

KLAGANDE

Bostadsrättsföreningen Rosen 4, 716416-6758

Ombud:

Advokat Daniel Lindberg
Advokatfirman Smitt AB
Hamngatan 11
111 47 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
106 61 Stockholm

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDE

Länsrättens i Stockholms län domar den 28 januari 2002 i
mål nr 5977-01 och 5978-01, se bilagor

SAKEN

Fråga om bostadsrättsförening skall beskattas som äkta eller oäkta
bostadsrättsförening vid inkomsttaxeringar 1999 och 2000
Ersättning för ombudskostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning
för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

Bostadsrättsföreningen Rosen 4 (bostadsrättsföreningen) yrkar att
kammarrätten med undanröjande av länsrättens domar skall fastställa
taxeringarna för inkomstären 1999 och 2000 i enlighet med föreningens
deklarationer. Vidare yrkar bostadsrättsföreningen ersättning för rättegångskostnader i kammarrätten med 29 550 kr jämte mervärdesskatt
avseende 19,7 timmars arbete. Till stöd för sin talan anför bostadsrättsföreningen bl.a. följande. Avgörande för bedömningen av om föreningen
skall beskattas som en s.k. äkta eller oäkta bostadsrättsförening är om
föreningen uteslutande eller huvudsakligen, eller som det uttrycks i
gällande lag, till klart övervägande del tillhandahåller sina medlemmar
bostäder i den byggnad som ägs av föreningen. Till ledning för denna
bedömning har i praxis en beräkningsgrund baserad på i första hand

hyresintäkterna, reella avseende lokaler och fiktiva avseende bostäder, utvecklats. Föreningen anser emellertid att denna beräkningsgrund utgör en av flera omständigheter som tillsammans med övriga omständigheter måste beaktas vid bedömningen. Ett starkt vägande skäl härför är att de värden som åsatts hyresintäkterna för bostäder är fiktiva belopp, varför osäkerhetsfaktorn är betydande. Denna beräkningsgrund kan därför inte vara allena avgörande. Denna ståndpunkt framförs även i litteraturen av bl. a. professor Peter Melz, Skattenytt 2000 s. 247. Melz hänvisar till det uttalande i propositionen (prop. 1957:3 s. 33) på vilket Skatteverket baserar den av verket enda förordade beräkningsgrunden. Uttalandet anges i propositionen inrymmas under den gällande huvudbestämmelsen. Även andra metoder får därför anses tillämpliga, något som professor Melz menar också går att utläsa av rättspraxis. Det skall även noteras att Melz i sin artikel, visserligen de lege ferenda, hänvisar till just ytan som ytterligare en kvantifieringsfaktor eftersom det är ett enklare mått. I det aktuella målet är förhållandena sådana att fastigheten ytmässigt huvudsakligen utgörs av bostäder, vid den aktuella tidpunkten drygt 77 % och f.n. drygt 89 %. Om enbart den beräkningsgrund som Skatteverket gör gällande tillämpas kan det som i det nu aktuella fallet uppstå märkliga konsekvenser. En bostadsrättsfastighet i ett attraktivt område där lokalhyrorna är höga kan bli att betrakta som ett oäkta bostadsföretag trots att andelen lokaler utgör en mycket liten del av fastigheten och fastigheten i övrigt utgörs av bostäder. Då lokaler oftast är belägna i gatu- eller källarplan och därmed inte lämpar sig för att upplåtas med bostadsrätt kan situationen uppstå att en förening inte har någon möjlighet att bli betraktad som en äkta bostadsrättsförening trots att den övervägande delen av fastigheten de facto upplåts med bostadsrätt till medlemmar för boende. Detta förhållande är fallet för bostadsrättsföreningen, vilket framgår av bifogade planskiss. En förening har under dylika förhållanden inte någon möjlighet att förändra situationen på annat sätt än att inte ta ut marknadshyror för lokalerna, vilket knappast kan vara lagstiftarens

avsikt. Bostadsrättsföreningen menar därför att en helhetsbedömning måste göras varvid även den ytmässiga fördelningen skall vägas in i bedömningen. När det gäller kvantifieringen med utgångspunkt i hyresvärden utvisar den av Skatteverket förespråkande beräkningsgrunden att den kvalificerade användningen uppgick till drygt 58 % av den totala omsättningen. Såväl Skatteverket som länsrätten anser att andelen väsentligt underskridit 60 %. Föreningen delar dock inte denna bedömning. I prop. 1957:3 s. 10 anges att ”det inte behöver väcka betänkligheter att verkställa en schablontaxering i fall där omkring 60 % av taxeringsvärdet belöper på bostadslägenheter”. Den i propositionen uttalade gränsen utgör således inte någon absolut gräns. Av Riksskatteverkets egna rekommendationer (RSV S 1999:43) framgår att kontinuitet skall eftersträvas och att i gränsfall eller tveksamma fall bör företaget anses som äkta bostadsföretag. Också i rättspraxis har vikten av kontinuitet betonats bl.a. i ett förhandsbesked RN 1962 2:7 där en förening ansågs vara oäkta på grund av att förskjutningen av procenttalen ansågs ”vara av stadigvarande natur”. Också Kammarrätten i Stockholm har i dom den 1 mars 1996 (mål nr. 11711-1994) lagt det förhållandet att den procentuella andelen varit densamma under de två följande beskattningsåren till grund för bedömningen. Behovet av förutsägbarhet och kontinuitet finns således klart uttalat i praxis. Den i målet aktuella fördelningen berodde på en tillfällig omständighet som inte längre är aktuell. Bedömningen bör i anledning härav medföra att föreningen utgör ett sådant gränsfall eller tveksamt fall som anges i Riksskatteverkets rekommendationer och bör bibehålla kontinuiteten och beskattas som ett äkta bostadsföretag. Vad beträffar jämförelsen mellan taxeringsvärdena har länsrätten inte beaktat det förhållande att en av lokalerna under inkomståren 1998 och 1999 har varit utomstående i avvaktan på att den aktuella bostadsrättslägenheten skulle upplåtas med bostadsrätt. Denna lokal är sedan 2000 bostadsrättslägenhet. Vidare har länsrätten inte beaktat det förhållandet att av föreningens yta utgör lokaler endast en

mindre andel. Av bifogade allmänna fastighetstaxeringsbeslut framgår att förhållanden mellan lokaler och bostäder var 376 kvm lokalyta och 1280 kvm bostadsyta. Till bostadsytan skall läggas den lägenhet som under 2000 omvandlats till bostadsrätt, varför bostadsytan nu rätteligen uppgår till 1480 kvm. Den aktuella lägenheten var under 1998 och 1999 uthyrd till psykologförbundet i avvaktan på att ombildning skulle ske.

Kontraktet löpte på tre år från den 30 september 1997 och uppsägning kunde således inte ske förrän tidigast i december 1999. Under 1997-1998 såldes en motsvarande bostadsrättslägenhet i föreningen. Försäljningen av bostadsrättslägenheten pågick under cirka ett års tid. Föreningen ansåg därför att en försäljning av den lägenhet som hyrdes ut till psykologförbundet också kunde förväntas ta avsevärd tid, i synnerhet då denna var i mycket sämre skick. Föreningens avsikt har dock varit att även denna bostad skulle upplåtas som bostadsrätt så snart detta kunde ske. I samband med att kontraktet med psykologförbundet löpte ut sades detta upp och ombildning skedde. Uthyrningen till psykologförbundet har således varit tillfällig och hänförlig till de omständigheter som rådde vid denna tidpunkt. Det förhållandet att en bostadslägenhet i viss omfattning under viss tid uthyrs till utomstående skall inte medföra att föreningen förlorar sin status som äkta bostadsrättsförening. Av Riksskatteverkets rekommendationer framgår att om bostadsrättslägenhet i viss omfattning hyrts ut till utomstående och detta berott på att föreningen inte lyckats hitta andelsägare eller andra därmed jämförliga orsaker, bör föreningen likväl anses som äkta även om andelen lägenheter som upplåts med bostadsrätt är något mindre än 60 % av taxeringsvärdet. Föreningen har från 2000 en bostadsyta som uppgår till 1480 kvm och en lokalyta som uppgår till 376 kvm. Föreningens lokaler utgör således ytmässigt endast ca 20 %. Beräknat i enlighet med de värden som anges i länsrättens dom uppgår jämförelsehyran för bostadsrättslägenheterna till 1480 kvm x 725 kvm, 1 073 000 kr, och den faktiska hyresintakten för lokalerna till 527 065 kr enligt senaste ingivna årsredovisning. Den kvalificerade

användningen uppgår då till drygt 65 %. Noteras skall även att av fastighetens totala taxeringsvärde för taxeringsår 2000 på 11 741 000 kr, utgör taxeringsvärdet för byggnader knappt 62 %. Föreningen har i enlighet med länsrättens domar för taxeringsåren 1999 och 2000 beskattats som ett s.k. oäkta bostadsföretag. För inkomstår 2000 torde emellertid föreningen i enlighet med det ovan anförda beskattas som ett s.k. äkta bostadsrättsföretag. Denna effekt är inte rimlig då orsaken är hänförlig till en tillfällig uthyrning av en bostadslägenhet.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet. Till stöd för bestridandet åberopar verket vad som tidigare anförts och domskälen i länsrättens domar samt anför därutöver bl.a. följande. Bedömningen av om föreningen är äkta eller oäkta skall ske utifrån hyresvärdena då fråga är om att fastställa föreningens huvudsakliga verksamhet. Taxeringsvärden eller ytor avspeglar inte verksamheten på ett rättvisande sätt. Enligt verkets mening ger Riksskatteverkets rekommendation stöd för använd beräkningsmetod, dvs. fördelning av fastighetens taxeringsvärde med hjälp av hyresvärden. Det bör även noteras att hyresintäkter från lokaler subventionerar medlemmarnas boende och vid en viss nivå måste detta anses medföra att näringsverksamhet bedrivs. Verket ställer sig frågande till hur denna gränsdragning skulle kunna ske utifrån taxeringsvärden eller ytor. I sammanhanget kan nämnas att medlemmarna i bostadsrättsföreningen under de aktuella beskattningsåren 1998 och 1999 inte erlagt någon årsavgift. Vad gäller frågan om gränsfall eller tveksamma fall ger Riksskatteverkets rekommendationer inte stöd för föreningens syn att åtgärder för att omvandla föreningen till en äkta bostadsrättsförening kan gälla retroaktivt i flera år. Den lokal som sades upp vid utgången av 1999 uppläts ju med bostadsrätt först 2000. Avslutningsvis hänvisas till två mål som avgjorts av Kammarrätten i Stockholm 1996-03-01 (mål nr 11711-94) och 1996-06-18 (mål nr 882-95) i vilka verkets beräkningsätt

godtagits. Vad gäller yrkandet om ersättning för kostnader anser verket med hänvisning till inställningen i sakfrågan att ersättning inte skall utgå.

DOMSKÄL

Frågan i målet är huruvida bostadsrättsföreningen skall anses vara en äkta eller oäkta bostadsrättsförening taxeringsåren 1999 och 2000. Av den aktuella lagtexten (2 § 7 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt) framgår inte vilka faktorer som skall ligga till grund för gränsdragningen mellan äkta och oäkta bostadsrättsföreningar. I Riksskatteverkets rekommendationer anges emellertid att gränsdragningen bör ske med ledning av taxeringsvärdets fördelning mellan bostadsrättslägenheter och lokaler samt att fördelningen därvid skall ske i förhållande till bostadslägenheternas respektive lokalernas hyresvärden. Enligt rekommendationerna bör härvid krävas att minst 60 % av hela taxeringsvärdet för fastigheten belöper på de till medlemmar med bostadsrätt upplåtna bostadslägenheterna för att en bostadsrättsförening skall kunna betraktas som äkta.

Kammarrätten finner att fördelningen av taxeringsvärdet i förhållande till hyresvärdena ger en mer rättvisande bild av omfattningen av en bostadsrättsförenings verksamhet, än en bedömning utifrån hur fastighetens yta används. Vad bostadsrättsföreningen anfört föranleder ingen annan bedömning.

Av utredningen i målet framgår att den s.k. kvalificerade användningen i föreningen under taxeringsåren 1999 och 2000 understeg 60 % när jämförelsehyra för bostadslägenheterna beaktats. Med hänsyn härtill kan föreningen inte anses uppfylla kraven på en äkta förening de aktuella taxeringsåren. Vad föreningen anfört beträffande förhållandena

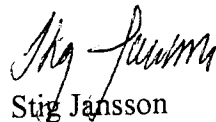
inkomstår 2000 och förhållandena i övrigt, föranleder ingen annan bedömning. Överklagandena skall därför avslås.

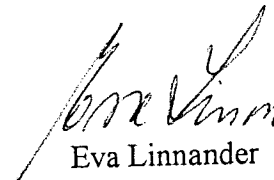
Föreningen har inte vunnit bifall till sin talan. Med hänsyn härtill och till omständigheterna i övrigt finner kammarrätten att förutsättningarna för ersättning för kostnader inte är uppfyllda. Yrkandet härom skall därför avslås.

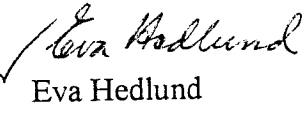
DOMSLUT


Kammarrätten avslår överklagandena och yrkandet om ersättning för kostnader i målen.

HUR MAN ÖVERKLAGAR (formulär 3) se bilaga.


Stig Jansson
lagman


Eva Linnander
kammarrättsråd
referent


Eva Hedlund
assessor


Pia Cedermark
föredragande

LÄNSRÄTTEN I
STOCKHOLMS LÄN
Rotel 111
Avd 1

DOM
2002-01-28
Meddelad i
Stockholm

Mål nr 5977-01

KLAGANDE

Bostadsrättsföreningen Rosen 4, 716416-6758
c/o Torbjörn Arnér
Odengatan 90
113 22 STOCKHOLM

MOTPART

Skattemyndigheten i Stockholm
Dnr 601-41720-01/3381

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skattemyndigheten i Stockholm
Beslut 2001-03-27

SAKEN

Inkomsttaxering 1999; fråga om äkta eller oäkta bostadsrättsförening

BAKGRUND

Skattemyndigheten beslutade vid omprövning på myndighetens initiativ den 30 november 2000 att frångå av Bostadsrättsföreningen Rosen 4 (nedan föreningen) ingiven deklaration och beskatta föreningen som en s.k. oäkta bostadsrättsförening, dvs. enligt 24 § kommunalskattelagen (konventionell metod). Skattemyndigheten beslutade att fastställa beskattningsbar inkomst till 822 862 kr mot av föreningen redovisade 113 673 kr. Som skäl för beslutet angavs i huvudsak följande. Föreningen deklarerar efter reglerna såsom för s.k. äkta bostadsrättsförening med intäkt som 3 procent av fastighetens taxeringsvärde. Fastighetens taxeringsvärde var, per den 1 januari 1998, 4 330 000 kr avseende bostäder och 4 552 000 kr avseende lokaler. Av det totala taxeringsvärdet belöper 49 procent på bostäder och 51 procent på lokaler. Föreningen har för sin fastighet taxeringsvärde per den 1 januari 1999 för såväl bostäder (4 330 000 kr) som lokaler (4 742 000 kr). Taxeringsvärdet fördelar sig med 48 procent på bostäder och med 52 procent på

lokaler. Detta innebär att mindre än 60 procent av det totala taxeringsvärdet belöper på bostäder.

Som svar på förfrågan har inkommit en årsredovisning för räkenskapsår 1998 som visar att bostadsrättsinnehavarna inte har betalat några avgifter till föreningen under 1998.

Med ledning av inkommet svar har jämförelse även skett mellan jämförelsehyran (bruksvärdeshyran) för föreningens bostäder och verkliga hyror för uthyrning av lokaler.

Av föreningens totala omsättning på 659 048 kr belöper 649 560 kr på uthyrning av lokaler. Denna omsättning, där uthyrning sker till utomstående, får anses ske till marknadsvärdet. Avgifterna för de med bostadsrätt upplåtna bostäderna bör räknas om till en jämförelsehyra motsvarande marknadsvärdet för att kunna jämföras med ovanstående omsättning. Beräkningen av denna marknadsmässiga hyra (jämförelsehyra) har skett utifrån de genomsnittshyror som används vid fastighetstaxeringen och som framtagits av skattemyndigheten. Hänsyn har tagits såväl till fastighetens värdeår som belägenhetsfaktorn värdeområde. För föreningens fastighet innebär detta att en jämförelsehyra om 725 kr / kvadratmeter (kvm) skall användas. Bostädernas yta uppgår enligt taxeringsår 1999 till 1 262 kvm.

Beräkningen kan därefter ske enligt följande.

Verklig hyra (årsavgifter) för bostadsrätter kvalificerad användning	0 kr
Jämförelsehyra dessa bostadsrätter, 1 262 kvm x 725 kr	914 950 kr
Verklig hyra lokaler	649 560 kr
Total omräknad omsättning	1 564 510 kr

Jämförelsehyran för den kvalificerade användningen i förhållande till den totala omsättningen får som resultat att 58,4 procent av den totala omsättningen är

hänförligt till den kvalificerade användningen. Även vid en fördelning av taxeringsvärdet mellan hyresvärdena underskrider således andelen bostäder (väsentligen) 60 procent.

Med ledning av ovanstående anser således skattemyndigheten att föreningens verksamhet inte huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar bereda bostäder i hus som ägs av föreningen. Föreningen utgör därför inte en äkta bostadsrättsförening som faller under bestämmelserna i 2 § 7 mom. lagen om statlig inkomstskatt (SIL). En beräkning av föreningens intäkter av fastigheten skall därmed ske enligt bestämmelserna i 24 § kommunalskattelagen (KL).

I den mån de av medlemmarna erlagda månadsavgifterna understiger marknadsvärdet skall uttagsbeskattning ske i enlighet med 22 § anvisningspunkt 1 KL. Beloppet har beräknats till ovan framräknade jämförelsehyra minskat med de av medlemmarna erlagda avgifterna. Mellanskillnaden skall tas upp som intäkt vid beräkningen av föreningens beskattningsbara inkomst (914 950 kr - 0 kr = 914 950 kr).

Fastighetens resultat har av skattemyndigheten beräknats enligt följande.

Resultat som det framgår av insänd resultatredovisning	- 132 219 kr
Återfört avdrag för svenska allmänna skatter	+ 31 827 kr
Uttagsbeskattning	+ 914 950 kr
Ej avdragsgilla avsättningar i årsredovisningen	+ 8 304 kr
Beskattningsbar inkomst	= 822 862 kr

Intäkt av näringsverksamhet uppgår till 822 862 kr mot deklarerade 113 673 kr.

Föreningen inkom efter skattemyndighetens beslut med en erinran mot tidigare utsänt övervägande, vilken av skattemyndigheten upptogs som en begäran om

omprövning. Föreningen anförde bl.a. följande. Skattemyndigheten har beräknat bruksvärdeshyran för bostäder till 725 kr per kvm. Hyran om 725 kr avser lägenheter om tre rum. Snittlägenheten i föreningen utgör hela 160 kvm vilket borde ge ett minst 100 kr / kvm lägre bruksvärde. Hyresbeloppet för dessa lägenheter har därför blivit för högt. Därutöver borde den marknadsmässiga hyran för lokaler vara högre än de 649 560 kr vilket belopp synes ha legat till grund för skattemyndighetens ställningstagande. Skulle föreningens skatterättsliga status vara oäkta bostadsföretag skall en lägre bruksvärdeshyra åsättas än den som föreslagits av skattemyndigheten. Skillnadsbeloppet (914 950 kr, *länsrättens anm.*) är således väsentligen för högt upptaget med tanke på lägenhetsstorlekarna i huset. - I de fall som innehavaren själv svarar för reparation av till honom upplåten lägenhet skall enligt Riksskatteverkets rekommendationer i stället för normalhyra räknas 90 procent av normalhyran. Mot denna bakgrund är det beräknade skillnadsbeloppet för högt.

Skattemyndigheten vidhöll vid omprövning den 20 december 2000 det tidigare beslutet.

YRKANDEN M.M.

Föreningen yrkar i överklagande taxering i enlighet med avgiven deklARATION. Föreningen åberopar och inger föreningens stadgar till styrkande av att bostadsrättsinnehavaren själv är skyldig att svara för reparationer i lägenheten. I 27 § föreningens stadgar anges bl.a. att bostadsrättshavaren på egen bekostnad skall till det inre hålla lägenheten jämte tillhörande utrymmen i gott skick.

Skattemyndigheten har vid omprövning den 27 mars 2001 delvis ändrat sitt tidigare beslut och sänkt uttagsbeskattningen med 91 495 kr, varefter inkomst av näringsverksamhet uppgår till 731 367 kr. Som skäl har i huvudsak angivits följande. Föreningen har numera inkommit med stadgar som utvisar att bostadsrättsinnehavarna själva svarar för reparationer i lägenheterna, varför uttagsbeskattningen har satts ned med 10 procent. Vad gäller frågan om föreningen

skall anses vara äkta eller oäkta vidhåller skattemyndigheten sitt tidigare ställningstagande. Det faktum att uttagsbeskattningen sänkts medför ingen annan bedömning. Ändringen medför att föreningens verksamhet endast till 55 procent avser s.k. kvalificerad användning. Om föreningen anser att myndigheten använt en felaktig jämförelsehyra kan föreningen lämpligen visa det verkliga marknadsvärdet med ett värderingsintyg.

DOMSKÄL

Enligt 2 § 7 momentet lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) förstås med bostadsförening och bostadsaktiebolag ekonomisk förening och aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare bereda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget.

Riksskatteverket, RSV, har i rekommendationer (RSV S 1998:3) uttalat bl.a. följande. För att ett företag, vars verksamhet består i att tillhandahålla bostäder, skall anses vara ett äkta bostadsföretag, bör krävas dels att företagets fastighet (fastigheter) inrymmer minst tre bostadslägenheter, dels att minst 60 procent av hela taxeringsvärdet för företagets fastighet (fastigheter) belöper på de till medlemmar eller delägare med bostads- eller hyresrätt upplåtna bostadslägenheterna. Fördelningen av taxeringsvärdet bör därvid ske i förhållandena till hyresvärdena. ... Bedömningen av frågan om ett bostadsföretag är att anse som äkta eller oäkta bör hänföras till förhållandena vid beskattningsårets utgång. I gränsfall eller i tveksamma fall bör företaget anses som ett äkta bostadsföretag.

Länsrätten gör följande bedömning.

För att en bostadsrättsförening skall betraktas och beskattas som ett s.k. äkta bostadsföretag krävs att dess verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare bereda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget (kvalificerad användning). RSV rekommenderar att minst 60 procent av fastighetens taxeringsvärde skall belöpa på den kvalificerade användningen. RSV:s rekommendation har inte föreskrifts status men har tillämpats under lång tid för bostadsrättsföreningar att ordna sin verksamhet efter. Att utgå

från RSV:s rekommendation vid bedömningen av en bostadsrättsförenings verksamhet tillgodoser kravet på en förutsebar beskattning.

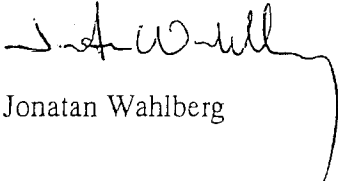
I förevarande fall ger varken en fördelning av taxeringsvärdet vid beskattningsårets utgång mellan bostäder och lokaler eller en jämförelse mellan bruksvärdeshyran för bostäder och reella hyresintäkter för lokaler att minst 60 procent av taxeringsvärdet belöper på kvalificerad användning. Skäl att vid den sistnämnda jämförelsen använda annan (högre) jämförelsehyra för bostäder än den skattemyndigheten har använt har inte framkommit. Länsrätten finner därför, i likhet med skattemyndigheten, att föreningen skall beskattas som ett s.k. ökta bostadsföretag.

Efter att det visats att bostadsrättsinnehavarna själva svarar för reparationer av upplåtna lägenheter, har uttagsbeskattning beslutats på ett underlag motsvarande 90 procent av normalhyran 725 kr / kvm. Beräkningen av normalhyran har skett utifrån de genomsnittshyror som används vid fastighetstaxeringen. Vad föreningen har anfört utgör enligt länsrättens mening inte tillräckliga skäl att beräkna normalhyran till ett annat, lägre belopp. Länsrätten finner att uttagsbeskattning bör ske på sätt skattemyndigheten beslutat.

DOMSLUT

Länsrätten avslår överklagandet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104 a)


Jonatan Wahlberg

LÄNSRÄTTEN I
STOCKHOLMS LÄN
Rotel 111
Avd 1

DOM
2002-01-28
Meddelad i
Stockholm

Mål nr 5978-01

KLAGANDE

Brf Rosen 4, 716416-6758
c/o Torbjörn Arnér
Odengatan 90
113 22 STOCKHOLM

MOTPART

Skattemyndigheten i Stockholm
Skm dnr 601-41720-01/3381

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skattemyndigheten i Stockholm
Beslut 2001-03-27

SAKEN

Inkomsttaxering 2000; fråga om äkta eller oäkta bostadsrättsförening

BAKGRUND

I grundläggande beslut om årlig taxering den 30 november 2000 frångick skattemyndigheten av Bostadsrättsföreningen Rosen 4 (nedan föreningen) ingiven deklARATION och beskattade föreningen som en s.k. oäkta bostadsrättsförening, dvs. enligt 24 § kommunalskattelagen (konventionell metod). Detta medförde att inkomst av näringsverksamhet bestämdes till 840 545 kr. Som skäl för beslutet angavs i huvudsak följande. Fastighetens taxeringsvärde var, per den 1 januari 1999, 4 330 000 kr avseende bostäder och 4 742 000 kr avseende lokaler. Av det totala taxeringsvärdet belöper 48 procent på bostäder och 52 procent på lokaler.

Som svar på förfrågan har inkommit en årsredovisning för 1999 som visar att bostadsrättsinnehavarna inte betalat några avgifter till föreningen under 1999. Föreningens intäkter består av hyresintäkter för uthyrda lokaler.

Föreningen har för sin fastighet taxeringsvärde, per den 1 januari 2000, för såväl bostäder (4 162 000 kr) som lokaler (3 072 000 kr). Taxeringsvärdet fördelar sig med 58 procent på bostäder och 48 procent på lokaler. Detta innebär att mindre än 60 procent av det totala taxeringsvärdet belöper på bostäder.

Med ledning av inkommet svar har jämförelse även skett mellan jämförelsehyran (bruksvärdehyran) för föreningens bostäder och verkliga hyror för uthyrning av lokaler.

Av föreningens totala omsättning på 649 149 kr belöper hela beloppet på uthyrning av lokaler. Denna omsättning, där uthyrning sker till utomstående, får anses ske till marknadsvärdet. Avgifterna för de med bostadsrätt upplåtna bostäderna bör räknas om till en jämförelsehyra motsvarande marknadsvärdet för att kunna jämföras med ovanstående omsättning. Beräkningen av denna marknadsmässiga hyra (jämförelsehyra) har skett utifrån de genomsnittshyror som används vid fastighetstaxeringen och som framtagits av skattemyndigheten. Hänsyn har tagits till såväl fastighetens värdeår som belägenhetsfaktorn värdeområde. För föreningens fastighet innebär detta att en jämförelsehyra om 725 kr per kvadratmeter (kvm) skall användas. Bostädernas yta uppgår enligt senast inlämnade fastighetsdeklaration till 1 280 kvm.

Beräkningen kan därefter ske enligt följande.

Verklig hyra (årsavgifter) för bostadsrätter kvalificerad användning	0 kr
Jämförelsehyra dessa bostadsrätter, 1 280 kvm x 725 kr	928 000 kr
Verklig hyra lokaler	649 149 kr
Total omräknad omsättning	1 577 149 kr

Jämförelsehyran för den kvalificerade användningen i förhållande till den totala omsättningen får som resultat att 58,8 procent av den totala omsättningen är hänförligt till den kvalificerade användningen. Även vid en fördelning av

taxeringsvärdet mellan hyresvärdena underskrider således andelen bostäder (väsentligen) 60 procent.

Med ledning av ovanstående anser skattemyndigheten således att föreningens verksamhet inte huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar bereda bostäder i hus som ägs av föreningen. Föreningen utgör därför inte en äkta bostadsrättsförening som faller under bestämmelserna i 2 § 7 mom. SIL. En beräkning av föreningens intäkter av fastigheten skall därmed ske enligt bestämmelserna i 24 § KL.

I den mån de av medlemmarna erlagda månadsavgifterna understiger marknadsvärdet skall uttagsbeskattning ske i enlighet med 22 § anvisningspunkt 1 KL. Beloppet har beräknats till ovanstående framräknade jämförelsehyra minskat med de av medlemmarna erlagda avgifterna. Mellanskillnaden skall tas upp som intäkt vid beräkning av föreningens beskattningsbara inkomst (928 000 kr - 0 kr = 928 000 kr).

Fastighetens resultat har av skattemyndigheten beräknats enligt följande.

Resultat som det framgår av insänd årsredovisning	- 104 895 kr
Återfört avdrag för svenska allmänna skatter	+ 9 136 kr
Uttagsbeskattning	+ 928 000 kr
Ej avdragsgilla avsättningar i årsredovisningen	+ 8 304 kr
Beskattningsbar inkomst	= 840 545 kr

Föreningen inkom efter skattemyndighetens beslut med en erinran mot tidigare utsänt övervägande, vilken av skattemyndigheten upptogs som en begäran om omprövning. Föreningen anförde bl.a. följande. Skattemyndigheten har beräknat bruksvärdeshyran för bostäder till 725 kr per kvm. Hyran om 725 kr avser lägenheter om tre rum. Snittlägenheten i föreningen utgör hela 160 kvm vilket borde ge ett minst 100 kr / kvm lägre bruksvärde. Hyresbeloppet för dessa lägenheter har

därför blivit för högt. Därutöver borde den marknadsmässiga hyran för lokaler vara högre än de 649 560 kr vilket belopp synes ha legat till grund för skattemyndighetens ställningstagande. Skulle föreningens skatterättsliga status vara oäkta bostadsföretag skall en lägre bruksvärdeshyra åsättas än den som föreslagits av skattemyndigheten. Skillnadsbeloppet 928 000 kr är således väsentligen för högt upptaget med tanke på lägenhetsstorlekarna i huset. - I de fall som innehavaren själv svarar för reparation av till honom upplåten lägenhet skall enligt Riksskatteverkets rekommendationer i stället för normalhyra räknas 90 procent av normalhyran. Mot denna bakgrund är det beräknade beloppet om 928 000 kr för högt och skall det bestämmas till 835 200 kr.

Skattemyndigheten vidhöll vid omprövning den 20 december 2000 det tidigare beslutet.

YRKANDEN M.M.

Föreningen yrkar i överklagande taxering i enlighet med avgiven deklaration. Föreningen åberopar och inger föreningens stadgar till styrkande av att bostadsrättsinnehavaren själv är skyldig att svara för reparationer i lägenheten. I 27 § föreningens stadgar anges bl.a. att bostadsrättshavaren på egen bekostnad skall till det inre hålla lägenheten jämte tillhörande utrymmen i gott skick.

Skattemyndigheten har vid omprövning den 27 mars 2001 delvis ändrat sitt tidigare beslut och sänkt uttagsbeskattningen med 92 800 kr, varefter inkomst av näringsverksamhet uppgår till 747 745 kr. Som skäl har i huvudsak angivits följande. Föreningen har numera inkommit med stadgar som utvisar att bostadsrättsinnehavarna själva svarar för reparationer i lägenheterna, varför uttagsbeskattningen har satts ned med 10 procent. Utagsbeskattningen har därmed sänkts från 928 000 kr till 835 200 kr. Vad gäller frågan om föreningen skall anses vara äkta eller oäkta vidhåller skattemyndigheten sitt tidigare ställningstagande. Det faktum att uttagsbeskattningen sänkts medför ingen annan bedömning. Ändringen medför att föreningens verksamhet endast till 56 procent avser s.k. kvalificerad

användning. Om föreningen anser att myndigheten använt en felaktig jämförelsehyra kan föreningen lämpligen visa det verkliga marknadsvärdet med ett värderingsintyg.

DOMSKÄL

Enligt 2 § 7 momentet lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) förstås med bostadsförening och bostadsaktiebolag ekonomisk förening och aktiebolag, vars verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare bereda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget.

Riksskatteverket har i rekommendationer (RSV S 1999:43) uttalat bl.a. följande. För att ett företag, vars verksamhet består i att tillhandahålla bostäder, skall anses vara ett äkta bostadsföretag, bör krävas dels att företagets fastighet (fastigheter) inrymmer minst tre bostadslägenheter, dels att minst 60 procent av hela taxeringsvärdet för företagets fastighet (fastigheter) belöper på de till medlemmar eller delägare med bostads- eller hyresrätt upplåtna bostadslägenheterna. (Jfr prop. 1957:3 s. 33). Fördelningen av taxeringsvärdet bör därvid ske i förhållande till hyresvärdena. ... Bedömningen av frågan om ett bostadsföretag är att anse som äkta eller oäkta bör hänföras till förhållandena vid beskattningsårets utgång. I gränsfall eller i tveksamma fall bör företaget anses som ett äkta bostadsföretag.

Länsrätten gör följande bedömning.

För att en bostadsrättsförening skall betraktas och beskattas som ett s.k. äkta bostadsföretag krävs att dess verksamhet uteslutande eller huvudsakligen består i att åt föreningens medlemmar eller bolagets delägare bereda bostäder i hus, som ägs av föreningen eller bolaget (kvalificerad användning). RSV rekommenderar att minst 60 procent av fastighetens taxeringsvärde skall belöpa på den kvalificerade användningen. RSV:s rekommendation har inte föreskrifts status men har tillämpats under lång tid för bostadsrättsföreningar att ordna sin verksamhet efter. Att utgå från RSV:s rekommendation vid bedömningen av en bostadsrättsförenings verksamhet tillgodoser kravet på en förutsebar beskattning.

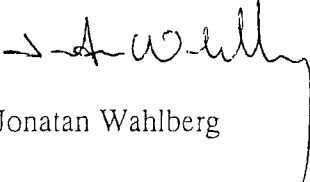
I förevarande fall ger varken en fördelning av taxeringsvärdet vid beskattningsårets utgång mellan bostäder och lokaler eller en jämförelse mellan bruksvärdeshyran för bostäder och reella hyresintäkter för lokaler att minst 60 procent av taxeringsvärdet belöper på kvalificerad användning. Skäl att vid den sistnämnda jämförelsen använda annan (högre) jämförelsehyra för bostäder än den skattemyndigheten har använt har inte framkommit. Länsrätten finner därför, i likhet med skattemyndigheten, att föreningen skall beskattas som ett s.k. oäkta bostadsföretag.

Efter att det visats att bostadsrättsinnehavarna själva svarar för reparationer av upplåttna lägenheter, har uttagsbeskattning beslutats på ett underlag motsvarande 90 procent av normalhyran 725 kr / kvm. Beräkningen av normalhyran har skett utifrån de genomsnittshyror som används vid fastighetstaxeringen. Vad föreningen har anfört utgör enligt länsrättens mening inte tillräckliga skäl att beräkna normalhyran till ett annat, lägre belopp. Länsrätten finner att uttagsbeskattning bör ske på sätt skattemyndigheten beslutat.

DOMSLUT

Länsrätten avslår överklagandet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104 a)


Jonatan Wahlberg