

<b>Målnummer:</b>	5114-07	<b>Avdelning:</b>	1
<b>Avgörandedatum:</b>	2008-01-25		
<b>Rubrik:</b>	Fråga om beskattning av en bostadsrättsförening ska ske enligt bestämmelserna för privatbostadsföretag. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
<b>Lagrum:</b>	2 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
<b>Rättsfall:</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• RÅ 1944 ref. 62 I-III</li><li>• RÅ 1965 Fi 1899</li></ul>		

---

**REFERAT**

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anhöll Allmänna ombudet hos Skatteverket om svar på följande fråga: Skall Bostadsrättsföreningen Kommerserådet nr 1 anses som ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL?

Skatterättsnämnden (2007-07-11, André, ordförande, Wingren, Holgersson, Silfverberg, Sjökvist, Ståhl, Werkell) yttrade: Förhandsbesked. - Bostadsrättsföreningen Kommerserådet nr 1 skall behandlas som ett privatbostadsföretag. - Motivering. - Bostadsrättsföreningen registrerades år 1974. På föreningens fastighet uppfördes under åren 1979-1980 i enlighet med den ekonomiska planen en byggnad med 74 bostadslägenheter samt lokaler. Lägenhetsytan tas i planen upp till 10 202,5 kvm, varav 5 790,5 kvm bostäder och 4 412 kvm lokaler. Av grundavgifterna som sammanlagt uppgår till 53 miljoner kr avser 31,8 miljoner kr bostäder och 21,2 miljoner kr lokaler. De sammanlagda andelstalen (inklusive övriga utrymmen) fördelar sig med 60 procent på bostäder och 40 procent på lokaler. Detsamma gäller årsavgifterna. Samtliga bostadslägenheter och lokaler är upplåtna med bostadsrätt. En av bostadslägenheterna är upplåten med bostadsrätt till en juridisk person. Lägenhetens yta uppgår till 105 kvm och andelstalet är 0,995 procent. Övriga bostadslägenheter är upplåtna med bostadsrätt till fysiska personer. - Efter att tidigare ha behandlats som ett privatbostadsföretag vid inkomsttaxeringen ansåg Skatteverket vid 2005 års taxering att så inte längre var fallet och beskattade föreningen enligt konventionell metod. I omprövningsbeslutet hänvisade Skatteverket till rekommendationerna i Skatteverkets broschyr Skatteregler för bostadsrättsföreningar och deras medlemmar, SKV 378, utgåva 2, 2004, som bygger på Riksskatteverkets rekommendationer (RSV S 1999:43). Till användning som enligt rekommendationerna kvalificerar för privatbostadsföretag hänförs bostadslägenheter som upplåts med bostadsrätt till fysiska personer. Lokaler och bostadslägenheter som upplåts till juridiska personer hänförs till den icke kvalificerade delen. Bedömningen av kvalifikationsgraden görs som huvudregel utifrån de hyresvärden som tillämpas vid fastighetstaxeringen, dvs. bruksvärdeshyra för bostäder och marknadsmässig hyra för lokaler. Med tillämpning av de hyresnivåer som använts vid 2004 års förenklade fastighetstaxering kom Skatteverket fram till att endast drygt 40 procent av verksamheten avsåg bostäder, dvs. klart under de 60 procent som anges i verkets rekommendationer. - Allmänna ombudet vill få föreningens status vid 2005 års taxering prövad genom ett förhandsbesked. Allmänna ombudet anser att lagtextens ordalydelse leder till att föreningen är att anse som ett privatbostadsföretag. Föreningen delar denna slutsats. - Skatterättsnämnden gör följande bedömning. - Med privatbostadsföretag avses enligt 2 kap. 17 § första stycket 1 IL en svensk ekonomisk förening eller ett

svenskt aktiebolag vars verksamhet till klart övervägande del består i att åt medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget. Bestämmelsen har haft i stort sett samma lydelse sedan år 1930 (prop. 1930:142 s. 25 och bilagan s. 20, BevU 30, SFS 1930:190). Genom införandet av IL byttes uttrycket "uteslutande eller huvudsakligen" ut mot "till klart övervägande del". Ändringen angavs utgöra en kodifiering av praxis (prop. 1999/2000:2, del 2 s. 34). I lagstiftningsarbetet avvisades propåer från ett par remissinstanser om att införa uttryckliga procenttal i lagtexten med hänvisning till problemet att definiera vad som skulle beräknas. - I förevarande fall gäller det att bedöma om den verksamhet som föreningen bedriver till klart övervägande del består i att åt medlemmarna tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen. Skatteverkets uppfattning att så inte är fallet grundar sig på en jämförelse mellan de hyresvärden som tillämpas vid fastighetstaxeringen, dvs. bruksvärdeshyra för bostäder och marknadsmässig hyra för lokaler. - I avsaknad av praxis eller förarbetsuttalanden som pekar i annan riktning (jfr förarbetena till 1930 och 1999 års lagstiftningar) får enligt Skatterättsnämndens mening lagtexten uppfattas så att uppdelningen på kvalificerad och annan verksamhet skall grundas på den ekonomiska omfattningen av de olika delarna, dvs. deras verkliga värden. En sådan bedömning får göras utifrån förhållandena i de enskilda fallen. Att, vid en förenings bildande, föreningens andelsvärden (eller motsvarande) läggs till grund för bedömningen synes exempelvis vara helt i linje härmed. - Det finns emellertid, som redovisas i ansökan, förarbetsuttalanden i anslutning till andra lagstiftningsärenden med anknytning till den aktuella bestämmelsen som skulle kunna åberopas till stöd för uppfattningen att mer regelmässigt lägga hyresvärdena vid fastighetstaxeringen till grund för klassificeringen av bostadsrättsföreningar. Uttalandenas tyngd vid tolkningen av bestämmelsen begränsas av att de inte har gjorts i samband med att lagtexten ändrats i nu berört hänseende. - Skatteverket redovisar för övrigt, i frågan om att ändra en bostadsrättsförenings klassificering med hänvisning till förändringar av hyresvärdena när föreningen har samma användning som tidigare, alternativa värderingsmetoder (jfr Skatteverkets tidigare nämnda broschyr SKV 378, utgåva 2, s. 5 med dess utgåva 3, 2007, s. 5 samt Riksskatteverkets skrivelse om gränsdragningen mellan äkta och oäkta bostadsföretag den 6 juni 1986, dnr 396/86-300). - Skatterättsnämnden delar allmänna ombudets uppfattning att i många fall där byggnader innehåller annat än bostäder framstår en klassificering av bostadsrättsföreningars status på grundval av hyresvärdena vid fastighetstaxeringen, dvs. en jämförelse mellan schablonvärden och verkliga värden, som svår att förena med lagtextens ordalydelse. - Av praxis kan vidare den slutsatsen dras att vissa förändringar av bostadsrättsföreningens verksamhet inte skall påverka den ursprungliga klassificeringen (RÅ 1944 ref. 62 I-III och jfr Melz, SkatteNytt 2000 s. 241 ff.), dvs. ett stöd för att en viss tröghet skall gälla vid den löpande bedömningen. Att klassificeringen kan ändras om användningen av föreningens byggnad genomgår påtagliga förändringar ligger dock i sakens natur (jfr RÅ 1965 Fi 1899 och Melz, a.a. s. 240). - I förevarande fall är samtliga bostadsrätter och lokaler upplåtna med bostadsrätt. Verksamheten bedrivs nästan helt på samma sätt som då den påbörjades. Lägenhetsytan fördelar sig med 60 procent på bostäder och 40 procent på lokaler. Drygt 59 procent av föreningens grundavgifter och årsavgifter belöper på lägenheter som upplåtits med bostadsrätt till medlemmar som är fysiska personer. - Mot bakgrund av det anförda finner Skatterättsnämnden att det saknas skäl att frångå den vid tidigare taxeringar intagna ståndpunkten att föreningen skall anses utgöra ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 § första punkten IL.

Allmänna ombudet överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Bostadsrättsföreningen (föreningen) medgav Allmänna ombudets yrkande.

Regeringsrätten (2008-01-25, Eliason, Kindlund, Lundin, Fernlund, Jermsten)

yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Målet rör tillämpningen av bestämmelsen om privatbostadsföretag i 2 kap. 17 § 1 IL. Enligt denna bestämmelse avses med privatbostadsföretag bl.a. en svensk ekonomisk förening vars verksamhet till klart övervägande del består i att åt sina medlemmar tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen.

Bestämmelsen är allmänt hållen. Den har, i brist på vägledande domstolspraxis och uttalanden i förarbeten, sedan ca 50 år tillbaka i administrativ praxis ansetts innebära att föreningens byggnad skall innehålla minst tre bostadslägenheter och att minst 60 procent av taxeringsvärdet skall belöpa på till medlemmarna med bostadsrätt upplåtna bostadslägenheter, se Riksskattenämndens anvisningar 1958 2:1 och senast Riksskatteverkets rekommendationer RSV S 1999:43.

Av utredningen i målet framgår följande. Föreningen, som bildades år 1974, har enligt sin av länsstyrelsen år 1979 godkända ekonomiska plan till ändamål att åt sina medlemmar upplåta bostäder eller andra lägenheter under nyttjanderätt för obegränsad tid. På föreningens fastighet uppfördes under åren 1979-1980 i enlighet med planen en byggnad med 74 bostadslägenheter, lokaler för Göteborgs tingsrätt samt butikslokaler. I planen anges lägenhetsytan till 10 202,5 kvm, varav 5 790,5 kvm avser bostäder, 4 287 kvm avser lokaler för Göteborgs tingsrätt och 125 kvm avser butikslokaler. Grundavgifterna uppgick till 53 mkr, varav 60 procent eller 31,8 mkr avsåg bostäder och resterande 40 procent eller 21,2 mkr avsåg lokaler. Motsvarande procentfördelning gällde även för årsavgifterna. Samtliga bostadslägenheter och lokaler upplåts med bostadsrätt. En av bostadslägenheterna, med ett andelstal på 0,995 procent, upplåts med bostadsrätt till en ideell förening. Uppgifter saknas om ursprungligt taxeringsvärde för fastigheten och dess fördelning mellan bostadslägenheter och lokaler.

Föreningen har vid samtliga taxeringar fram till den nu aktuella beskattats som ett privatbostadsföretag (äka bostadsföretag). Det får därmed anses klarlagt att föreningen vid tidpunkten för upprättandet av den ekonomiska planen och i samband med färdigställandet av byggnaden och upplåtelseerna av bostadslägenheter och lokaler till medlemmarna uppfyllde de krav som enligt ovan nämnda administrativa praxis ställdes på ett privatbostadsföretag. Det får likaledes anses klarlagt att föreningens verksamhet därefter inte har förändrats till omfattning eller karaktär. Med hänsyn härtill finner Regeringsrätten att föreningen ska anses utgöra ett privatbostadsföretag även vid den nu aktuella taxeringen.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2007-12-12, föredragande Sjöberg, målnummer 5114-07

---

**Sökord:** Förhandsbesked inkomsskatt; Inkomst av näringsverksamhet

**Litteratur:** Prop. 1930:142 s. 25; prop. 1999/2000: 2, Del 2, s. 34, Melz i SkatteNytt 2000 s. 241 ff.

---