
Regeringsrätten

RÅ 2008 ref. 77

| | | | |
|------------------------|---|-------------------|---|
| Målnummer: | 3675-07 | Avdelning: | 2 |
| Avgörandedatum: | 2008-11-28 | | |
| Rubrik: | Byggnader med bostäder för studenter vid universitet har inte ansetts utgöra elevhem eller skolhem enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringlagen. Fastighetstaxeringar 2003, 2004 och 2005. | | |
| Lagrum: | 2 kap. 1 § och 2 § samt 3 kap. 1 § och 2 § fastighetstaxeringlagen (1979:1152) | | |
| Rättsfall: | | | |

REFERAT

Stiftelsen Ultuna Studentbostäder, stiftelsen, begärde i februari 2006 omprövning av fastighetstaxeringarna 2003 och 2004 avseende fastigheten Ultuna 2:2 i Uppsala kommun samt fastighetstaxeringarna 2004 och 2005 avseende fastigheten Ultuna 2:3 i Uppsala kommun. Begäran motiverades, såvitt nu är ifråga, med i huvudsak följande.

Fastigheten Ultuna 2:2 är taxerad dels som hyreshusenhet, dels som specialenhet (dagis, vårdbyggnad). Fastigheten Ultuna 2:3 är taxerad som hyreshusenhet. Fastigheternas bostäder hyrs av elever knutna till Sveriges Lantbruksuniversitet (SLU). För att få teckna hyresavtal krävs att eleven är antagen vid och aktivt studerar vid SLU vilket är inskrivet i hyreskontraktet. Eleverna kommer normalt inte från skolorten. Två månader sommartid är för de allra flesta eleverna hyresfria. Elevhemmen ligger med avskilt läge och nära SLU. Indelning av byggnad som s.k. specialbyggnad, skolbyggnad, elevhem, regleras i fastighetstaxeringslagen (1979:1152), FTL. I förarbetena till FTL (SOU 1979:32 och prop. 1979/80:40) förtydligas bl.a. att elevhem och skolhem är sådana bostadsbyggnader som är avsedda för elever vid viss skola och främst för de elever som inte har sitt hem på eller i närheten av skolorten. Nämda typ av bostadsbyggnader för elever ansågs ha en sådan anknytning till de skolor eleverna är knutna till att de därför skulle vara skattefria, förutsatt att skolorna i fråga var skattefria. Då bostadsbyggnaderna på de aktuella fastigheterna uppfyller ovannämnda kriterier för elevhemsbyggnad, skall de indelas som specialbyggnader (skolbyggnad) enligt 2 kap. 2 § FTL.

Skatteverket beslutade den 21 mars 2006 att inte göra någon ändring beträffande frågan om indelning av taxeringsenheterna som specialenhet, skolbyggnad och anförde bl.a. att de bostäder stiftelsen kallar elevhem är vanliga studentbostäder och därför inte kan anses vara sådana elevhem eller skolhem som avses i FTL. Bostäderna kan inte anses ha en sådan anknytning till skolan att de kan betraktas som elevhem eller skolhem.

Stiftelsen överklagade besluten hos länsrätten och yrkade att bostadsbyggnaderna på de aktuella fastigheterna skulle indelas som specialbyggnader (skolbyggnad).

Skatteverket fann i omprövningsbeslut den 4 april 2006 inte skäl att ändra tidigare beslut.

Länsrätten i Uppsala län (2006-09-18, ordförande Eriksson) yttrade: Tillämpliga bestämmelser m.m. - I 2 kap. 1 § FTL stadgas att byggnader skall indelas i byggnadstyper och mark i ägoslag på sätt som anges i 2-4 §§. Indelning får inte ske på grundval av tillfällig användning. - Enligt 2 kap. 2 § FTL skall byggnader indelas i bl.a. de byggnadstyper som anges i det följande.

Hyreshus:

Byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre familjer eller till kontor, butik, hotell, restaurang och liknande.

Byggnad med förrådsutrymme, som ligger i anslutning till hyreshus och som behövs för verksamheten, skall utgöra hyreshus.

Byggnad som är inrättad till bostad och som hör till en tredimensionell fastighet eller ett tredimensionellt fastighetsutrymme skall utgöra hyreshus. Till hyreshus skall dock inte räknas byggnad som är inrättad till bostad åt minst tre och högst tio familjer, om den ingår i lantbruksenhet.

Specialbyggnad i form av skolbyggnad:

Byggnad som används för undervisning eller forskning vid

- skola som anordnas av staten,
- skola som anordnas med statsbidrag,
- skola vars undervisning står under statlig tillsyn.

Byggnad som används som elevhem eller skolhem för elever vid sådana skolor.

I 3 kap. 1 § FTL stadgas att fastighet är skattepliktig, om inte annat anges i 2-4 §§. - I 3 kap. 2 § FTL stadgas att från skatteplikt skall undantas specialbyggnad, sådan byggnad under uppförande samt tomtmark och övrig mark som hör till byggnaden. Från skatteplikt skall också undantas markanläggning som hör till fastigheten. - I förarbetena till FTL (prop. 1979/80:40) anges bl.a. följande. Grunden för skattefrihet är i regel att det allmänna har stor fördel och nytta av den verksamhet som bedrivs på fastigheten. Liksom f.n. skall den samhällsnytta som användningen av byggnaderna för med sig kunna motivera skattefrihet (s. 69). Undantag från skatteplikt skall göras för byggnad som används för undervisning vid skola som anordnas av staten eller drivs med statsbidrag eller står under statlig tillsyn ifråga om undervisningen. ... Kommittén föreslår vidare att elevhem och skolhem för elever vid nämnda skolor skall undantas från skatteplikt. Förslaget har mottagits positivt eller lämnats utan erinran av remissinstanserna. Departementschefen biträder också kommitténs förslag (s. 75). - I SOU 1979:32 s. 278 anges bl.a. följande. För elever vid grundskolor och gymnasieskolor finns elevhem och skolhem. Dessa är främst avsedda för de elever som inte har sitt hem på eller i närheten av skolorten. När det gäller internatskolor ligger det i själva skolformen att skolans elever bor vid skolan under terminerna. ... Nyssnämnda bostadsbyggnader för elever får anses ha sådan anknytning till de skolor som eleverna är knutna till att skattefrihet för bostadsbyggnaderna är motiverad, om de byggnader som används av skolorna är skattefria. Skattefrihet bör därför medges i detta fall. - Länsrättens bedömning - Länsrätten har att bedöma om bostadsbyggnaderna på fastigheterna Ultuna 2:2 skall indelas som byggnadstypen specialbyggnad i form av skolbyggnad. Frågan i målet är således huruvida de aktuella byggnaderna är att anse som elevhem i den mening som avses i 2 kap. 2 § FTL. - Stadgandet 2 kap. 2 § FTL innehåller inte någon uppräkningslista av vad som faller in under begreppet "elevhem". I förarbetena till FTL (se SOU 1979:32 s. 278 och prop. 1979/80:40 s. 75) diskuteras endast elevhem och skolhem för grundskolor och gymnasieskolor. Då det i lagtexten inte finns något som exkluderar elevhem tillhörande universitet eller högskolor måste dock, enligt länsrättens mening, diskussionen ses som endast en exemplifiering. Inte heller i övrigt anges i förarbetena något som tyder på att elevhem tillhörande universitet inte är avsedda att falla in under stadgandet. Skatteverket har inte ifrågasatt att de aktuella byggnaderna är avsedda för och används endast av elever vid SLU. Mot bakgrund av det anförda finner därför länsrätten att bostadsbyggnaderna på fastigheterna Ultuna 2:2 är att hänföra till byggnadstypen specialbyggnad i form av skolbyggnad. Stiftelsens yrkanden skall således bifallas. - Länsrätten bifaller överklagandet och förordnar att byggnaderna på fastigheterna skall indelas i byggnadstypen specialbyggnad-skolbyggnad.

Samma dag avgjorde länsrätten mål rörande fastigheten Ultuna 2:3, där frågeställningen var likartad och utgången densamma.

Skatteverket överklagade och yrkade att kammarrätten, med ändring av länsrättens domar, skulle fastställa Skatteverkets omprövningsbeslut och indela fastigheterna Ultuna 2:2 och Ultuna 2:3 som hyreshusenheter. - Stiftelsen bestred Skatteverkets yrkanden.

Kammarrätten i Stockholm (2007-05-23, Jansson, Wijkman, Räftegård, referent) yttrade: Tillämplig lagtext och relevanta förarbetsuttalanden framgår av länsrättens domar. - De som studerar vid universitet och högskolor kallas vanligtvis inte elever. Begreppen elevhem och skolhem kan enligt kammarrätten inte anses innefatta byggnader vilka, såsom de i målen aktuella husen, i första hand är avsedda att användas som bostäder åt studenter vid universitet eller högskola. Vad som anförts i förarbetena till FTL ger inte anledning till någon annan slutsats. Skatteverket har således haft fog för att inte hänföra byggnaderna till byggnadstypen specialbyggnad och Skatteverkets överklaganden skall således bifallas. - Med bifall till överklagandena undanröjer kammarrätten länsrättens domar och fastställer Skatteverkets beslut.

Stiftelsen överklagade hos Regeringsrätten och yrkade i första hand att målen skulle återförvisas till kammarrätten för ny handläggning och i andra hand att Regeringsrätten skulle upphäva kammarrättens dom och förordna att byggnaderna på fastigheterna Ultuna 2:2 och Ultuna 2:3 skulle indelas i byggnadstypen specialbyggnad, skolbyggnad. Stiftelsen anförde bl.a. följande. Skatteverkets företrädare i kammarrätten har varken nämnt eller tillämpat Skatteverkets ställningstagande från oktober 2006, dnr 131 571388-06/111, utan har redovisat en personlig, avvikande åsikt i frågan. Om kammarrätten vilseletts av detta ska målen återförvisas dit för ny handläggning. Kammarrätten bygger sin dom på tolkningar av begreppen elev och elevhem. Enligt svenska ordböcker torde ordet elevhem avse hem för personer som deltar i utbildning. Denna innebörd stämmer väl överens med Skatteverkets nämnda ställningstagande i vilket verket jämställer elevhem, skolhem och studentbostäder. Att det i SOU 1979:32 särskilt nämns grundskolor och gymnasieskolor får ses som en exemplifiering av skolor med elevhem och skolhem. I förordningen (1979:452) om statsbidrag till vissa elevhem, som kom till samma år som FTL, används begreppet elevhem om hem för studerande vid såväl grundskola och gymnasieskola som högskola. Förordningen visar att elevhemsbegreppet används även beträffande bostäder för studerande över grundskole- och gymnasienivå. Studentbostäder har samma samhällsnyttiga användning som övriga elevhem vid skattefria skolor.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Skäl har inte framkommit att indela byggnaderna som skattefria skolbyggnader. Uttalandena i Fastighetstaxeringskommitténs betänkande (SOU 1979:32 s. 278) kan inte tolkas på annat sätt än att skattefrihet för elevhem och skolhem i 2 kap. 2 § FTL enbart avser sådana byggnader som är knutna till grundskola eller gymnasieskola. Elevhem och skolhem är helt andra boendeformer än studentboende. I elevhem och skolhem är det fråga om boenden för omyndiga personer för vilka skolan har ett ansvar för tillsyn, mathållning etc., utöver själva boendet. De som studerar vid universitet och högskolor kallas vanligen inte elever. De aktuella byggnaderna används av studenter vid ett universitet vilket innebär att lagrummet inte är tillämpligt i detta fall. Sakfrågan som är föremål för prövning i förevarande mål, om elevhem eller skolhem endast ska anses vara avsedda för elever vid grundskolor och gymnasieskolor för att kvalificera sig som skattefria specialbyggnader, har inte behandlats i Skatteverkets ställningstagande från oktober 2006.

Regeringsrätten (2008-11-28, Sandström, Fernlund, Knutsson, Stenman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 2 kap. 2 § FTL ska byggnader indelas i någon av de byggnadstyper som anges i paragrafen. Med specialbyggnad avses bl.a. skolbyggnad. Med skolbyggnad avses byggnad som används för undervisning eller forskning vid skola som anordnas av staten, skola som anordnas med statsbidrag och skola vars undervisning står under statlig tillsyn samt byggnad som används som elevhem eller skolhem för elever vid sådana skolor.

På fastigheterna Ultuna 2:2 och Ultuna 2:3 i Uppsala kommun finns byggnader vilka vid respektive taxeringsårs ingång användes som bostäder åt studenter vid SLU. För att få teckna hyresavtal krävdes att studenten var antagen vid och aktivt studerade vid SLU. Målen gäller om bostadsbyggnaderna för fastighetstaxeringsändamål ska indelas som hyreshusenheter eller som specialbyggnader, skolbyggnad. Avgörande för denna fråga är hur begreppen elevhem och skolhem i 2 kap. 2 § FTL ska tolkas.

Regeringsrätten, som anser att det inte föreligger skäl för att återförvisa målen till kammarrätten, gör följande bedömning.

Förarbetena till den aktuella bestämmelsen finns i prop. 1979/80:40 och det betänkande av Fastighetstaxeringskommittén som låg till grund för nämnda proposition (SOU 1979:32).

I betänkandet uttalas bl.a. följande (s. 278). 'För elever vid grundskolor och gymnasieskolor finns elevhem och skolhem. Dessa är främst avsedda för de elever som inte har sitt hem i närheten av skolorten. När det gäller internatskolor ligger det i själva skolformen att skolans elever bor vid skolan under terminerna. - - - Nyssnämnda bostadsbyggnader för elever får anses ha sådan anknytning till de skolor som eleverna är knutna till att skattefrihet för bostadsbyggnaderna är motiverad, om de byggnader som används av skolorna är skattefria. Skattefrihet för bostadsbyggnader bör därför medges i detta fall. Detta synes i stort sett stämma överens med gällande praxis.' Departementschefen biträdde i propositionen kommitténs förslag i denna del (prop. s. 75).

Varken bestämmelsen i 2 kap. 2 § FTL eller förarbetena till bestämmelsen ger någon klar ledning för tolkningen av begreppen elevhem och skolhem. Förarbetsuttalandena tyder närmast på att med elevhem och skolhem i första hand avsetts sådana särskilda bostäder som utgör en nödvändig förutsättning för att elever i grundskolan och gymnasieskolan bosatta utanför skolorten ska kunna genomföra sin utbildning. Studentbostäder för studerande vid universitet och högskolor har enligt Regeringsrättens mening en annan karaktär och skiljer sig vanligen inte påtagligt från vanliga hyresbostäder. Studentbostäder rymms knappast heller rent språkligt i begreppen elevhem eller skolhem.

Med hänsyn till det anförda finner Regeringsrätten att bostadsbyggnaderna på fastigheterna Ultuna 2:2 och Ultuna 2:3 i Uppsala kommun inte utgör elevhem eller skolhem. Byggnaderna ska därför inte indelas som specialbyggnad, skolbyggnad.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten avslår överklagandet.

Föredraget 2008-10-15, föredragande Olsson, målnummer 3675-3678-07

Anm.: Samma dag avgjordes mål 5210-07 där omständigheterna var likartade och utgången densamma.

Sökord: Fastighetstaxering

Litteratur: Prop. 1979/80:40; prop. 2007/08:27; SOU 1979:32
