

Målnummer: 2870-09 **Avdelning:** 1
Avgörandedatum: 2010-12-29
Rubrik: Fråga om en bostadsrättsförening ska beskattas för ränteinkomster. Förhandsbesked angående inkomstskatt.
Lagrum: 39 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229)
Rättsfall:

REFERAT

Allmänna ombudet hos Skatteverket ansökte med stöd av 6 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked. Allmänna ombudet anförde bl.a. följande. Bostadsrättsföreningen X (föreningen) som är ett sådant privatbostadsföretag som anges i 2 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, angav i självdeklarationen att ränte- och kapitalintäkter inte tagits upp till beskattning eftersom de var hänförliga till den löpande driften av fastigheten. Skatteverket fann i grundläggande beslut om årlig taxering avseende taxeringsåret 2008 gällande föreningen att ränteintäkter om 27 580 kr skulle tas upp till beskattning som inkomst av näringsverksamhet. Allmänna ombudet ställde följande fråga: Ska de ränteintäkter om sammanlagt 27 580 kr som föreningen fått på sparkonto (18 457 kr), avräkning med bank (5 584 kr) och likviditetsplacering via byggbolag (4 539 kr) tas upp som intäkt i näringsverksamhet eller ska de anses hänförliga till fastigheten och därmed inte tas upp enligt 39 kap. 25 § IL?

Skatterättsnämnden (2009-04-24, André, ordförande, Diurson, Gäverth, Pålsson, Sjökvist) yttrade: Förhandsbesked - Bostadsrättsföreningen X ska ta upp ränteintäkterna som inkomst av näringsverksamhet. - Motivering - Allmänna ombudet hos Skatteverket har begärt att Skatterättsnämnden lämnar förhandsbesked avseende 2008 års taxering huruvida ränteintäkter om sammanlagt 27 580 kr som föreningen fått på sparkonto, i avräkning från bank och från likviditetsplacering via byggbolag ska tas upp i näringsverksamhet eller anses hänförliga till fastigheten och därmed inte tas upp. - Föreningen som är ett sådant privatbostadsföretag som avses i 2 kap 17 § IL angav i sin självdeklaration att intäkterna, tillsammans med ränteintäkterna på hyresfordringar och på skattekonto om sammanlagt 211 kr som inte ifrågasatts av Skatteverket, inte tagits upp eftersom de var hänförliga till den löpande driften av fastigheten. - Skatteverket godtog inte självdeklarationen utan beskattade föreningen för 27 580 kr som inkomst av näringsverksamhet med hänvisning till Skatteverkets ställningstagande angående ränteintäkter i privatbostadsföretag den 7 november 2007 (dnr 131 673718-07/111). - Enligt 39 kap. 25 § IL, ska ett privatbostadsföretag i fråga om fastighet i Sverige, utöver vissa i ärendet inte aktuella samfällighetsinkomster, inte ta upp inkomster och inte dra av utgifter som är hänförliga till fastigheten. Skattefriheten för fastighetsinkomster infördes genom lagstiftning hösten 2006 och tillämpas på beskattningsår som börjar den 1 januari 2007 eller senare (prop. 2006/07:1, bet. 2006/07:FiU1, SFS 2006:1344). - Den nya bestämmelsen ersatte den schablonbeskattning av fastighetsinkomst som infördes år 1954. Tidigare reglering innebar sammanfattningsvis att en schablonintäkt på tre procent av fastighetens taxeringsvärde skulle tas upp och att avdrag fick göras för ränta på lånat kapital som lagts ned i fastigheten samt tomträttsavgäld. Fastighetsinkomster beskattades då i inkomstslaget annan

fastighet och kapitalinkomster i inkomstslaget kapital. - När den nu gällande bestämmelsen infördes angavs i förarbetena att ett slopande av schablonbeskattningen medför att avdrag inte längre får göras för ränta på lånat kapital som lagts ned i fastigheten, återbetalning av statliga räntebidrag för bostadsändamål och tomträttsavgäld. Vidare uttalades att om en bostadsrättsförening eller annat privatbostadsföretag har andra inkomster som inte ingår i själva fastighetsförvaltningen, ska sådana inkomster på samma sätt som idag beskattas (prop. 2006/07:1 s. 150). - Allmänna ombudet anser att ränteintäkterna ska anses hänförliga till fastigheten och att de därför inte är skattepliktiga. Han hänvisar därvid till att reglerna för beskattning av ränteintäkter avseende konventionell och schablonmässigt beskattade fastigheter likställdes genom 1990 års skattereform då bl.a. inkomstslaget annan fastighet och kapital fördes samman till ett gemensamt inkomstslag för juridiska personer, inkomst av näringsverksamhet. Vidare åberopar han bl.a. att sloandet av schablonbeskattningen i förening med den lagtolkning som Skatteverket förordar skulle kunna innebära en skatteskärpning avseende ränteintäkter för de privatbostadsföretag som har räntekostnader som överstiger tre procent av fastighetens taxeringsvärde och att en sådan skärpning av beskattningen inte torde ha varit avsedd (jfr a. prop. s. 149 f.). - Skatterättsnämnden gör följande bedömning. - För privatbostadsföretag finns särskilda regler i 39 kap. 25 § IL för beskattningen av företagets innehav av fastigheter. Frågan i ärendet är om ränteintäkter på grund av banktillgodohavanden eller liknande kan anses vara hänförliga till fastigheten i den mening som avses i bestämmelsen och därmed vara skattefria för föreningen. - När bestämmelsen ursprungligen infördes beskattades fastighetsinkomster och kapitalinkomster i skilda inkomstslag. Mot den bakgrunden ger schablonbestämmelsen, som föreskrev att avdrag fick göras för ränteutgifter på lånat kapital nedlagt i fastigheten, uttryck för att ränteintäkter inte omfattades. Att syftet var att bestämmelsen skulle ha den innebörden framgår av förarbetena (jfr prop. 1954:37 s. 34). Någon ändring av schablonbestämmelsen som skulle kunna föranleda en annan tolkning har inte gjorts senare. - Den särskilda beskattningsordningen för privatbostadsföretagens fastighetsinnehav har nu ändrats i så motto att i stället för schablonbeskattningen ska inkomster och utgifter som är hänförliga till fastigheten inte tas upp respektive inte dras av. Enligt Skatterättsnämndens uppfattning finns det inte stöd i lagtexten för att anse att sloandet av schablonbeskattningen innebär att gränsen har flyttats mellan de inkomster och utgifter som omfattas av den särskilda beskattningsordningen för privatbostadsföretag och de övriga inkomster och utgifter som omfattas av vanliga regler. Att uttrycket "hänförliga till fastigheten" tagits in i lagtexten har inte kommenterats i lagstiftningsarbetet (jfr prop. 2006/07:1 s. 149 f., bet. 2006/07:FiU1 s. 108, 135 f., 233, Lagrådets yttrande bilaga 1 s. 17 f. och 22 samt Skatteutskottets yttrande bilaga 4 s. 76). Det får därför uppfattas som ett förtydligande av vad som gällde tidigare (jfr prop. 1999/2002:2 del 2 s. 458). - Mot bakgrund av den anförda finner Skatterättsnämnden att ifrågakvarande ränteintäkter inte ska anses hänförliga till fastigheten och därför tas upp till beskattning.

Ledamöterna Hellenius och Werkell var skiljaktiga och anförde följande. Utgångspunkten vid en prövning om ränteintäkter ska beskattas särskilt är lagtextens utformning. - När schablonbeskattningen infördes år 1954 kunde ränteintäkter inte beskattas i inkomstslaget annan fastighet eller jordbruksfastighet utan beskattades som inkomst av kapital oavsett om intäkten skulle kunna anses hänförlig till fastigheten eller inte. Genom lagstiftning år 1984 (prop. 1983/84:84, bet. 1983/84:NU:24, SFS 1984:190) ändrades dock beskattningen av ränteintäkter på kapital som hör till fastigheten och det gjordes möjligt att redovisa ränteintäkter i inkomstslagen jordbruksfastighet eller annan fastighet. I lagtexten angavs att tidigare regler skulle tillämpas beträffande schablonbeskattade fastigheter. Vid 1990 års skattereform slogs inkomstslaget jordbruksfastighet, annan fastighet och rörelse samman till inkomstslaget näringsverksamhet. Bestämmelsen avseende beskattning av ränteintäkter i inkomstslaget annan fastighet flyttades då till

punkt 2 första stycket anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, med följande lydelse "Ränta på banktillgodohavanden som hör till näringsverksamhet och på kundfordringar utgör intäkt av näringsverksamhet.". Bestämmelserna i KL om näringsverksamhet skulle även tillämpas vid den statliga taxeringen om inget annat föreskrevs i lagen om statlig inkomstskatt (1947:576), SIL (2 § 1 mom. första stycket SIL). Genom skattereformen likställdes alltså reglerna för beskattning av ränteintäkter avseende konventionellt och schablonmässigt beskattade fastigheter och särregleringen av schablonbeskattade fastigheter togs bort. Detta bör kunna tolkas som att samma bedömning numera ska göras beträffande ränteintäkter oavsett om de hör samman med en konventionellt beskattad eller en schablonbeskattad fastighet. Avgörande är således om ränteintäkten kan anses utgöra en inkomst hänförlig till fastigheten. Så är enligt vår uppfattning fallet beträffande de av allmänna ombudet omfrågade intäktsräntorna och dessa ska därför inte tas upp till beskattning.

Allmänna ombudet hos Skatteverket yrkade att Regeringsrätten skulle överpröva Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Bostadsrättsföreningen X yttrade sig inte i målet.

Regeringsrätten (2010-12-29, Dexe, Brickman, Ståhl, Saldén Enérus) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Frågan i målet är om bostadsrättsföreningen ska beskattas för vissa ränteinkomster.

Enligt den grundläggande bestämmelsen i 39 kap. 25 § IL ska privatbostadsföretag i fråga om fastighet i Sverige inte ta upp inkomster och inte dra av utgifter som är hänförliga till fastigheten. Bestämmelsen fick sin nuvarande utformning 2006 då schablonbeskattningen av sådana företag slopades.

Det finns ingen särskild bestämmelse rörande ränteinkomster i privatbostadsföretag. I det enskilda fallet får därför avgöras om och i vad mån sådana inkomster ska anses hänförliga till fastigheten och därmed inte bli föremål för beskattning.

Av vad nu sagts följer att bostadsrättsföreningen inte ska beskattas för de i målet aktuella ränteinkomsterna till den del de är hänförliga till föreningens fastighet. Förhandsbeskedet bör ändras i enlighet härmed. Underlag saknas för att lämna ett mer preciserat besked.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att bostadsrättsföreningen inte ska beskattas för ränteinkomsterna till den del de är hänförliga till föreningens fastighet.

Regeringsrådet Sandström var av skiljaktig mening och anförde: Jag gör samma bedömning som Skatterättsnämnden och anser således att nämndens förhandsbesked ska fastställas.

Föredraget 2010-12-15, föredragande Rentrop, målnummer 2870-09

Sökord: Förhandsbesked, skatter, inkomstskatt; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur:
