Skattepliktig eller skattefri fastighet

Av kammarrättsrådet Nils Bodin

Med skattepliktig fastighet menas sådan fastighet, för vilken fastighetsskatt skall erläggas. Bestämmelserna angående begreppet skattepliktig fastighet finnas i 4 och 5 §§ K.L. I 4 § ges föreskrifter om vad som överhuvud taget skall hänföras till fastighet eller ej. Stadgandet innehåller alltså en gränsdragning i beskattningshänseende mellan fastighet och lös egendom. Genom 5 § medges vissa undantag från skatteplikt till fastighetsskatt. Sådana fastigheter som där avses äro således skattefria.

Det skatterättsliga fastighetsbegreppet (4 § K.L.).

Med fastighet förstås enligt 4 § vad som enligt allmän lag är att hänföra till fast egendom. Med allmän lag åsyftas lagen den 24 maj 1895 ang. vad till fast egendom är att hänföra. Det skatterättsliga och det civilrättsliga fastighetsbegreppet sammanfaller dock icke helt. Det skatterättsliga fastighetsbegreppet är så till vida vidsträcktare än det civilrättsliga, att byggnad å annans mark enligt 4 § K.L. utgör fastighet, medan sådan byggnad enligt 1895 års lag i regel är lös egendom. Å andra sidan är det skatterättsliga fastighetsgreppet även mera begränsat än det civilrättsliga, nämligen i fråga om vissa registrerade elektriska anläggningar. Enligt en lag av år 1920 om registrering av elektriska anläggningar skall ledning, som blivit registrerad å en elektrisk station, i vissa fall anses tillhöra stationsfastigheten även till den del ledningen går över annan fastighets område. Enligt 4 § K.L. skall en sådan registrering icke föranleda till att den registrerade egendomen endast på denna grund hänföres till fastighet.

Bortsett från dessa avvikelser skola emellertid som sagt bestämmelserna i 1895 års lag ligga till grund vid bedömningen av vad som vid beskattningen skall betraktas såsom fastighet. Enligt denna lag är fast egendom i första hand själva jorden (1 §). Till jorden höra bl. a. därå uppförda hus, vattenverk och andra byggnader, för stadigvarande bruk i jorden anbragta ledningar och andra anläggningar samt stängsel och å rot stående träd (2 §). Vidare finnas bestämmelser om vad som är att betrakta såsom tillbehör till byggnad (3 §). Till sistnämnda bestämmelser återkommer jag i det följande.

BEGREPPET "BYGGNAD"

Av förarbetena till 1895 års lag framgår, att ordet "byggnad" här bör fattas i en vidsträckt bemärkelse. Enligt motiven avses med byggnad "alla genom människohand å jorden medelst timring, murning eller på annat därmed jämförligt sätt uppförda konstruktioner". Det uttalades i motiven, att ordet "byggnad" redan i lagspråket användes i en sådan vidsträckt betydelse. Därvid erinrades om att t. ex. broar, bryggor, järnvägsanläggningar, vattenledningar, laxpator och ålkistor benämndes byggnader. Vidare framhölls, att även stängsel stundom kunde vara sådant att det borde inbegripas i det allmänna begreppet byggnad. Att stängsel särskilt omnämndes i lagtexten berodde bl. a. därpå att stängsel borde anses såsom tillbehör till jorden även om det ej vore hänförligt till byggnad. [1])

Såsom tillbehör till jorden anses, såsom nyss nämnts, även "för stadigvarande bruk i jorden anbragta led-

[1]) N.J.A. II 1896 nr 1 s. 3—4.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

ningar och andra anläggningar". Att sådana anläggningar äro särskilt omnämnda i lagtexten utesluter icke att även dessa skulle kunna civilrättsligt betraktas såsom byggnader. Härom sades i motiven: "Att i jorden för stadigt bruk anbragta rörledningar och andra anläggningar, såsom reservoarer, källare och dylikt, även i de fall, då de ej kunna såsom byggnader anses, äro att betrakta såsom tillbehör till fastigheten, lärer väl i allmänhet anses självklart, men har dock, då en särskild lag i ämnet framlägges, bort för undvikande av missförstånd uttryckligen uttalas".

Mot förslaget i denna del hade anmärkts, att uttrycket "i jorden anbragta ledningar", vore olämpligt. Det hade därvid framhållits, att vattenledningar ofta kunde vara till en del nedgrävda i jorden och till en del lagda på marken eller lagda på stolpar ovanför jorden. I sådana fall kunde — sades det — tvekan uppstå, huruvida de ovanför jorden befintliga delarna av ledningarna hörde till jorden. Med anledning av denna anmärkning erinrade departementschefen om att enligt förslaget med byggnad menades alla genom människohand å jorden medelst timring, murning eller på annat därmed jämförligt sätt uppförda konstruktioner. Departementschefen ansåg därför att någon tvekan icke borde uppstå därom att ledningar för vattens förande till eller från jord, även i den mån de blivit anbragta *ovan* jorden, vore att anse såsom tillbehör till densamma. [1]) Det förefaller således som om departementschefen därmed menat, att ledningar ovan jord utgöra tillbehör till jorden i egenskap av byggnad.[2])

I detta sammanhang kan nämnas, att lagberedningen i sitt år 1947 avgivna förslag till jordabalk i huvudsak bibehållit de nu gällande bestämmelserna om direkta tillbehör till jorden. Beredningen har i sin motivering anfört, att till byggnad vore att hänföra bl. a. murar, broar, bryggor och vissa andra transportanläggningar samt att till byggnad över huvud kunde räknas alla slags uppbyggda konstruktioner.

Jag lämnar nu lagstiftningens förarbeten för att säga något om de ifrågavarande bestämmelsernas tillämpning. Rörande skattedomstolarnas praxis har jag sammanställt en tämligen utförlig prejudikatförteckning, som kommer att bifogas trycket från detta möte [1]). I förteckningen ha även några H.D.-prejudikat medtagits. Av prejudikatförteckningen framgår bl. a. följande.

Såsom byggnader ha ansetts: brygga (R.Å. ref. 40/1949), dammar, åstadkomna genom jordvallar och på insidan åtminstone delvis klädda med natursten (R.Å. not 205/1936), flottledsränna av trä delvis uppbyggd å och delvis nedsänkt i marken (R.Å. not. 492/1935), järnvägsanläggningar (R.Å. ref. 40/1943 m. fl.) och staket (K.R.u. 14/1 1935).

Oljecisterner av plåt, som icke äro fästade vid marken utan kvarhållas där endast genom sin tyngd, ha betraktats såsom byggnader (N.J.A. 1925 s. 317). Av detta rättsfall framgår, att en byggnad icke nödvändigtvis behöver vara sammanfogad med marken. Givetvis måste dock en byggnad kunna sägas vara "uppförd" å fastigheten. Transportabla skjul och kojor, som flyttas från en plats till en annan, torde icke kunna betraktas såsom byggnader [2]).

Däremot har icke betraktats såsom byggnad en å annans mark uppförd bensinförsäljningsanläggning (s. k. bensinmack), som utgjordes av en några meter under jordytan nedlagd cistern av järnplåt, förenad genom en rörledning med en ovan jord fast

[1]) N.J.A. II 1896 nr 1 s. 4—5.

[2]) Lagberedningens förslag till jordabalk, I, SOU 38/1947, s. 87.

[1]) Prejudikatförteckningen finnes å s. 317 o. f.

[2]) Jfr SOU 38/1947 s. 86.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

monterad lätt löstagbar och flyttbar mätapparat med pump. (R.Å. ref. 52/1933).

En lastkaj med kran och spåranordningar å annans mark har icke betraktats såsom byggnad och således ej taxerats såsom fastighet (R.Å. not. 1887/1929). På utgången kan dock möjligen ha inverkat, att lastkajen enligt gjort förbehåll skulle vid upplåtelsetidens utgång utan ersättning tillfalla markägaren.

Vid tillämpningen har en viss tveksamhet uppkommit beträffande ledningar. Är exempelvis en över annans mark framdragen kraftledning att betrakta såsom byggnad och således såsom skattepliktig fastighet? Förarbetena till 1895 års lag tyda på, som jag redan nämnt, att en ledning ovan jord civilrättsligt kan vara att hänföra till byggnad. Det finns även ett H.D.-prejudikat, som går i samma riktning (N.J.A. 1904 s. 310). I det målet var fråga om en telefonledning, som framgick å stolpar å ledningens ägare tillhörig mark. H. D. förklarade i sin dom, att ledningen jämlikt 2 § i 1895 års lag varit att anse såsom tillhörande fastigheten. Detta får anses innebära, att telefonledningen i egenskap av byggnad utgjorde tillbehör till jorden.

Vid fastighetstaxeringen ligger emellertid saken annorlunda till. Såvitt jag vet, ha skattedomstolarna icke i något fall betraktat en ledning såsom byggnad. Kraftledning, framdragen över annans mark å stolpar av järn, har sålunda icke ansetts hänförlig till byggnad och alltså ej taxerats såsom fastighet (R.Å. not. 836/1933 och not. 672/1942). En kraftledning (med ledningsstolpar av järn och fundament av betong samt isolatorer), tillhörig ägaren av den fastighet (en jordbruksfastighet), över vilken ledningen var framdragen, betraktades visserligen såsom fastighet, men dess värde inräknades i jordbruksfastighetens taxeringsvärde (R.Å. ref. 69/1939). Detta måste betyda, att ledningen icke betraktats såsom byggnad. Eftersom ledningen icke främjade något ändamål, avseende driften av den ifrågavarande jordbruksfastigheten, skulle den — om ledningen betraktats såsom byggnad — ha taxerats såsom en särskild taxeringsenhet.

Enligt ett annat rättsfall ha rörledningar till en kommuns vattenverk, vilka framdragits i jorden till en kommunens egen fastighet, ansetts utgöra tillbehör till fastighet men ej byggnad (K.R.u. 22/11 1934).

En vattenledning, som framdragits genom annan tillhörig mark, har ej heller ansetts utgöra byggnad och har således icke alls taxerats (R.Å. ref. 63/1932).

Av den nu lämnade redogörelsen för skattedomstolarnas praxis framgår, att — beträffande ledningar — det civilrättsliga och det skatterättsliga byggnadsbegreppet icke överensstämma med varandra. Tiden medger icke att närmare ingå på detta spörsmål. Det bör emellertid framhållas, att det *skatterättsliga* byggnadsbegreppet så till vida har en större räckvidd, att byggnad å annans mark är att hänföra till fastighet, medan detta icke är fallet enligt det civilrättsliga byggnadsbegreppet. Säkerligen skulle det för övrigt för den allmännna uppfattningen verka ganska främmande, om telefon- och kraftledningar bleve särskilt taxerade.

En fråga, som för närvarande icke kan sägas vara slutgiltigt avgjord, är, huruvida anläggningar i jorden kunna betraktas såsom byggnader vid fastighetstaxeringen. I detta sammanhang må erinras om att 1895 års lag endast talar om å jorden uppförda byggnader (till skillnad från i jorden anbragta ledningar). Några i detta hänseende vägledande prejudikat från Reg. R. finnas, såvitt jag vet, icke. Kam. R. har tidigare ställt sig på den ståndpunkten, att en i sin helhet i jorden befintlig anläggning icke kunde anses utgöra byggnad. Det kan emellertid ifrågasättas, om icke utvecklingen kräver, att man modifierar uppfattningen om att en i jor-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

den anbragt anläggning icke kan vara byggnad. Det förekommer numera, att fabriker och kraftstationer utgöras av helt i berget nedsprängda utrymmen eller att eldfarliga oljor o. dyl. förvaras i helt under jordytan anbragta cisterner eller att fristående skyddsrum helt anordnas under jorden. Ur taxeringssynpunkt kan det förefalla egendomligt, om man, då det är fråga om utrymmen, som äro försedda med fast inredning, icke redovisar dessa anläggningar med särskilda byggnadsvärden utan inskränker sig till att låta deras värden verka höjande av vederbörande fastighets jordbruksvärde resp. markvärde. Enligt ett av Kam. R. meddelat utslag har ett skyddsrum under Hötorget i Stockholm ansetts utgöra byggnad (K.R.u. 23/10 1946). Däremot har en i berg sprängd tunnel jämte tillhörande kanal för avledande av vatten från en sjö till en annan icke ansetts hänförlig till byggnad (K.R.u. 16/1 1941). I sistnämnda fall har dock såsom byggnad betraktats en intags- och regleringsdamm vid tunnelns övre mynning.

TILLBEHÖR TILL BYGGNAD.

Till en byggnad räknas naturligtvis i första hand byggnadens egna beståndsdelar såsom väggar, tak, golv etc. Med tillbehör till byggnad menas vad som därutöver är att anse såsom hörande till byggnaden.

Bestämmelserna härom finnas i 3 § i 1895 års lag. Därvid avser 3 § första stycket byggnader i allmänhet och 3 § andra stycket fabrik eller annan för industriell verksamhet inrättad byggnad. Värdet å tillbehören skall vid fastighetstaxeringen inräknas i byggnadsvärdet.

Vid fastighetstaxeringen avses givetvis med byggnad även sådan, som civilrättsligt icke är att hänföra till fast egendom, d. v. s. byggnad å annans mark.

A) BYGGNADER I ALLMÄNHET.

Bestämmelsen om vad som är att betrakta såsom tillbehör till byggnad i allmänhet gäller alla byggnader, alltså även byggnader, som äro inrättade för industriell verksamhet. Tillbehören till byggnad i allmänhet indelas i fyra grupper.

1) *Fast inredning.* Såsom exempel på fast inredning angives i lagen avbalkningar, ledstänger, spiltor, krubbor och annat dylikt. För att inredningen skall anses vara fast fordras, att den på något sätt är fästad vid byggnaden. Den behöver ej vara inmurad eller intimrad utan kan vara fastlödd, fastlimmad eller fästad genom spikar, nitar eller skruvar.[1]) Enligt förarbetena till 1895 års lag räknas till den fasta inredningen bl. a. kakelugnar, fasta spislar och hissar samt sådana möbelliknande inrättningar, som särskilt apterats för byggnaden och vanligen skulle efter en utbrytning bliva av jämförelsevis ringa värde (t. ex. fasta köksbord, bänkar och hyllfack). Dit räknas däremot icke vanliga möbler, maskiner eller redskap, även om de blivit fastsatta vid byggnaden genom spikar, nitar eller skruvar. (Angående fasta maskiner i byggnad, som är inrättad för industriell verksamhet, finnas ju särskilda föreskrifter i 3 § andra stycket.) I lagen fordras ej uttryckligen, att den fasta inredningen skall tjäna ett stadigvarande syfte. Det har emellertid antagits, att en viss hänsyn dock måste tagas till ändamålssynpunkten, så att exempelvis en exklusiv inredning, som endast avser att tjäna ett mera tillfälligt behov, ej räknas som tillbehör till byggnaden [2]).

2) *Ledningar* inom byggnaden för uppvärmning och belysning etc. kunna i allmänhet hänföras till den fasta inredningen men ha till undvikande av missförstånd särskilt omnämnts i lagtexten.

3) *Annat som i vägg, tak eller golv är inmurat eller intimrat.*

Föremål av detta slag äro ofta att hänföra antingen till byggnadens

[1]) N.J.A. II 1896 nr 1 s. 12—13.

[2]) SOU 38/1947 s. 92.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

egna beståndsdelar eller till den fasta inredningen. Anledningen till att sådana föremål blivit särskilt nämnda såsom tillbehör till byggnad har angivits vara, att genom föremålens frånskiljande från byggnaden vanligen åstadkommes avsevärd skada antingen å föremålet självt eller å byggnaden. Huruvida föremålet i sin helhet eller endast till en mindre del är inmurat eller intimrat saknar betydelse. [1]) Under detta stadgande falla t. ex. inmurade maskiner och andra redskap, oavsett om de tjäna det ändamål för vilket fastigheten för tillfället är apterad eller ej. Hit höra även möbler, som blivit inmurade eller intimrade i byggnaden.

4) *Till stadigvarande bruk för byggnaden anskaffade lösa föremål* t. ex. innanfönster, nycklar, kaminer och brandredskap, dock ej reservdelar eller dupletter.

B) FABRIK ELLER ANNAN FÖR INDUSTRIELL VERKSAMHET INRÄTTAD BYGGNAD.

Såsom förut nämnts gälla de bestämmelser, för vilka nu redogjorts, alla slag av byggnader. Till fabrik eller annan för industriell verksamhet inrättad byggnad hör dessutom vissa i 3 § andra stycket uppräknade slag av föremål, nämligen varje motor, maskin, kärl eller därmed jämförligt redskap, som för sin användning kräver och jämväl vilar på fast, från grunden berett underlag, samt kraftledningar med därtill hörande inrättningar — med visst undantag. Undantaget avser sådana ledningar, som från det allmänna ledningssystemet överföra kraft till särskild maskin, som ej är att hänföra till fast egendom. Detta stadgande har alltså självständig betydelse endast beträffande maskiner, som icke äro inmurade i vägg, tak eller golv. En inmurad maskin utgör tillbehör redan enligt de allmänna reglerna om tillbehör till byggnader.

Uttrycket "industriell verksamhet" bör här fattas i en tämligen vidsträckt bemärkelse. Härunder falla exempelvis jordbrukets binäringar[1]). Byggnaden skall emellertid vara "inrättad" för industriell verksamhet. Om i en våning i ett vanligt bostadshus — kanske en källarvåning, där även mycket stora maskiner kunna inrymmas — industriell verksamhet bedrives, lärer man i allmänhet icke kunna tala om en för industriell verksamhet inrättad byggnad [2]).

Vid utformningen av bestämmelserna om fasta maskiner såsom tillbehör till byggnad har det rent yttre (fysiska) sammanhanget mellan maskinerna och byggnaden i huvudsak tillerkänts en avgörande betydelse. Det inre sammanhanget — ändamålsgemenskapen — har däremot tillmätts ringa vikt. Vid tillkomsten av 1895 års lag diskuterades ingående frågan om vilkendera metoden som borde läggas till grund för lagstiftningen och olika meningar kommo därvid till synes. Anledningen till att 1895 års lagstiftare valde det yttre sammanhanget såsom grundläggande för tillbehörsbegreppet var närmast den tanken, att fastighetsvärdet såsom underlag för panträtt borde vara någorlunda konstant. Värdet å själva fastigheten ansågs sålunda icke böra vara beroende av huruvida inventarieuppsättningen var fullständig och god eller bristfällig och dålig. Man ville med andra ord förhindra, att fastighetsägaren skulle kunna äventyra inteckningshavarens rätt genom att sälja bort inventarierna. En bidragande omständighet var också, att man vid tillkomsten av 1895 års lag icke hade fullt fria händer. År 1883 hade nämligen tillkommit en lagstiftning angående förlagsinteckning, och man hade därvid utgått ifrån att särskilt maskiner o. dyl. i betydlig utsträckning icke tillhörde fastigheten och därför kunde bliva föremål för förlagsinteckning. Förlagsinteckning och fastighetsinteckning kunde givetvis icke få delvis vila på samma

[1]) N.J.A. II 1896 nr 1 s. 13.

[1]) Ekeberg: Föreläsningar i sakrätt, 1924.

[2])Kuylenstierna i Sv. Sk. T. 1938 s. 7.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

objekt, och därför måste fastighetsinteckningens objekt anpassas efter 1883 års lag. På grund härav kom 1895 års lag att endast fixera vad som kunde anses vara då gällande rätt och den blev icke någon nydaning.

För att en maskin skall anses "fast" förutsättes alltså ej allenast att den *faktiskt vilar* på ett fast, från grunden berett underlag utan även att maskinen för sin användning *kräver* ett sådant underlag. Underlaget skall vara särskilt berett. Om en maskin vilar direkt å berggrunden, är den icke att betrakta såsom tillbehör till byggnaden. Å andra sidan kräves det ej, att underlaget blivit berett för att uppbära just den ifrågavarande maskinen. Det fasta underlaget behöver icke vara åstadkommet genom murning. Även en konstruktion av järn, timmer, betong e. dyl. uppfyller villkoret. Maskinen behöver ej vara fästad vid underlaget. Det räcker, att den "vilar" å detsamma. För att en maskin eller annat redskap skall kunna anses "fast" bör emellertid — såsom departementschefen uttryckte saken — maskinen eller redskapet tillsammans med underlaget bilda en på jorden uppförd konstruktion. Att en maskin fastskruvats vid ett vanligt fabriksgolv gör den alltså icke till fast egendom.[1])

Beträffande kraftledningar ge förarbetena till 1895 års lag föga vägledning. Meningen med stadgandet kan emellertid antagas ha varit, att en sådan ledning kan ingå i den fasta egendomen, även om den sträcker sig utom byggnaden och ej ligger i jorden eller själv utgör en byggnadskonstruktion.[2])

Bestämmelserna i 2 och 3 §§ i 1895 års lag avse närmast det fall, att samma person äger såväl fastigheten (byggnaden) som tillbehöret. I 4 § finnes en bestämmelse av innehåll bl. a., att om någon efter särskilt stadgande eller på annan emot envar gällande grund har äganderätt till byggnad eller annat, som efter ty i 2 eller 3 § sägs, skulle till annans fasta egendom höra, då må det ej till den fasta egendomen räknas. Innebörden av denna bestämmelse har varit omstridd. Bestämmelsen har tillkommit närmast med tanke på det fallet, att ägaren av en fastighet till en annan person överlåter vissa tillbehör till fastigheten, vilka emellertid få kvarbliva å fastigheten. Ett sådant avtal kan vara bindande för säljaren utan att gälla mot inteckningshavare eller andra som ha någon rätt till fastigheten. Med stadgandet har åsyftats att uttala den allmänna grundsatsen, att i fall någon har ovillkorlig — d. v. s. mot envar gällande — äganderätt till ett föremål, detta icke skall räknas till den fasta egendomen. *När* sådan mot envar gällande äganderätt är förhanden skall bedömas efter civilrättsliga regler. Genom ett prejudikat (N.J.A. 1918 s. 441) har fastslagits, att inbyggd inredning (gas-, vatten- och avloppsledningar, lavoarer, badkar m. m.) utgör tillbehör till byggnaden, oaktat att leverantören förbehållit sig äganderätten till dess full betalning erlagts.

Såsom förut nämnts är det rent yttre sammanhanget i huvudsak avgörande för huruvida ett visst föremål skall anses utgöra tillbehör till byggnad eller icke. Denna omständighet har utan tvivel medfört en viss osäkerhet i rättstillämpningen. Av skattedomstolarna meddelade utslag i hithörande frågor kunna i allmänhet icke tillerkännas en generell giltighet, utan utgången har berott på anordningarnas beskaffenhet i det speciella fallet. De nu föreliggande prejudikaten på detta område ha därför endast en mera begränsad betydelse. Enligt de gällande bestämmelserna kunna identiskt lika maskiner bliva i ifrågavarande avseende olika behandlade, beroende på om konstruktionen av de byggnader, i

[1]) N.J.A. II 1896 nr 1 s. 14 och 21 samt Kuylenstierna i Sv. Sk. T. 1938 s. 8—9.

[2]) Kuylenstierna a. a. s. 10.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

vilka de i de särskilda fallen äro inrymda, betingar ett särskilt underlag för maskinerna eller ej. En maskin, som förut krävt och vilat på fast, från grunden berett underlag men efter ombyggnad av den byggnad i vilken den är uppställd, icke kräver särskilt sådant underlag, övergår från fast till lös egendom. Stundom kan det vara vanskligt att avgöra, huruvida ett på visst sätt beskaffat underlag är att anse såsom fast och från grunden berett. Allt eftersom byggnadstekniken utvecklats, torde det för övrigt ha blivit allt mindre vanligt att för en maskin erfordras sådant fast underlag.[1])

För bedömandet av frågan, huruvida en maskin är att betrakta såsom tillbehör till en byggnad, erfordras alltså kännedom om såväl byggnadens konstruktion som det sätt, på vilket maskinen är apterad inom byggnaden. Utvecklingen på byggnadsteknikens område har emellertid medfört, att maskiner numera i mindre utsträckning än tidigare kunna betraktas såsom fasta maskiner.

Undantagen från skatteplikt till fastighetsskatt (5 §)

I princip är all inom riket belägen fastighet underkastad skatteplikt till fastighetsskatt. De gällande bestämmelserna om undantag från skatteplikt ha utformats från den utgångspunkten, att skattefrihet skall medges endast i begränsad omfattning.

Grunden för skattefriheten är, att fastigheten representerar en viss grad av samhällsnytta. Därvid förutsättes i regel, att fastigheten faktiskt användes för det ändamål, som föranleder skattefrihet. Detta framgår av exempelvis punkt 5 av anvisningarna till 5 § K.L., där det sägs, att för att skattefrihet enligt 1 mom. d) — i) helt eller delvis skall åtnjutas för byggnad kräves att den skall i väsentlig utsträckning nyttjas för ändamål, som föranleder skattefrihet. Staten tillhörig för försvarsändamål avsedd fastighet är — med visst undantag — skattefri, "i den mån den för sådant ändamål nyttjas". Detta uttryck har intagits i författningstexten med den motiveringen, att "eljest förefinnes ju ej grunden för skattefrihet"[1]).

Vid tillämpningen ha kaserner, som ej längre nyttjades för försvarsändamål och ej heller användes för annat ändamål, ansetts skattepliktiga (K.R.u. 4/12 1934). En tomt, tillhörig romersk-katolska församlingen i Göteborg och avsedd för kyrkobyggnad, som emellertid ännu ej uppförts, har ansetts skattepliktig (R.Å. ref. 31/1935). Likaså har en telegrafverket tillhörig obebyggd tomt, varå en telefonstation framdeles skulle uppföras, ansetts skattepliktig (K.R.u. 13/11 1943). Däremot har en seminariebyggnad, som vid taxeringsårets ingång ej användes till något ändamål, ansetts skattefri. Undervisningen hade upphört och byggnaden, som tidigare ägts av landsting, hade sålts till en stad för att användas till allmänt läroverk, vilket sedermera efter taxeringsårets ingång även skett (K.R.u. 27/11 1934). Ett uppehåll i användningen under sin kortare tid har tydligen i detta fall ansetts sakna betydelse. Beträffande kommunikationsanstalter tillhöriga fastigheter finnas några rättsfall, enligt vilka markområden, som ännu ej tagits i bruk för avsett ändamål, förklarats skattefria. Sådan blev utgången i fråga om ett markområde, avsett till flygplats (K.R.u. 13/11 1943), och ett markområde, som förvärvats för stationsutvidgning och införlivats med stationsområdet (R.Å. not. 413/1935). Någon motsättning mellan de båda sista fallen och de två nyss nämnda fallen angående obebyggda tomter, vilka ansågos skattepliktiga, torde icke föreligga. Skattefriheten för kommunikationsanstalter gäller nämligen för driftens omedelbara behov avsedda byggnader, anläggningar och markområden,

[1]) Prop. nr 281/1937 s. 88—89.

[1]) Prop. nr 191/1920 s. 355.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

medan skattefriheten enligt 5 § 1 mom. i allmänhet gäller endast byggnader med därtill hörande tomtområde.

En särskild fråga är hur det bör förfaras med en fastighet, som är under byggnad. Eftersom marken före byggnadsarbetets igångsättande vanligen är skattepliktig, kan man naturligtvis tänka sig att uppskjuta skattefrihetens inträdande till dess fastigheten blivit färdigbyggd och fastigheten kan användas för därmed avsett ändamål. Det synes dock mindre tilltalande att under en viss kortare tidsperiod taxera den växande byggnaden såsom skattepliktig för att — sedan byggnaden blivit färdig — överföra fastigheten till den skattefria längden. I själva verket lärer man ej heller kunna göra gällande, att en anläggning under byggnad representerar en mindre grad av samhällsnytta än den färdigbyggda anläggningen, förutsatt att denna kan antagas komma till användning för därmed avsett ändamål. Denna fråga har varit uppe i K.R. i ett mål, som gällde taxering av en stiftelsen Isaac Hirschs minne tillhörig fastighet år 1929. Stiftelsen är en s. k. from stiftelse. Å ett stiftelsen tillhörigt markområde hade under år 1928 påbörjats uppförandet av en byggnad, vilken blivit färdigställd under år 1929. Vederbörande P. N. hade ansett fastigheten skattepliktig och i det åsatta taxeringsvärdet inräknat endast markens värde, ej byggnadens. K. R. ansåg hinder icke ha förelegat att år 1929 åsätta den under uppförande varande byggnadens taxeringsvärde, beräknat med hänsyn till det skick, vari byggnaden vid 1929 års ingång befunnit sig. Då stiftelsen var hänförlig till from stiftelse och byggnaden var avsedd för stiftelsens verksamhet såsom sådan, ansåg K.R. fastigheten skattefri för år 1929 (K.R. u. 26/9 1930).

Vid bedömandet av frågan, huruvida en fastighet är skattepliktig eller ej, skall enl. 6 § 1 mom. K.L. hänsyn tagas till förhållandena vid taxeringsårets ingång. Vad därmed avses förklaras närmare i punkt 8 av anvisningarna till 5 § K.L. Där säges, att med förhållandena vid taxeringsårets ingång bör — om fastighet tidvis uthyrts — så förstås, att fastigheten skall vid taxeringsårets ingång ha varit disponerad på sätt, som inneburit att fastigheten tidvis plägat uthyras, även om uthyrningen ej ägt rum just vid tiden omkring årsskiftet. Med avseende å uppdelning av fastighet i en skattepliktig och en skattefri del har under lagstiftningens förarbeten uttalats, att vid taxeringen hänsyn skall tagas till den genomsnittliga användningen för ifrågavarande ändamål.[1])

Skattefrihet kan i regel ifrågakomma endast beträffande fastighet, som taxerats såsom annan fastighet. Sålunda har under lagstiftningens förarbeten uttalats, att skattefrihet för fastighet som faktiskt användes för jordbruk principiellt icke vore motiverad.[2]) Emellertid förekomma några få undantag från denna regel. Ett exempel härpå är nationalparker och såsom naturminnesmärken fridlysta områden, vilka enligt uttryckligt stadgande i 5 § 1 mom. K.L. fritagits från skatteplikt. Ett annat exempel utgör försvarsväsendets övningsfält. Härom säges i punkt 2 av anvisningarna till 5 § K.L. att, om ett övningsfält upplåtes för jordbruk eller därmed jämförligt ändamål, skatteplikt föreligger för den del av övningsfältets värde, som skäligen kan anses utnyttjad genom upplåtelsen. Användes fastigheten endast i ringa utsträckning för annat än försvarsändamål, föranleder detta ej skatteplikt. I praxis ha för Herrevadsklosters remontdepå upplåtna fastigheter förklarats skattefria till den del de använts som betesmarker, oaktat de taxerats såsom jordbruksfastighet (K.R.u. 4/11 1930). Vidare ha till Göteborgs stads flygplats i

[1]) Prop. nr 102/1927 s. 311.

[2]) Särsk. utskottets utl. nr 1/1928 s. 43.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

Torslanda hörande markområden av vissa jordbruksfastigheter ansetts skattefria (R.Å. ref. 54/1933). Däremot har en försöksgård, tillhörig staten och driven av centralanstalten för försöksväsendet på jordbruksområdet samt taxerad såsom jordbruksfastighet, ansetts skattepliktig trots att verksamheten bedrevs utan ekonomiskt syfte (R.Å. not. 813/. 1932).

I de fall då skattefrihet är medgiven för offentliga inrättningar eller andra anstalter tillhöriga fastigheter, förutsättes ej, att inrättningen eller anstalten skall vara till gagn företrädesvis för medlemmarna i den kommun, där inrättningen eller anstalten är belägen.[1]) Att fastigheten är belägen inom annan kommun utgör således ej hinder för skattefrihet. I praxis finnas många exempel härpå.

För att skattefrihet skall få åtnjutas för viss fastighet är det i allmänhet icke tillräckligt, att den fastighet, varom fråga är, användes för sådant ändamål, som föranleder skattefrihet. Såsom bestämmelserna i 5 § blivit utformade förutsättes därjämte i regel, att fastighetens ägare tillhör en viss kategori av rättssubjekt. Undantag finnas visserligen från denna regel, varav det viktigaste gäller kommunikationsanstalterna, vilka äro skattefria vare sig de äro i statens eller i enskild ägo. I allmänhet gäller emellertid såsom en förutsättning för skattefrihet, att fastighetens ägare måste vara något på visst sätt kvalificerat rättssubjekt. Då det exempelvis i 5 § 1 mom. d) talas om statens samt kommuns eller annan menighets byggnader med vissa ändamål, är det av vikt att fasthålla vid att byggnader, vilka tillhöra rättssubjekt av annat slag, icke äro frikallade från skatteplikt till fastighetsskatt. På samma sätt förhåller det sig med bestämmelsen i 5 § 1 mom. e) om skattefrihet för byggnader, som tillhöra vissa där angivna slag av institutioner (akademier m. fl.). Kan fastighetens ägare icke hänföras till någon av dessa institutioner, är fastigheten skattepliktig, även om den användes för ett ändamål, som i och för sig skolat föranleda skattefrihet.

Till belysande av det nu sagda kunna följande fall från skattedomstolarnas praxis nämnas. Ett hushållningssällskap är icke att betrakta såsom "menighet" eller såsom sådan institution, som avses i 5 § 1 mom. e). Hushållningssällskap tillhöriga fastigheter ha därför ansetts skattepliktiga även till de delar de utgjordes av expeditionslokaler för sällskapet (R.Å. not. 1528/1947). En brandstation, tillhörig en brandkårsförening (privat sammanslutning), har ansetts skattepliktig (K.R.u. 25/9 1939). För sundhetsvård avsedd fastighet (badhus), som tillhörde en förening, har ansetts skattepliktig (R.Å. not. 563—564/1949). Dessutom finnas ett flertal rättsfall beträffande aktiebolag tillhöriga skolor eller barmhärtighetsinrättningar, för vilka skatteplikt ansetts föreligga.

Uppdelning av fastighet i en skattepliktig och en skattefri del är icke tillåten beträffande fastigheter, som avses i 5 § 1 mom. a) och b), d. v. s. i fråga om nationalparker, allmänna platser och begravningsplatser. Sådan uppdelning får ej heller ske beträffande fastigheter, som avses i 5 § 2 mom. (kommunikationsanstalter). Beträffande övriga i 5 § 1 mom. avsedda fastigheter kan uppdelning däremot ske.

Även sådana fastigheter, som av beskattningsnämnd enligt 5 § 1 mom. undantagits från skatteplikt till fastighetsskatt, skola taxeras. De skola uppföras med angivet värde i den s. k. skattefria längden. Detta till skillnad från fastigheter, som avses i 5 § 2 mom. (kommunikationsanstalter), beträffande vilka någon taxering överhuvud taget icke skall ske (6 § 2 mom.).

Efter dessa mera allmänna synpunkter övergår jag nu till vissa spe-

[1]) Prop. nr 191/1920 s. 355—356.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

ciella frågor, som kanske kunna kräva en närmare belysning.

Taxering av försvarsfastigheter.

Med för försvarsändamål avsedd fastighet menas ej endast sådan fastighet, som förvaltas av militär myndighet. Även en staten tillhörig fastighet, som nyttjas för försvarsändamål men står under förvaltning av annan än militär myndighet, anses vara avsedd för försvarsändamål, i den mån fastigheten eller del därav annat än tillfälligtvis nyttjas enbart för försvarsändamål.[1])

Byggnader, som tillhöra enskilda lägerkassor, böra i beskattningsavseende behandlas på samma sätt som om staten vore ägare.

Beträffande arméns och marinens tjänstebostäder lämnas i anvisningarna till 5 § mera schablonartade regler än för andra slag av tjänstebostäder. I fråga om arméns och marinens tjänstebostäder har icke tillämpats den för en järnväg gällande regeln, att byggnad, som är avsedd för driftens omedelbara behov, är befriad från skatteplikt [2]). Det är säkerligen nödvändigt, att ett antal officerare och underofficerare äro bosatta i omedelbar närhet av en kasernanläggning. Det torde i regel vara omöjligt att visa, att detta är fallet just beträffande en viss officer eller underofficer. Ej heller den i punkt 5 av anvisningarna till 5 § för vissa slag av byggnader givna regeln, att byggnad, som är en oskiljaktig del av en skattefri anläggning, jämväl skall vara befriad från skatteplikt, har ansetts väl passa för arméns och marinens tjänstebostäder. Av hänsyn till kommunernas intresse har det för övrigt ansetts lämpligt, att undantagen från skatteplikt för statens fastigheter icke bleve alltför vidsträckta.

I fråga om försvarsväsendets byggnader gäller följande. Kasernbyggnader äro undantagna från skatteplikt, och detta även om i dem äro inrymda bostäder för andra än manskap. Någon uppdelning av en kasern i en skattepliktig och en skattefri del skall alltså icke ske. Detsamma gäller vaktstugor. Andra byggnader, där militära befattningshavare ha sina stadigvarande bostäder, äro i allmänhet skattepliktiga. Utgångspunkten har därvid varit, att de anställda lika väl kunde vara bosatta i enskilda, tillhöriga byggnader, om sådana funnes i närheten. Byggnader för mera tillfällig inkvartering anses däremot nyttjade för försvarsändamål i den mån de användas för sådan inkvartering, men ej i den mån de innehålla fasta bostäder för andra än vaktpersonal. För tjänstebostäder vid militära sjukhus gälla samma bestämmelser som för bostäder vid annat sjukhus. Mässbyggnad är frikallad från skatteplikt.

Fastighet, som är att anse såsom en fristående industriell anläggning, är skattepliktig. Härmed menas en anläggning som icke är sammankopplad med en försvarsanläggning i egentlig mening. Fråga är här om en anläggning, som lika väl kunnat drivas under enskild äganderätt och i så fall blivit skattepliktig [1]).

Beträffande försvarsfastigheterna skall alltså stundom en uppdelning ske i en skattepliktig och en skattefri del. Vid en sådan uppdelning tillämpas emellertid icke samma grunder som vid uppdelning av fastigheter som avses i 5 § 1 mom. d) — i). I sistnämnda hänseende finnas föreskrifter i punkt 5 av anvisningarna till 5 §. Vad där sägs äger icke tillämpning på försvarsfastigheterna i vidare mån än att den användning, som skall föranleda den partiella skatteplikten icke får vara av alltför obetydlig omfattning och ej heller av mera tillfällig natur samt att vid taxeringen hänsyn skall tagas till den genomsnittliga användningen för ifrågavarande ändamål.[2])

[1]) Prop. nr 213/1928 s. 242.

[2]) Prop. nr 213/1928 s. 243.

[1]) Prop. nr 102/1927 s. 311.

[2]) Prop. nr 102/1927 s. 310—311.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

Behandlingen av tjänstebostäder i fastigheter, som avses i 1 mom. d)—i).

I princip gäller att tjänstebostäder äro underkastade skatteplikt till fastighetsskatt. Det bör härvid observeras, att upplåtelse av tjänstebostad innebär upplåtelse mot vederlag. Härvid är likgiltigt, om bostadsförmånen ingår i lönen eller om bostaden formellt uthyres mot avdrag å lönen.

I fråga om skatteplikten för tjänstebostäder råder full likställighet mellan alla fastigheter, som angivas under 1 mom. d) — i). Bestämmelserna härom ha också inryckts i en särskild, för dessa slag av fastigheter gemensam punkt av anvisningarna till 5 § K.L. (punkt 5 första stycket). I denna anvisningspunkt uppställes för att skattefrihet enligt 1 mom. d) — i) helt eller delvis skall åtnjutas för byggnad det kravet, att byggnaden skall i väsentlig utsträckning nyttjas för ändamål, som föranleder skattefrihet. En byggnad, som i huvudsak användes för bostadsändamål, är sålunda i sin helhet skattepliktig, även om i byggnaden finnes inrymd någon förvaltningslokal. Prästgård på landet är skattepliktig. Skattefrihet för tjänstebostäder föreligger endast i sådana fall, då en bostadsbyggnad är att anse som en sådan oskiljaktig del av en anläggning, att den frihet från fastighetsskatt, som åtnjutes för anläggningen, även bör gälla bostadsbyggnaden. Såsom exempel härpå angives att en inom ett lasaretts område uppförd läkarbostad är att anse såsom en del av lasarettsanläggningen.

Den i 1 mom. i) medgivna skattefriheten för post- och telegrafverken gäller endast dessa verks för driftens omedelbara behov avsedda byggnader. Såsom under lagstiftningens förarbeten framhållits av vederbörande departementschef torde det undantagsvis kunna förekomma, att bostadsfastigheter användas för driftens omedelbara behov, t. ex. vid telegrafverket [1]).

[1]) Prop. nr 102/1927 s. 303 och 309—310.

I praxis ha personalbostäder vid fängelse i flera fall ansetts såsom en oskiljaktig del av fängelseanläggningen och således vara skattefria. Därvid har dock fordrats något lokalt samband mellan bostäderna och fängelsebyggnaden. Bostäderna få exempelvis icke ligga utanför muren.

Läkarbostäder och andra personalbostäder vid sjukhus ha betecknats såsom oskiljaktig del av sjukhusanläggningen, då de ligga inom sjukhusområdet.

Lärarbostäder ha blivit skattefria, ej allenast då de varit inrymda i själva skolbyggnaderna utan även då bostäderna funnits i särskilt uppförda byggnader.

Däremot ha religiösa sammanslutningar tillhöriga byggnader (bönehus) ansetts skattepliktiga, i den mån däri varit inrymda bostäder för predikant och vaktmästare. Dessa bostäder ha således icke betraktats såsom en oskiljaktig del av den skattefria anläggningen. En predikant eller en vaktmästare i ett bönehus behöver väl ej heller nödvändigtvis bo i själva bönehuset eller i närheten av detsamma.

Partiell skatteplikt för under 1 mom. d) — i) angivna fastigheter.

Ett stadgande angående partiell skatteplikt finnes i 5 § 1 mom. andra stycket. Enligt detta stadgande skall, därest en sådan fastighet som under d) — i) angives jämväl användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplåtes åt annan till begagnande, skatteplikt föreligga för däremot svarande del av fastighetens värde. Innebörden av detta stadgande utvecklas närmare i punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 5 §.

Uppdelning av en fastighets värde i en skattepliktig och en skattefri del avser icke endast ett sådant fall, att en viss till rummet begränsad del av en fastighet användes för annat ändamål än det som föranleder skattefrihet. Det har nämligen icke ansetts innebära någon väsentlig olikhet, om

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

en uppdelning äger rum med hänsyn till möjligheten att göra en lokal begränsning eller om den sker på grund av samma fastighetsdels användning för olika ändamål. Även i det förra fallet blir gränsen mer eller mindre godtycklig. Till en skattefri del av en byggnad måste exempelvis räknas viss på marken ej utstakad andel i tomten. Man har under lagstiftningens förarbeten ansett, att ett rättvisare resultat kan vinnas genom att låta rättvisare resultat kan vinnas genom att låta beskattningsnämnd få i sin hand att företaga en uppdelning i en skattepliktig och en skattefri del. Den användning, som skall föranleda den partiella skatteplikten, får emellertid ej vara av alltför obetydlig omfattning och ej heller av mera tillfällig natur. Hänsyn skall vid taxeringen tagas till den genomsnittliga användningen för ifrågavarande ändamål. [1])

Om staten uthyr en del av en fastighet till en kommun eller om en studentnation uthyr en lokal till en nykterhetsförening, har det ansetts vara ur beskattningssynpunkt likgiltigt, till vilket ändamål hyresgästen använder den förhyrda delen av fastigheten. Oberoende av det sätt, varpå hyresgästen använder den förhyrda lokalen, kommer uthyrningen att för ägaren innebära ett utnyttjande för annat ändamål än som för honom bör medföra skattefrihet. Härtill kommer, att det ansetts vara oriktigt att låta det sätt, varpå en hyresgäst använder en av honom förhyrd lokal, vara avgörande för ägarens skattskyldighet. Annat är förhållandet, när ägaren själv begagnar fastigheten i dess helhet, men det förmellt föreligger ett hyresavtal rörande en viss del av densamma. Såsom exempel kan nämnas det fallet, att en statlig förvaltningsmyndighet uthyr en lokal i en under dess förvaltning stående fastighet till en annan statlig förvaltningsmyndighet. Här förefinnes i verkligheten icke något upplåtande till annan mot vederlag, eftersom ägaren betalar hyran till sig själv, utan frågan om skatteplikten måste bedömas som om upplåtandet skett utan vederlag.[1])

Vid bedömandet, huruvida ett upplåtande mot vederlag bör medföra skatteplikt, bör hänsyn tagas till om vederlaget utgör ersättning för själva begagnandet eller endast ersättning för vissa med begagnandet förenade kostnader såsom för belysning och uppvärmning. I sistnämnda fall föreligger icke skatteplikt.

Från skattedomstolarnas praxis kan nämnas, att en riksbanken tillhörig fastighet, som uthyrts till post- och telegrafverken, ansetts skattefri beträffande den uthyrda delen (R.Å. ref. 38/1932). Ett annat fall gällde ett av postverket förvärvat hus, som tidigare förhyrts dels av postverket och dels av enskilda. Värdet å fastigheten fördelades mellan skattefria och skattepliktiga längderna efter disponerat kubikutrymme i resp. lokaler och ej efter de tidigare hyrorna, vilka ansetts icke motsvara kubikutrymmet (R.Å. not. 416/1940). Fastigheter, inrymmande vilohem, där mindre bemedlade mot avgift understigande självkostnaden erhållit inackordering, ha ansetts i sin helhet skattefria, då fastigheterna ägts av s. k. from stiftelse (R.Å. not. 360/1936 m. fl.). Då en uppdelning av en fastighets värde skett i en skattepliktig och en skattefri del, har i vissa fall det skattepliktiga värdet bestämts genom kapitalisering av erhållen hyresavkastning. Sålunda har i ett fall, då en stiftelse i enlighet med sitt ändamål på billiga villkor åt mindre bemedlade upplåtit lägenheter i en stiftelsen tillhörig fastighet, fastigheten ansetts skattepliktig för så stor del av dess värde, som svarade mot den erhållna årliga hyresavkastningen, kapitaliserad efter 10 % (R.Å. ref. 17/1948). På samma sätt har förfarits vid bestämmandet av skattepliktig del av värdet å pensionärshem (K.R.u. 23/12 1946).

[1]) Prop. nr 102/1927 s. 310—311.

[1]) Prop. nr 213/1928 s. 244.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

Kommunikationsanstalter.

Enligt 5 § 2 mom. K.L. föreligger ej skatteplikt för kanal, järnväg, spårväg eller annan farväg, som är avsedd eller upplåten för allmän trafik. Skatteplikt föreligger ej heller för allmän farled eller allmän flottled jämte till sagda kommunikationsanstalter hörande, för driftens omedelbara behov avsedda byggnader, anläggningar och markområden.

Innebörden av denna bestämmelse utvecklas närmare i punkt 6 av anvisningarna till 5 §.

Såsom förut nämnts skall enligt 6 § 2 mom. någon taxering överhuvudtaget icke ske av fastighet, som avses i 5 § 2 mom.

Grunden för skattefriheten för kommunikationsanstalter har under lagstiftningens förarbeten angivits vara, att kommunikationsleder bereda de kommuner, genom vilka de framgå, så påtagliga förmåner, att kommunernas intresse av desamma måste anses mer än uppväga kommunikationsledernas intresse av kommunernas verksamhet. Skattefriheten avser icke endast statens utan även enskildas kommunikationsanstalter. Emellertid har skattefriheten ansetts böra inskränkas att gälla endast sådana fastigheter, som erfordras för driftens omedelbara behov, varmed enligt anvisningarna menas sådana anläggningar, som tjäna den löpande driften. Sådana anläggningar — såsom större verkstäder o. dyl. — vilka lika väl kunde vara förlagda på annat håll utan olägenhet för själva driften, ha ej ansetts böra beredas någon särställning. Detsamma har ansetts böra gälla, därest ett kommunikationsföretaget tillhörigt hotell tjänar ett självständigt ekonomiskt ändamål. Beträffande frågan om hur gränsen borde dragas mellan skattefrihet och skatteplikt hade från visst håll förordats en presumtionsbestämmelse, innebärande att skattefrihet skulle få åtnjutas endast när byggnaderna voro belägna inom det egentliga trafikområdet. Detta förslag blev emellertid av vederbörande departementschef avvisat. En sådan bestämmelse ansågs visserligen kunna medföra vissa praktiska fördelar, men å andra sidan binda taxeringsmyndigheterna vid en gränslinje, som i åtskilliga fall skulle visa sig medföra påtagliga orättvisor.[1])

Beträffande kraftverk, som leverera energi för trafikbehovet, har skattefrihet icke ansetts böra medgivas. Det har ej ens ansetts säkert att den kommun, där kraftverket är beläget, beröres av kommunikationsanläggningen, och i sådant fall skulle skattefrihet påtagligen synas orättmätig. Men även eljest har en skattefrihet i berörda avseende ansetts svårligen kunna motiveras. Kraftverket intager vid sidan av kommunikationsanläggningen en i viss mån självständig ställning, och anläggningen kunde tänkas lika väl få sitt energibehov tillgodosett från annat håll eller på annat sätt. Endast de anläggningar, som avse att vidarebefordra kraften, sedan den en gång levererats till järnvägen, ha ansetts böra vara inbegripna i skattefriheten.[2])

Såsom avsedda för driftens omedelbara behov anses stationshus, förvaltningsbyggnader, godsmagasin, lokomotivstallar, banvaktstugor och andra vaktstugor, spårvagnshallar m. m. Sådana byggnader undantagas från skatteplikt, även om däri inrymts någon för järnvägspersonalen avsedd bostadslägenhet.

Det är att märka, att någon partiell skatteplikt icke kan ifrågakomma beträffande fastigheter, som avses i 5 § 2 mom. Fastigheter, av detta slag få således *aldrig* uppdelas i en skattepliktig och en skattefri del, utan fastigheten skall vara antingen helt skattepliktig eller helt skattefri. Om en till kommunikationsanstalt hörande fastighet till väsentlig del (d. v. s. till mer än hälften) användes för driftens omedelbara behov, blir hela fastigheten skattefri, fastän återsto-

[1]) Prop. nr 191/1920 s. 356.

[2]) Prop. nr 102/1927 s. 312.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

den användes för annat ändamål. Då flera byggnader äro belägna å det till en järnvägsanläggning hörande området, inträffar det emellertid ofta, att vissa av dessa byggnader ha sådan användning, att de skola anses utgöra särskilda taxeringsenheter. Dylika byggnader äro givetvis skattepliktiga, därest de ej kunna anses avsedda för driftens omedelbara behov. Det är således i detta sammanhang av stor vikt, att taxeringsenheten blir riktigt bestämd.

För stations- eller trafikpersonalen avsedda bostadshus, som ej äro att hänföra till vaktstugor, äro skattepliktiga, vare sig de ligga inom eller utom det för driften i anspråk tagna området. I praxis ha såsom skattefria ansetts bostadshus för personal med bevakningstjänst (t. ex. banmästare, banförmän och banvakter). Vidare ha såsom skattefria ansetts bostadshus för personal, som ständigt måste vara till hands för att rätta uppkomna fel (t. ex. ledningsreparatörer, telegrafreparatörer och signalreparatörer). Skatteplikt har däremot ansetts föreligga för bostäder åt stations- eller trafikpersonal med vissa bestämda timmars tjänstgöring per dag eller åt personal, som arbetar i skift. Tomtområde till skattepliktiga bostadshus å i övrigt skattefritt bangårdsområde har ansetts skattepliktigt.

Verkstad, där endast mindre, så att säga löpande reparations- och tillsynsarbeten utföras, är skattefri. Av Svenska järnvägsföreningen under lagstiftningens förarbeten gjort påpekande, att en större järnväg kan vara i behov av en större reparationsverkstad för den löpande driften än en mindre järnväg, har icke ansetts behöva föranleda något särskilt uttalande i anvisningarna.[1])

Restaurations- eller hotellbyggnad, som tillhör en järnväg och ligger inom dess område, är skattefri, om genom densamma huvudsakligen tillgodoses den å järnvägen resande allmänhetens behov. I praxis ha järnvägshotellen i allmänhet blivit skattefria. Detta har blivit fallet även om rörelsen av järnvägen utarrenderats.

Till järnväg eller annan kommunikationsanstalt hörande markområden, som huvudsakligen användas såsom upplagsplats, äro skattefria, om de begagnas för förvaring endast under en kortare tid av gods, som fraktas å kommunikationsanstalten i fråga. Även då ett S.J. tillhörigt, vid järnvägsstation beläget område uthyrts till annan som upplagsplats för varor, vilka ankommit eller skulle befordras med järnväg, har området ansetts skattefritt (R.Å. ref. 56/1931 III). Däremot har ett av S.J. såsom upplagsplats uthyrt markområde ansetts skattepliktigt, då erforderlig utredning saknades om sambandet mellan förvaringen av godset å upplagsplatsen och dess transport å järnvägen (R.Å. not. 319/1948).

Järnvägarnas grustag anses i allmänhet skattepliktiga. Stenbrott och grustag, tillhöriga vägdistrikt, anses likaledes skattepliktiga.

Flygfält och flygplatser ha ansetts skattefria såsom ingående i begreppet "annan farväg" för allmän trafik.

Anläggningar för *omnibustrafik* ha ej ansetts hänförliga till kommunikationsanstalter, som avses i 5 § mom. Sålunda ha S.J. tillhöriga tomter med garagebyggnader, avsedda för S.J:s linjetrafik med omnibusar, ansetts skattepliktiga (K.R.u. 6/11 1943 och 1/10 1946).

Undantagna från skatteplikt till fastighetsskatt äro slutligen *dels* å annans mark uppförd byggnad med ett värde understigande 500 kr (5 § 4 mom.) *dels ock* främmande stat tillhörig, för dess beskickning eller konsulat härstädes avsedd fastighet, dock under förutsättning av medgivande av Kungl. Maj:t (5 § 5 mom.). Fastighet, som avses i 5 § 4 mom. skall i likhet med kommunikationsanstalternas fastigheter överhuvud taget icke taxeras.

[1]) Prop. nr 102/1927 s. 312.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50

Diskussionen:

Herr Martin Larsson, Fritsla: Hur behandlas idrottsplatser och folkparker?

Kammarrättsrådet Bodin: Det finns vissa rättsfall avseende idrottsplatser. Sportanläggningar ha i allmänhet blivit skattepliktiga. Det finns t. ex. ett rättsfall som gällde en Stockholm stad tillhörig skidbacke; den blev skattepliktig. En turiststuga, tillhörande Svenska Turistföreningen, har förklarats skattepliktig, och likaså fastighet tillhörande idrottsförening. Jag känner inte till något rättsfall beträffande folkparker, men inte annat än jag kan se torde de vara skattepliktiga.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:13:50