

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
4894-20

meddelad i Stockholm den 10 december 2021

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Bostadsrättsföreningen Surbrunnsgatan 62–64, 769605-2625

Ombud: Fastighetsjurist Liselott Rosecrans
Fastighetsägarna Service Stockholm AB
Box 12871
112 98 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 22 juni 2020 i mål nr 348-19

SAKEN

Inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver underinstansernas avgöranden och återförvisar målet till Skatteverket.

Bostadsrättsföreningen Surbrunnsgatan 62–64 beviljas ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 92 037 kr varav 78 480 kr avser arbete och 13 557 kr avser mervärdesskatt.

Dok.Id 249141

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax

Expeditionstid
måndag–fredag
09:00–12:00
13:00–16:00

BAKGRUND

1. En bostadsrättsförening klassificeras skatterättsligt antingen som ett privatbostadsföretag eller ett s.k. oäkta bostadsföretag. För ett privatbostadsföretag gäller särskilda regler vid beskattningen. Dessa innebär att inkomster från företagets fastighet normalt inte beskattas. Ett oäkta bostadsföretags inkomster beskattas däremot enligt de regler som allmänt gäller för inkomst av näringsverksamhet.
2. Med privatbostadsföretag avses bl.a. en bostadsrättsförening vars verksamhet till klart övervägande del består i att till sina medlemmar tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen, s.k. kvalificerad verksamhet.
3. Bostadsrättsföreningen Surbrunnsgatan 62–64 äger en byggnad i vilken det finns 14 bostadslägenheter som alla har upplåtits med bostadsrätt till föreningens medlemmar och två lokaler som hyrs ut för kommersiella ändamål.
4. Föreningen begärde i sin deklaration för inkomståret 2015 att bli beskattad som ett privatbostadsföretag. Skatteverket fann dock att föreningen skulle beskattas som ett oäkta bostadsföretag. Vid bedömningen lade Skatteverket den jämförelsehyra som tagits fram till fastighetstaxeringen 2016–2018 till grund för beräkningen av hur stor del av föreningens verksamhet som utgjorde kvalificerad verksamhet.
5. Föreningen överklagade till Förvaltningsrätten i Stockholm och anförde att jämförelsehyran för bostadsrättslägenheterna skulle bestämmas med utgångspunkt i bruksvärdet, alltså med ledning av hyresnivån för bostäder med motsvarande standard i närliggande hyreshus. Föreningen ingav värderingsintyg avseende föreningens bostadslägenheter samt en lista med 2015 års hyror i utvalda

DOM

Mål nr
4894-20

fastigheter i närområdet. Förvaltningsrätten, som avslog överklagandet, ansåg att jämförelsen inte kunde anses vara tillförlitlig och att de av Skatteverket beräknade genomsnittshyrorna skulle ligga till grund för bestämmandet av bruksvärdehyran för bostäderna.

6. Sedan föreningen hade överklagat gjorde Kammarrätten i Stockholm bedömningen att föreningen är ett privatbostadsföretag och biföll överklagandet. Enligt kammarrätten kunde de av föreningen åberopade jämförelseobjekten och den hyresnivå som angavs i den av föreningen utförda bruksvärderingen anses avspegla hyresnivån för likvärdiga bostäder i området. Detta underlag kunde därmed ligga till grund för bestämmandet av bruksvärdet för föreningens bostadslägenheter och användas vid beräkningen av storleken på föreningens kvalificerade verksamhet.

YRKANDEN M.M.

7. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen med ändring av kammarrättens dom fastställer förvaltningsrättens domslut och anför följande.
8. Skatteverket tillämpar den beräkningsmetod för föreningens kvalificerade andel av verksamheten som anges i Skatteverkets allmänna råd om gränsdragningen mellan privatbostadsföretag och oäkta bostadsföretag. Ett värderingsintyg som grundar sig på en besiktning av föreningens bostadsrättslägenheter och som utmynnar i vad dessa skulle kunna hyras ut för kan inte läggas till grund för en jämförelsehyra vid fastighetstaxeringen och därmed inte heller för bedömningen av om ett bostadsföretag är ett privatbostadsföretag.
9. Värden skapade av enskilda medlemmars åtgärder och som bekostats av dessa bör endast beaktas i den mån en vanlig hyresvärd skulle valt att stå för kostnaderna

DOM

Mål nr
4894-20

som genererat värdet. Annars blir effekten att åtgärder som ligger utanför föreningens kontroll kommer att användas som mått på storleken av föreningens verksamhet.

10. *Bostadsrättsföreningen Surbrunnsgatan 62–64* anser att överklagandet ska avslås samt yrkar ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 78 480 kr jämte mervärdesskatt till den del som föreningen inte har avdragsrätt för mervärdesskatt. Föreningen anför att det ger en mer rättvisande bild av dess verksamhet om man utgår från bruksvärderingen av de bostadslägenheter som föreningen upplåtit med bostadsrätt jämförd med hyresnivåer för likvärdiga lägenheter i fastigheter i närområdet i stället för av Skatteverket rekommenderade genomsnittshyror.
11. Skatteverket tillstyrker att föreningen beviljas yrkad ersättning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

12. Frågan i målet gäller vilket värdeunderlag som ska användas för att beräkna hur stor del av en bostadsrättsförenings verksamhet som består i att tillhandahålla bostäder åt medlemmarna, vid bedömningen av om föreningen är ett privatbostadsföretag.

Rättslig reglering m.m.

13. Enligt 2 kap. 17 § första stycket 1 inkomstskattelagen (1999:1229) avses med privatbostadsföretag en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag

vars verksamhet till klart övervägande del består i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

14. Bestämmelsen i 2 kap. 17 § inkomstskattelagen är allmänt hållen. I RÅ 2008 ref. 5 konstaterade Högsta förvaltningsdomstolen att bestämmelsen i brist på vägledande domstolspraxis och uttalanden i förarbeten, sedan länge – vid den tidpunkten i ca 50 år – i administrativ praxis ansetts innebära att minst 60 procent av taxeringsvärdet på den fastighet en bostadsrättsförening äger ska belöpa på till medlemmarna med bostadsrätt upplåtna bostadslägenheter. Domstolen lade denna administrativa praxis till grund för bedömningen. I HFD 2014 ref. 19 bekräftades denna praxis.
15. Rättspraxis innebär alltså att bedömningen av om en förening uppfyller kravet på att till klart övervägande del tillhandahålla bostäder till sina medlemmar i regel bör ske med ledning av åsatta taxeringsvärden. Av praxis framgår också att taxeringsvärdena kan frångås om föreningens verksamhet förändrats till omfattning eller karaktär (RÅ 2008 ref. 5) eller när en förening haft inkomster från annan verksamhet än att upplåta lägenheter eller lokaler i sin fastighet (HFD 2014 ref. 19).
16. Bedömningen av om en bostadsrättsförening ska anses vara ett privatbostadsföretag eller ett oäkta bostadsföretag ska alltså utgå från fastighetstaxeringen. Av handlingarna i målet framgår inte vilket taxeringsvärde som gällde för föreningens fastighet vid utgången av beskattningsåret 2015. Utredning om detta bör inte göras av Högsta förvaltningsdomstolen som första instans. Målet ska därför återförvisas till Skatteverket.

Ersättning för kostnader

17. Målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därför

DOM

Mål nr
4894-20

förutsättningar för att bevilja föreningen ersättning för kostnader för ombud som den skäligen har behövt för att tillvarata sin rätt. Yrkat belopp är skäligt.

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Thomas Bull, Ulrik von Essen, Mats Anderson och Marie Jönsson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Charlotta Alsterstad Lindfors.