

Målnummer:	6176-1992	Avdelning:	
Avgörandedatum:	1993-08-24		
Rubrik:	När arrende omfattat jordbruksfastighet med bostadsbyggnad har arrendator som varit bosatt på fastigheten inte ansetts äga rätt till avdrag för sådan del av arrendeavgiften och övriga utgifter som hänför sig till bostadsdelen. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	5 §, 20 § och 23 § kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:			

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde O.F. bl.a. följande: Han arrenderade fastigheten Lönnemossa 1:1 m.fl. i Falu kommun i form av s. k. gårdsarrende. Detta innebär arrenderättsligt att bostadsbyggnaden ingick i arrendet. Med anledning härav borde hela arrendet utgöra driftkostnad i näringsverksamheten. När han utnyttjade bostaden för eget boende borde detta föranleda skyldighet att ta upp värde av bostadsförmån. En sådan ordning gällde tidigare och hade inte på något sätt motsagts i samband med den lagstiftning som benämns skattereformen. Enligt Riksskatteverkets (RSV) uppfattning skulle ägaren till jordbruksfastighet som utarrenderar hela fastigheten inkl. mangårdsbyggnaden till en icke närstående arrendator som även bebodde mangårdsbyggnaden redovisa även mangårdsbyggnaden som näringsfastighet. I arrendatorns deklARATION redovisades jordbruksverksamheten såsom näringsverksamhet. Arrendekostnaden utgjorde därmed en avdragsgill kostnad i näringsverksamheten. Den del av arrendet som belöpte på mangårdsbyggnaden utgjorde emellertid enligt RSV:s uttalade uppfattning en för arrendatorn privat, icke avdragsgill levnadskostnad. RSV hänvisade härvid till 20 § KL. - Något bostadsförmånsvärde skulle därmed inte påföras arrendatorn. Vid svårighet att beräkna hur stor del av arrendet som belöpte på mangårdsbyggnaden kunde enligt RSV beräkningen göras med utgångspunkt i vad som gällde vid 1991 års taxering för beräkning av hyresfri bostad. Reparationskostnader hänförliga till mangårdsbyggnaden skulle enligt RSV:s uppfattning också betraktas som icke avdragsgilla privata levnadskostnader för arrendatorn. Om arrendatorn hade reparationskyldighet borde förmånsvärdet minskas med årets reparationskostnader i den mån de översteg 5 000 kr. Något negativt belopp kunde inte uppkomma. - Den av RSV uttalade uppfattningen stod inte i överensstämmelse med de grunder varefter arrende fastställdes. Vid gårdsarrende utgick man från en helhetssyn. Arrendet bestämdes utifrån helhetssynen och utgjorde inte en summa av värdet på fastighetens olika beståndsdelar. Mangårdsbyggnaden ingick vid gårdsarrende i arrendet. Detta samt det förhållandet att skattelagstiftningen inte hade ändrats såvitt avsåg förhållandet arrendator-jordägare talade för att den "gamla" ordningen alltså gällde.

O.F. begärde såvitt nu är i fråga svar på följande frågor. 1. Har O.F. avdragsrätt för hela arrendet i näringsverksamheten med skyldighet att redovisa värde av bostadsförmån som intäkt i densamma? - 2. Föreligger avdragsrätt för reparationer på mangårdsbyggnaden i näringsverksamheten? - 3. Har han rätt till värdeminskingsavdrag för ombyggnader/tillbyggnad av mangårdsbyggnad som omedelbart tillfaller fastighetsägaren? - 4. Föreligger

rätt till värdeminskingsavdrag för ombyggnad/tillbyggnad som sker på mangårdsbyggnad eller därtill hörande tomtmark som förblir i hans ägo såsom då han bygger en s. k. "Friggebod"? - 5. Har han avdragsrätt för eventuell ersättning på grund av synebrist som avser mangårdsbyggnad?

Skatterättsnämnden (1992-10-30, Sandström, Wingren, Colvér, Lindström, Nord, Rosén, Virin) yttrade: Vid beräkning av O.F:s inkomst av näringsverksamheten får avdrag inte göras för sådan del av arrendeavgiften och övriga utgifter som hänför sig till bostadsdelen. O.F. skall inte beskattas för bostadsförmån. - Motivering. - Tidigare gällde enligt 21 § kommunalskattelagen (1928:370) att den som arrenderade en jordbruksfastighet skulle ta upp värde av bostad som kommit honom till godo som intäkt av jordbruksfastighet (bostadsförmån) samtidigt som avdrag fick göras för bl.a. utgifter för reparation av bostadsbyggnaden. I det nya skattesystemet sker ingen beskattning för bostadsförmån. Å andra sidan behandlas de utgifter som hänför sig till boendet - inkl. i detta fall en del av avgiften till jordägaren - i sin helhet som (icke avdragsgilla) levnadskostnader. Den skatterättsliga bedömningen påverkas inte av att arrendereglerna är uppbyggda på annat sätt eller av att arrendeavtalet träffats innan de nya skattereglerna börjat tillämpas. Mot den här angivna bakgrunden skall frågorna besvaras på det sätt som framgår av förhandsbeskedet.

O.F. överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet på så sätt att frågorna i hans ansökan till Skatterättsnämnden skulle besvaras jakande.

Regeringsrätten (1993-09-14, M. Sjöberg, Tottie, Bouvin, Holstad, Lindstam) gjorde samma bedömning som Skatterättsnämnden och fastställde nämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-08-24, föredragande Holmström,

målnummer 6176-1992

Sökord: Förhandsbesked - inkomst av näringsverksamhet (arrendator fick inte avdrag för sådan del av arrendeavgift m.m. som hänförde sig till hans bostad på den arrenderade jordbruksfastigheten; Inkomst av näringsverksamhet - arrendator fick inte avdrag för sådan del av arrendeavgift m.m. som hänförde sig till hans bostad på den arrenderade jordbruksfastigheten; Inkomst av rörelse

Litteratur: SOU 1989:33, del I, s. 143-144, del II, s. 61-62
prop. 1989/90:110, s. 499-503
RSV:s Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 1993 års taxering, del 1, s. 456 och 462, del 2, s. 1061
