

**Not 9**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 4 mars 2021 följande beslut (mål nr 4795-20).

**Bakgrund**

1. Enligt reglerna om dubbel bosättning har den som flyttar till en ny bostadsort på grund av sitt arbete, och behåller en bostad för sig själv eller sin familj på den tidigare bostadsorten, rätt till avdrag för ökade levnadskostnader vid inkomstbeskattningen. Ökade utgifter för logi ska dras av med ett belopp som motsvarar den faktiska utgiften.

2. M.W. var bosatt med sin familj i en villa i Stockholm. Han erbjöds en tillsvidareanställning i Göteborg och planerade därför att flytta dit tillsammans med sin familj. Han avsåg att hyra en villa strax utanför Göteborg och behålla bostaden i Stockholm som inte skulle komma att hyras ut. Bostadskostnaden i Göteborg skulle väsentligen överstiga bostadskostnaden i Stockholm.

3. Genom ansökan om förhandsbesked ville M.W. få veta om han har rätt till avdrag för bostadskostnaden i Göteborg enligt reglerna om dubbel bosättning. Han ställde även ett par följdfrågor.

4. Skatterättsnämnden fann att avdraget för ökade utgifter för logi inte ska beräknas med utgångspunkt från bostaden i Göteborg, utan från den i Stockholm.

**Yrkanden m.m.**

5. M.W. yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att han har rätt till avdrag för bostadskostnaden i Göteborg enligt reglerna om dubbel bosättning.

6. *Skatteverket* anser att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

**Skälen för avgörandet**

7. Ett krav för att ett förhandsbesked ska lämnas är att de faktiska omständigheter som beskedet grundas på är tillräckligt klarlagda. Det är sökandens sak att se till att beskrivningen av dessa omständigheter är så fullständig att den kan ligga till grund för ett förhandsbesked (RÅ 2005 ref. 80). För att Högsta förvaltningsdomstolen ska pröva ett förhandsbesked förutsätts vidare att förutsättningarna inte har ändrats i förhållande till de förutsättningar som Skatterättsnämndens förhandsbesked vilar på (jfr HFD 2018 not. 18).

8. I ansökan om förhandsbesked anges att samtliga förutsättningar för rätt till avdrag enligt reglerna om dubbel bosättning är uppfyllda. Det anges bl.a. att M.W. och hans fru kommer att behålla den i ansökningen angivna bostaden i Stockholm och att denna inte kommer att hyras ut.

9. Av inhämtade folkbokföringsuppgifter i januari 2021 framgår att M.W. och hans familj sedan hösten 2020 inte längre är folkbokförda på den angivna adressen i Stockholm utan på en adress i en angränsande kommun. På den nya adressen är ytterligare tre vuxna personer folkbokförda.

10. De förutsättningar som låg till grund för Skatterättsnämndens beslut är således inte längre aktuella. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

#### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Bull, Baran* och *Gäverth*. Föredragande var justitiesekreteraren Daniel Böcker.

---

*Skatterättsnämnden* (2020-07-13, *Eng, ordförande [skiljaktig], Pettersson [skiljaktig], Bengtsson, Hammarström, Pahlsson, Sundin och Werkell [skiljaktig]*):

#### *Förhandsbesked*

Fråga 1: M.W:s avdrag för ökade utgifter för logi vid dubbel bosättning ska beräknas till kostnaden för bostaden i Stockholm.

#### *Skatterättsnämndens bedömning*

##### Fråga 1

Enligt 9 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) får den skattskyldiges levnadskostnader inte dras av. Avdrag för ökade levnadskostnader enligt 12 kap. 19–21 §§ inkomstskattelagen utgör ett undantag från det generella avdragsförbudet och ska därför tolkas restriktivt.

Som framgår av prop. 1989/90:110 Del 1 s. 360 består merkostnaden vid dubbel bosättning inte alltid av bostadskostnaden på den nya arbetsorten. Om familjebostaden flyttas till den nya arbetsorten men en bostad på den tidigare bostadsorten behövs under en övergångstid ska merkostnaden anses vara hänförlig till bostaden på den tidigare bostadsorten.

Mot denna bakgrund måste den enskilde alltid stå kostnaden för sin familjebostad. Avdraget för ökade utgifter för logi får därför bestämmas till kostnaden för den ytterligare bostad som familjen anskaffat eller valt att behålla.

I M.W:s fall flyttar hela familjen till Göteborg och till en ny gemensam bostad som är anpassad för familjen. Under de förutsättningarna får det anses vara klarlagt att den nya bostaden utgör familjebostaden och M.W:s avdrag ska därmed beräknas till kostnaden för bostaden i Stockholm.

##### Frågorna 2 och 3

[text här utelämnad]

*Eng, Pettersson* och *Werkell* var skiljaktiga och anförde:

##### Fråga 1

Av prop. 1989/90:110 Del 1 s. 360 framgår att avdraget normalt bör motsvara bostadskostnaden på den nya arbetsorten. Den begränsning som

behandlas i sammanhanget tar, med hänsyn till de förutsättningar som gällde vid tidpunkten, främst sikte på den situationen att en make eller maka på grund av eget förvärvsarbete stannar kvar på den gamla orten och därför är i behov av en mindre övernattningsbostad (jfr SOU 1989:33 s. 91).

Fram till 2008 var det inte heller möjligt att få avdrag för dubbel bosättning då hela familjen flyttat till den nya arbetsorten och den befintliga bostaden behållits. Uttalandet i prop. 1989/90:110 ger därför ingen anvisning om hur avdraget i en sådan situation ska bestämmas då familjen har tillgång till två likvärdiga bostäder.

Genom den lagändring som trädde i kraft 2008 förenklades förutsättningarna för avdrag enligt 12 kap. 19 §. Villkoren som krävde subjektiva bedömningar slopades i syfte att öka viljan att byta bostadsort genom att öka förutsebarheten och i viss mån mjuka upp kraven för att få avdrag (se prop. 2007/08:24 s. 22).

Ett sådant syfte kan bättre uppnås om den enskilde vet att denne under en omställningstid kan få avdrag med den tillkommande kostnaden för den nya bostaden på arbetsorten medan familjen ges utrymme att ordna makens eller makans anställning, familjens slutliga boende på den nya orten, försäljning av den gamla bostaden eller att ta ställning till framtida bostadsort. Jämfört med en ägd bostad för familjen innebär också en hyrd familjebostad på arbetsorten under en sådan omställningstid en faktisk merkostnad.

Frågorna 2 och 3  
[text här utelämnad]