunda endast i undantagsfall, såsom i fråga om mindre byggnader, där ibland grundläggningen blir provisorisk, kunna hänföras till reparation och underhåll. Några direkt vägledande rättsfall i fråga om byte av grund utöver det nyss nämnda ha inte återfunnits. Däremot finnas åtskilliga rättsfall, som utvisa, att byte av *delar av grund* betraktats såsom reparation och underhåll.

Bjälklag och *takstolar* höra också till de byggnadsdelar, vilka normalt icke behöva bytas under en byggnads livslängd. Det torde därför i regel vara svårt för den skattskyldige att övertyga om att sådant byte utgör reparation och underhåll och icke led i nybyggnad, se t. ex. RÅ 1954 not 160, där avdrag vägrades bl. a. för byte av en logbyggnads takstolar. Byte av *delar av bjälklag eller takstolskonstruktion* torde däremot i allmänhet kunna hänföras

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

till reparation och underhåll. Avdrag synes i praxis medgivas även då betydande delar av ett bjälklag eller en takstolskonstruktion utbytas.

Byte av *övriga delar av en byggnad* torde regelmässigt vara att hänföra till reparation och underhåll, t. ex. byte av dörrar, fönster, fönsterbågar (RÅ 1945 not 500), trösklar, golv, korkmatta (RÅ 1953 not 1491), tapeter, innertakspapp o. dyl., trappor, diskbänk, skåpinredning m. m. i kök (RÅ 1957 not 873), hydrofor, spis, kakelugn, skorstensstock (RÅ 1951 not 1458 = SvSkT 1951 s. 20, 1952 not 1414 och 1954 not 267), värmepanna (RÅ 1946 not 3 och 1957 not 1866, i den mån värdeminskningsavdrag ej åtnjutits för pannan), inbyggd silo (RÅ 1957 not 2309), takbeläggning och väggbeklädnad (RÅ 1953 not 830 = SvSkT 1953 s. 20).

Bortsett från tidigare anmärkta skillnad, som ligger däri att bytets nödvändighet kan prövas, bedömas frågor om avdrag för byte av delar av byggnad efter samma principer som frågor om avdrag för byte av jordbruksinventarier. För att avdrag skall erhållas erfordras alltså icke att byte sker till en del av samma typ och material utan byte må även, utan att avdragsrätten rubbas, ske mot en del av annan konstruktion eller material. Fördyras bytet genom att annan typ eller material väljes, medgives avdrag med belopp motsvarande kostnaden för byte till en ny del av samma typ och material som den utbytta delen. Är denna kostnad icke känd, t. ex. därför att en del av den gamla typen ej längre tillverkas, får kostnaden uppskattas. Den omständigheten att den nya typ eller det nya material som valts är avsevärt bättre och varaktigare än det som utbytts och därför får anses medföra en förbättring och värdeökning av fastigheten inverkar som redan nämnts icke på själva avdragsrätten, vilken fungerar helt schematiskt utan att sidoblickar på dessa faktorer erfordras, men eventuellt på beräkningen av det avdragsgilla beloppet.

Rätten till avdrag vid byte av delar har emellertid liksom rätten till avdrag vid byte av jordbruksinventarier sin begränsning. Byte av ett jordbruksinventarium till ett annat med en en annan funktion är att anse såsom nyanskaffning och icke som ersättningsanskaffning och kostnaden är ej avdragsgill. På motsvarande sätt betraktas byte av en byggnadsdel till en ny byggnadsdel av väsentligen annan karaktär och med väsentligt andra egenskaper såsom ombyggnad. Att vid byte av byggnadsdelar draga en rationell gräns mellan reparation och ombyggnad är mycket svårt. Någon på förhand given, av sakens natur följande gräns finnes icke. RR:s avgöranden på området bli därför rättsskapande i ordets egentliga bemärkelse.

En blick på praxis ger vid handen, att gränsen kring vad som skall anses såsom ombyggnad dragits snävt. Praxis är med andra ord liberal gentemot den skattskyldige. Följande exempel kunna anföras å fall då byte betraktats såsom reparation och underhåll: Vid byte av grangolv till parkettgolv har avdrag medgivits för hela kostnaden, enär parkettgolvet t. o. m. ställt sig billigare än ett nytt grangolv skulle gjort (RÅ 1936 not 56); vid köp av hydrofor har avdrag medgivits med belopp motsvarande kostnaden för inköp av tre nya handpumpar (RÅ 1951 not 463); då en vedspis bytts mot en elektrisk spis har avdrag medgivits med belopp motsvarande kostnaden för en ny vedspis (RÅ 1951 not 253); och när en träveranda bytts mot en stenveranda, har avdrag medgi-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

vits med belopp motsvarande beräknad kostnad för uppförande av en ny träveranda (RÅ 1947 not 893 = SvSkT 1947 s. 11). De flesta rättsfallen på området gälla emellertid byte av taktäckningsmaterial, t. ex. skiffer mot koppar (RÅ 1938 not 278) spån mot eternit (RÅ 1955 not 1000 och 1005) och spån mot tegel (RÅ 1955 not 1002); avdrag gavs i samtliga fall med belopp motsvarande beräknad kostnad för ny taktäckning med det gamla materialet. Vidare må nämnas, att avdrag medgivits för byte av en mera primitiv invändig beklädnad av ytterväggar till beklädnad med träfiberplattor (RÅ 1945 not 500 och 1956 not 813, det senare fallet återgivet i Taxeringsnämnden 1956 s. 220). Även ytterbeklädnad av en yttervägg kan emellertid behöva bytas. Det har blivit vanligt att därvid s. k. sidiplattor komma till användning. Avdrag yrkas med belopp motsvarande beräknad kostnad för ny panel e. d. och ny målning av ytterväggarna. Veterligen har något dylikt avdragsyrkande ännu ej prövats av RR, men mot bakgrunden av praxis synes det tämligen klart att yrkandet bör bifallas. Längst ute vid gränsen mot ombyggnad befinna sig de fall där RR medgivit avdrag för installation av centralvärme. RR har sålunda gått med på att betrakta sådan installation såsom byte av en typ av uppvärmningsanläggning mot en annan och i enlighet härmed medgivit avdrag med belopp motsvarande beräknad kostnad för iståndsättning av tidigare befintliga kakelugnar (RÅ 1952 not 896 m. fl.) Allra längst har väl RR dock gått i rättsfallet RÅ 1957 not 773 = SvSkT 1957 s. 17, där avdrag medgavs för installation av höhiss i en ladugård med belopp motsvarande beräknad kostnad för iståndsättning av körbro.

Förändrar en byggnadsdel i väsentlig mån karaktär och egenskaper genom ett byte, föreligger *ombyggnad*. I sådana fall kan det icke bliva fråga om avdrag för beräknad kostnad för en ny del av det gamla slaget. Ombyggnaden utraderar varje avdragsmöjlighet. Vid utgrävning av källare, som är en typisk om- eller om man så vill tillbyggnad, kan avdrag t. ex. icke medgivas för byte av den del av grunden, som kommer att ersättas av källaren, även om delen i fråga var i behov av byte. Ej heller torde, då ett konventionellt fönster göres om till ett stort perspektivfönster, avdrag kunna medgivas med belopp motsvarande kostnaden för ett nytt fönster av det gamla slaget. Från rättspraxis kan anföras RÅ 1946 not 107, där avdrag vägrades för uppförandet av en ny värmeledningsskorsten att efter övergång till vedeldning ersätta en äldre skorsten, som ej gick att använda för detta slag av eldning; jfr även rättsfallen nedan om genomgripande renovering.

Även andra förändringar än byte av delar kunna emellertid konstituera ombyggnad. Såsom exempel å dylika förändringar kunna nämnas upptagande av nya fönster- och dörröppningar, ändring av rumsindelningen, inredande av boningsrum på vind, ökning eller minskning av byggnadens volym genom ökning eller minskning i höjd- eller sidled av ytterväggarna. Att en ombyggnad icke höjt byggnadens värde inverkar ej på bedömningen av avdragsfrågan, se t. ex. RÅ 1938 not 808, där en fastighetsägare, som måst ändra en postlokal till affärslokal, icke erhöll avdrag för kostnaderna (jfr RÅ 1952 not 1384).

Tillbyggnad får man anses stå inför t. ex. då en källarvåning tillskapas, wc och badrum inredes, öppen spis inbygges,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

elektricitet inledes, en putsad vägg kläds med kakelplattor, balkong eller veranda utbygges och en ny våning påbygges.

Svårast att bemästra i avdragshänseende äro de fall då en byggnad gjorts till föremål för en *genomgripande renovering* innefattande åtgärder vilka endels äro att betrakta såsom reparation och underhåll endels såsom om- eller tillbyggnad. Det kan till en början fastslås, att den omständigheten att en omfattande ombyggnad ägt rum ej i och för sig utesluter möjligheten att erhålla avdrag för reparation och underhåll, se t. ex. RÅ 1956 not 570, där avdrag medgavs för reparationskostnader, som uppkommit i samband med ombyggnad av en tvåfamiljsvilla till en enfamiljsvilla, RÅ 1956 not 1574, där avdrag medgavs för reparationskostnader vid ombyggnad av byggnad innehållande två arbetarebostäder till byggnad innehållande en rättarebostad, RÅ 1954 not 280, där avdrag medgavs för reparation och underhåll av inredningen i en ladugård, vars ytterväggar och golv bytts ut samt SvSkT 1958 s. 23, där avdrag medgavs för omläggning av tak å kvarvarande del av en gammal byggnad, som sammanbyggts med en ny. Man har vidare att hålla fast vid en grundsats, som kommit till uttryck i åtskilliga avgöranden, nämligen den att inga åtgärder, som vidtagas med om- eller tillbyggda delar kunna hänföras till reparation och underhåll. Särskilt belysande i detta sammanhang äro rättsfallen RÅ 1954 not 1133 och 1957 not 2483. I förstnämnda fall var fråga om renovering av en bostadsbyggnad i Skåne, vilken dragit kostnader å sammanlagt omkring 80.000 kr. Enligt utredning, som på uppdrag av PN verkställts av byggnadssakkunnig, ingick i den ombyggda bostadsbyggnaden av dess äldre delar bara själva ytterväggsstommen av korsvirke, takstolarna, delar av grundmurarna och en del av innerväggarna. Den byggnadssakkunnige uppskattade värdet av dessa bevarade delar till omkring 20.000 kronor. Taxeringsintendenten anförde, att bostadsbyggnadens livslängd ökats så mycket att den kunde användas lika länge som en ny byggnad. En fullständigt ny bostadsbyggnad kunde ha anskaffats för belopp understigande de 80.000 kr., som nedlagts å renoveringen. Intet avdrag alls borde därför medgivas. RR medgav avdrag med 8.000 kr. för reparation, enär klaganden, oavsett att ifrågavarande bostadsbyggnad blivit föremål för ombyggnad, måste anses berättigad till avdrag för kostnaden för reparations- och underhållsarbeten, som tillika kommit till utförande och ej avsett de delar av byggnaden, som ändrats eller ombyggts, samt nämnda kostnad skäligen kunde uppskattas till 8.000 kr. I det andra rättsfallet gällde det renovering av en 110-årig mangårdsbyggnad i Jämtland. Renoveringen hade gått på sammanlagt omkring 60.000 kr. Ny grund och källarvåning hade utschaktats, grundmurar och bottensulor gjutits, murstocken rivits och nyuppförts, fönster, dörrar, innertak, spisar och elektrisk installation utbytts, centralvärme och wc installerats, takkonstruktionen sänkts och två rum på vinden slopats, bjälklag och trossbotten bytts. Rumsindelningen hade emellertid lämnats oförändrad, inga fönster- eller dörröppningar hade flyttats och såväl ytter- som innerväggar hade bibehållits. Taxeringsintendenten hävdade, att i verkligheten ett nytt hus av annat slag uppförts i etapper med användande av ännu brukbara delar av det gamla huset. Av under det aktuella beskattningsåret yrkade 19.780 kr. medgav KR avdrag med skäliga ansedda 10.000 kr. (vid före-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

gående års taxering hade PN medgivit avdrag med yrkade 10.760 kr). RR prövade rättvist fastställa det slut, vartill KR kommit, enär såvitt av utredningen framginge vid husets iståndsättning och modernisering så betydande delar därav bibehållits i väsentligen sitt ursprungliga skick, att arbetet icke borde i sin helhet hänföras till ombyggnad. Vid sådant förhållande och då omständigheterna gåve vid handen att dessa äldre, bibehållna delar tillika reparerats, samt anledning ej förekommit till antagande, att KR för högt beräknat den del av kostnaderna, som sålunda borde anses avdragsgill såsom reparationskostnad, fastställdes alltså KR:s beslut. En ledamot ville emellertid, att avdrag helt skulle vägras, enär på grund av omfattningen och beskaffenheten av de arbeten, som utförts på byggnaden, desamma måste i sin helhet anses hänförliga till ombyggnad och avdrag därför alltså ej kunde medgivas.

Såsom exempel å *total ombyggnad* kan nämnas SvSkT 1958 s. 23, där följande åtgärder vidtagits med en mangårdsbyggnad: ny källare, ny grund, väggarna i bottenvåningen borttagna och väggarna i övervåningen nedsänkta på den nya grunden, innerväggar delvis kvar och delvis ändrade, snedtak omändrat till brutet tak med fronter, centralvärme med varmvatten och badrum installerat och elledningar omlagda. Av totalkostnaden, 94.293 kr. erhölls intet i avdrag. Det är givet att ju flera delar av en byggnad som ombyggas, desto mindre blir utrymmet för reparation. Att draga gränsen mellan en total ombyggnad och en ombyggnad som, ehuru omfattande, dock lämnat byggnadsdelar av betydelse oförändrade, är mycket vanskligt. Ej mindre vanskligt är det att, sedan man kommit fram till att vissa delar lämnats oförändrade, avgöra i vad mån kostnaderna för byggnadens renovering belöpt å reparation och underhåll av dessa. Det bör nämnas, att RR tidigare tillämpat en tämligen restriktiv praxis i fråga om avdrag vid genomgripande renoveringar, se t. ex. RÅ 1947 not 1190 = SvSkT 1947 s. 12, RÅ 1951 not 371 = SvSkT 1951, s. 19 och även ett så sent fall som RÅ 1955 not 1232—33 = SvSkT 1955 s. 20. Det måste nog mot bakgrunden av dessa fall sägas, att RR:s praxis beträffande behandlingen av genomgripande renoveringar ännu icke vunnit full stadga.

Skildrad praxis, som får sägas vara mycket liberal i fråga om avdrag vid genomgripande byggnadsrenoveringar men som ger de skattskyldiga små utsikter att genom värdeminskningsavdrag tillföra sig avdrag för ny-, till- eller ombyggnad, har lett till att man i överväldigande grad bygger om gamla hus i stället för att bygga nya. Det har sagts att, om skattelagstiftningen icke snart ändras, Sveriges landsbygd i framtiden kommer att te sig som ett enda stort Skansen. Självfallet är det av värde att gamla byggnader av kulturhistoriskt intresse bevaras. Ur nationalekonomisk synpunkt är det emellertid olyckligt, att det skall ställa sig fördelaktigare med hänsyn till skattesynpunkten att renovera ett gammalt hus än att bygga ett nytt, även om kostnaden för renovering i och för sig uppgår till större belopp än kostnaden för en nybyggnad. Till medaljens baksida hör även att de skattskyldiga frestas att maskera nybyggnader genom att låta gamla byggnadsdelar ingå i nya byggnader trots att delarna äro utjänta och icke kunna fullgöra någon egentlig funktion. Sådana "skenreparatio-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

ner" torde i regel kunna avslöjas endast genom syn å nybyggnaden.

Det förekommer, att myndigheter, företrädesvis byggnads- och hälsovårdsmyndigheter, *förelägga byggnadsägare* att vidtaga vissa åtgärder med sina byggnader. I den mån sådan åtgärd enligt det schema som ovan tecknats kan hänföras till reparation och underhåll, uppstå inga problem. Stundom blir det emellertid fråga om åtgärder, som visserligen icke äro att betrakta som reparation och underhåll men som å andra sidan ej i väsentlig mån förändra byggnadens karaktär och egenskaper, t. ex. uppsättande av skyddsräck å byggnadens tak, omläggning av ett fullt funktionsdugligt avloppssystem eller flyttning av ett staket. Det göres ibland i dylika fall gällande, att avdrag borde medgivas om icke för reparation och underhåll så dock såsom för en för driften nödvändig åtgärd. Till stöd för avdragsrätt skulle kunna anföras den rättspraxis, som under 1940-talet utbildade sig i fråga om rätten till avdrag för inredande av skyddsrum i äldre byggnader, se Lundevall, Skattehandbok, fjärde uppl., s. 192. Visst stöd giver även rättsfallet RÅ 1956 not 884, där ett fastighetsaktiebolag yrkade avdrag för uppsättande av skyddsräck å tak till byggnad och anförde, att bolaget genom lagstiftning, vilken dock ännu icke trätt i kraft, var skyldigt att vidtaga åtgärden. RR lämnade besvären utan bifall. En ledamot anförde som motivering i särskilt votum, att i målet icke utretts i vad mån den ifrågavarande anordningen utan att öka fastighetens salu- eller bruksvärde tillkommit endast för att uppfylla nya eller väntade föreskrifter därom eller den inneburit en med tillbyggnad jämförlig förbättring. Något om ock osäkert stöd lämnar också rättsfallet RÅ 1954 not 728, där fråga var om en förlängning och omläggning av avloppsledning från ett garveri, som fått lov att vidtagas på grund av anmärkning från förste provinsialläkaren och som eljest icke erfordrats ur driftssynpunkt; den var tvärtom till nackdel, eftersom den längre ledningen bjöd större mottryck. Sedan KR medgivit avdrag, lämnade RR taxeringsintendentens besvär utan bifall. Då RR icke motiverat sitt utslag, vet man icke vad som ligger bakom och några säkra slutsatser kunna därför icke dragas av fallet. I ett annat rättsfall samma år, RÅ 1954 not 1334, fick emellertid en skattskyldig, som enligt åläggande av hälsovårdsmyndighet kompletterat sin fastighets avloppssystem med en septictank, icke avdrag för kostnaden för denna åtgärd trots invändning att avloppssystemet fungerat på ett för fastigheten tillfredsställande sätt före åtgärden och att denna alltså icke förbättrat fastigheten eller förhöjt dess värde. Ej heller erhölls i RÅ 1957 not 468 avdrag för kostnad för av hälsovårdsnämnd fordrad anslutning till det kommunala avloppssystemet. Vidare må nämnas, att en fastighetsägare, som ålagts att uppföra en brandmur å vinden till sin byggnad, ej erhållit avdrag för kostnaden härför, RÅ 1931 not 1255, och att ej heller den som av en brandchef ålagts att riva ett torn å sin byggnad erhållit avdrag för kostnaden, RÅ 1945 not 1148. Den som av brandchef ålagts att putsa eller med gipsiplattor bekläda innerväggarna i sin snickareverkstad har ock vägrats avdrag för sådana brandskyddsåtgärders vidtagande, RÅ 1947 not 1406.

Påminnande om de situationer, som senast behandlats, äro de fall då ägare av *kulturhistoriskt märkliga byggnader* av ideella skäl känna sig förpliktade att vid-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

taga sådana åtgärder med byggnaderna som icke äro att betrakta som reparation och underhåll i vanlig mening men som heller icke i egentlig mening förändra deras beskaffenhet. Åsyftade åtgärder äro t. ex. framtagande av gamla målningar och inredningsdetaljer. I rättsfallet RÅ 1956 not 1750 förklarade RR, att kostnaderna för vissa konserveringsarbeten, vilka enligt vad upplyst blivit huvudsakligen avsett framtagande av äldre färger och målningar å väggar, paneler, dörrar och listverk, icke kunde anses utgöra avdragsgilla reparations- och underhållskostnader. Till stöd för avdrag hade i målet bl. a. anförts, att ytorna i fråga i vart fall hade behövt målas om och att avdrag borde medgivas med vad sådan målning skulle ha kostat. RR ansåg tydligen, att ytorna genom konserveringsarbetena förändrade karaktär på ett sådant sätt att avdrag icke kunde medgivas ens för en beräknad reparationskostnad. Möjligen ansågs även själva syftet diskriminerande ur avdragssynpunkt. I ett senare fall har RN givit det beskedet att vid konservering av plafonder och dekorationsmålningar i form av dörröverstycken samt tavlor, möbler och skulpturer tillhörande ett fideikommiss kostnaderna voro avdragsgilla endast i den mån de voro hänförliga till reparation eller underhåll av byggnader. RN tog alltså icke ställning — vare sig positivt eller negativt — till frågan om en konservering i angivna fall kunde betraktas som reparation och underhåll. RR gjorde ej ändring i beskedet, se SvSkT 1957 s. 18.

I samband med renovering av byggnad uppkommer ofta även fråga om att vidtaga åtgärder med den *elektriska installationen*. Att utbyte av ledningar, kontakter, dosor o. dyl. är att betrakta som reparation och underhåll är klart. Ej sällan förekommer att luftledningar till byggnaden utbytas mot jordkablar. I ett sådant fall erhålles avdrag med belopp motsvarande den kostnad en ny luftledning skulle dragit. Vid en dylik avdragsberäkning torde det ofta visa sig att fullt avdrag kan medgivas för jordkabeln. En jordkabel är visserligen dyrare per löpmeter än en luftledning, men den senare fördyras dels genom att den kräver stolpar, dels ock genom att den ofta inte kan dragas den kortaste sträckan utan måste gå omvägar förbi hinder av olika slag.

Avdragsfrågor uppkomma även då man går över från lik- till växelström eller till annan strömstyrka. Det bör först nämnas att, om en installation är i prima skick, den i princip går att använda både till lik- och till växelström samt till vilken allmänt förekommande strömstyrka som helst. Övergår man från likström till trefasig växelström, krävas dock vissa ändringar av säkringsanordningarna. Vid en sådan övergång vinnes även en kapacitetsökning. Men hur kommer det sig då att en övergång från lik- till växelström eller från t. ex. 220 till 380 volt regelmässigt medför så stora kostnader? Förklaringen ligger däri, att i och med en sådan övergång gällande säkerhetsföreskrifter, från vilka dispens för äldre anläggningar gäller, träda i tillämpning och att vid den kontroll av anläggningen som till följd härav äger rum ett ackumulerat underhållsbehov träder i dagen. De åtgärder, som vidtagas å anläggningen, böra alltså vara avdragsgilla enligt allmänna regler, d. v. s. man får undersöka i vad mån utbyggnad eller ändring av anläggningen sker eller ej. Viss utbyggnad och ändring torde de nya säkerhetsföreskrifterna regelmässigt medföra genom t. ex. kraven å skyddsjordning, sätt för ledningsdragningen, uppdel-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31

Om representationskostnader

Ett genmäle av stadsfiskal E. Glas.

Representationskostnader — levnadskostnader.

Jur. lic. och pol. mag. Leif Mutén har i sitt intresseväckande diskussionsinlägg om representations- och andra omkostnader (SN 1959 sid. 144 ff) huvudsakligen uppehållit sig vid vad han kallar "nödighetskriteriet" och ur den synpunkten behandlat även företeelsen representationskostnader. Mutén har således gått förbi vad som enligt min mening kan anses vara kärnpunkten, nämligen tolkningen av begreppet representation.

Det senare var utgångsled för mina reflexioner (SN 1959 sid. 114 ff) och jag tillät mig att med stöd av en, såvitt jag kan finna, ganska hyggligt underbyggd argumentation hävda, att representation i den form den sedvanligen utövas i själva verket icke omfattar stort annat än sådant som nuförtiden anses höra till livsuppehället (varunder ju enligt nutida uppfattning också torde gå utgifter för nöjen) samt att då skattelagstiftningen icke medger avdrag för levnadskostnader följaktligen icke heller representationsutgifter äro avdragsgilla.

Godtages denna tolkning, torde det återigen med avseende å rätten till avdrag ej göra någon skillnad vem som haft representationsutgiften (egen företagare, bolag eller anställd). Ty i samtliga dessa fall är det fråga om bestridandet av levnadskostnader och för dylikt finnes ingen avdragsrätt för vem det än vara månde (med mindre förmånen hos mottagaren enligt skattelagstiftningen skall uppges till beskattning).

---

ning på flera uttag m. m. I rättsfallet RÅ 1954 not 1701 = SvSkT 1954 s. 21 erhöll ett bolag icke ett med 2.000 kr yrkat avdrag för omläggning från lik- till växelström samt från luft- till jordkabel. Bolaget hade emellertid förklarat, att fråga var om en rationaliseringsåtgärd för att bolaget skulle kunna täcka sitt genom krigsleveranser ökade kraftbehov. Dessutom framhölls visserligen att de elektriska installationerna befunnit sig ett föråldrat och förslitet skick. RR ansåg sig tydligen i detta fall böra fästa huvudvikten vid att omläggningen betingats av ett behov av kapacitetsökning och betraktade vidtagna åtgärder såsom en ombyggnad. I RÅ 1957 not 2363 hade vid övergång från lik- till trefasig växelström kostnaderna uppgått till 2.645 kr, varav 1.175 kr för byte av spis, anslutningsavgift och lagning av ledningar inomhus samt resten för byte av luftledning till jordkabel. Utredningen var bristfällig. KR medgav avdrag skönsmässigt med 1.145 kr. RR medgav ytterligare 400 kr, enär med hänsyn till vad som förekommit i målet kostnaderna för omläggning av elektriska ledningar finge anses motsvara utgifter för reparation av äldre ledningar och förty vara avdragsgilla till belopp av 400 kr utöver vad PN och KR medgivit men klaganden icke visat fog för sin talan i övrigt.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-30 15:54:31