

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
1702-13
1703-13

meddelad i Stockholm den 21 mars 2014

KLAGANDE

HSB Bostadsrättsförening Ektorps höjden i Nacka, 769607-4256

Ombud: AA
HSB Stockholm
112 84 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 18 december 2012 i mål nr 5724-12 och 5725-12, se bilaga (här borttagen)

SAKEN

Inkomsttaxering 2008 och 2009

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

HSB Bostadsrättsförening Ektorps höjden i Nacka yrkar att de utdelningar föreningen fått från Lux Korträniefond Sverige inte ska beskattas. Föreningen anför bl.a. följande. Föreningen bedriver ingen annan verksamhet än fastighetsförvaltning. Fastigheten förvaltas långsiktigt. Avgifterna bestäms så att

Dok.Id 145462

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

Mål nr
1702-13
1703-13

varje medlem är med och betalar sin del av föreningens gemensamma kostnader. Från tid till annan finns ett visst kapital i föreningen beroende på när utgifterna uppstår. Under perioder med högre likviditet är det styrelsens ansvar att se till att värdet av pengarna inte urholkas av inflationen. Det är inte fråga om att täcka bostadsrättshavarnas privata kostnader.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Det finns inte stöd för att undanta ett privatbostadsföretags placeringar i värdepapper från beskattning bara av den anledningen att placerade medel ursprungligen härrör från fastigheten i någon mening och att de syftar till att bekosta löpande och framtida fastighetskostnader och amorteringar på fastighetslån etc. Neutralitetsskäl talar dessutom för att sparande genom ett privatbostadsföretag inte ska vara skattefritt. I HFD 2013 not. 44 var det fråga om skräddarsydda avtal som hade en direkt anknytning till räntan på upptagna fastighetslån. I det nu aktuella fallet finns inte någon motsvarande koppling.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig bakgrund och frågan i målen

Schablonbeskattningen av privatbostadsföretags fastigheter slopades vid ingången av 2007. Enligt den nya regleringen i 39 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska ett privatbostadsföretag i fråga om en fastighet i Sverige inte ta upp inkomster och inte dra av utgifter som är hänförliga till fastigheten. Om företaget har andra inkomster och utgifter gäller de allmänna bestämmelserna i inkomstskattelagen.

Innebörden av det i 39 kap. 25 § IL använda uttrycket ”hänförliga till fastigheten” har prövats i två mål avseende överklagade förhandsbesked (RÅ 2010 ref. 116 och HFD 2013 not. 44).

I RÅ 2010 ref. 116 var frågan om en bostadsrättsförening skulle beskattas för vissa ränteinkomster. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att det saknades

Mål nr
1702-13
1703-13

särskild bestämmelse rörande sådana inkomster i privatbostadsföretag och att det därför i det enskilda fallet fick avgöras om och i vad mån sådana inkomster skulle anses hänförliga till fastigheten och därmed inte bli föremål för beskattning.

HFD 2013 not. 44 avsåg behandlingen av inkomster och utgifter till följd av vissa avtal som en bostadsrättsförening hade ingått i syfte att säkra sina utgifter för ränta på föreningens fastighetslån. Inkomsterna och utgifterna ansågs av Skatterättsnämnden hänförliga till föreningens fastigheter. Högsta förvaltningsdomstolen gjorde samma bedömning som nämnden.

Avgörandena avsåg alltså räntor eller justeringsposter till räntor hos ett privatbostadsföretag. Frågan i de nu aktuella målen är om en utdelning på andelar i en värdepappersfond (räntefond) är hänförlig till föreningens fastighet eller om den ska anses ingå i en från fastighetsförvaltningen skild kapitalförvaltning.

Beskattning av utdelning m.m.

I regel saknar det betydelse vilken typ av verksamhet som en utdelning på aktier eller andelar hos en juridisk person hänförs till. När det någon gång har betydelse avgörs valet av lagrum av utdelningens anknytning, eller brist på anknytning, till en näringsverksamhet.

Enligt 13 kap. 1 § första stycket IL räknas till inkomstslaget näringsverksamhet inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

För juridiska personer räknas enligt 13 kap. 2 § IL inkomster och utgifter på grund av innehav av tillgångar och skulder eller i form av kapitalvinster och kapitalförluster till inkomstslaget näringsverksamhet, även om inkomsterna eller utgifterna inte ingår i en näringsverksamhet enligt 1 §.

Inkomstskattelagen utgjorde resultatet av en grundläggande teknisk bearbetning av skattereglerna. Till sitt innehåll svarade den nya lagen i allt väsentligt mot den

Mål nr
1702-13
1703-13

tidigare regleringen i kommunalskattelagen (1928:370), KL, och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL.

I punkt 2 första stycket av anvisningarna till 22 § KL specificerades i vilka fall en utdelning utgjorde intäkt av näringsverksamhet för en fysisk person. Det skulle, såvitt nu är av intresse, vara fråga om utdelning på omsättningstillgångar eller utdelning på andel i kooperativ förening om innehavet av andelen betingades av verksamheten (begreppet omsättningstillgångar har numera ersatts av lagertillgångar, se prop. 1999/2000:2 del 1 s. 507 f.). Annan utdelning behandlades som kapitalinkomst (3 § 1 mom. SIL).

För juridiska personer tillämpades punkt 2 första stycket av anvisningarna till 22 § KL vid taxeringen till statlig inkomstskatt, något som följde av bestämmelserna i 2 § 1 mom. första och andra styckena SIL. Utöver vad som följde av dessa bestämmelser räknades enligt sjätte stycket bl.a. löpande kapitalavkastning och realisationsvinst till intäkt av näringsverksamhet. Enligt förarbetena var det här fråga om intäkter som för fysiska personer hänfördes till inkomst av kapital (prop. 1989/90:110 del 1 s. 691).

Av 13 kap. 7 § första och andra styckena IL följer att aktier och andelar inte kan ingå i en av en fysisk person bedriven näringsverksamhet i annat fall än då det är fråga om andelar i kooperativa föreningar av det slag som nyss nämnts eller aktier eller andelar som utgör lager. Liksom tidigare är det alltså endast utdelning på sådana tillgångar som beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet (13 kap. 1 §). Annan utdelning hänförs till inkomstslaget kapital.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Motsvarande synsätt som gäller för fördelningen av utdelningar mellan inkomstslagen näringsverksamhet och kapital hos fysiska personer bör i princip tillämpas när det gäller att fördela utdelningar mellan 13 kap. 1 § och 13 kap. 2 § IL hos juridiska personer. Det innebär att utrymmet för att hänföra en utdelning till en näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § är begränsat.

Mål nr
1702-13
1703-13

Samma resonemang bör föras vid tillämpningen av 39 kap. 25 § IL. De nu aktuella utdelningarna kan därmed inte anses hänförliga till föreningens fastighet och detta även om fondandelarna skulle representera ett kapital som kan komma att utnyttjas för framtida underhållsåtgärder m.m. på fastigheten. Överklagandet ska därför avslås.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Lennart Hamberg, Margit Knutsson och Elisabeth Rynning.

Målen har föredragits av justitiesekreteraren Eva Elvingsson.