

HEMLIG

2021-04-16

HÖGSTA FÖRVALTNINGS-  
DOMSTOLEN

2229-21  
Aktbilaga 2

# SKATTERÄTTSNÄMNDENS FÖRHANDBESKED

HÖGSTA FÖRVALTNINGS-  
DOMSTOLEN  
Bered Enhet 4

INKOM: 2021-04-16  
MÅLNR: 2229-21  
AKTBIL: 2

meddelat den 24 mars 2021

Dnr 63-20/D

SÖKANDE	Stiftelsen Stockholms Studentbostäder (802003-2887)
Ombud	Jakob Holmgren Causey Westling Blasieholmsgatan 4A 111 48 Stockholm
MOTPART	Skatteverket 171 94 Solna
SAKEN	Inkomstskatt

---

## FÖRHANDBESKED

### Frågorna 1 och 2

Ändringsarbeten i form av installation av pentryn och ombyggnation av gemensamhetskök till bostadslägenheter omfattas inte av det utvidgade reparationsbegreppet.

## BAKGRUND

### Omständigheterna i ärendet

Stiftelsen Stockholms Studentbostäder (SSSB) äger 32 fastigheter i Stockholmsområdet. På fastigheterna finns byggnader med ca 8 100 studentbostäder. Ungefär hälften av bostäderna är studentrum med gemensamhetskök och resterande del är studenttetter och studentlägenheter.

Inför kommande ombyggnationer har frågan uppkommit om vissa ombyggnadsåtgärder i byggnader omfattas av det så kallade utvidgade reparationsbegreppet. Det projekt som nu är aktuellt avser en planerad om- och tillbyggnation på fastigheten Väbeln 3 i Stockholm. På fastigheten finns tre bostadsbyggnader. Byggnaderna inrymmer uteslutande bostadslägenheter med egna badrum. Kök finns i form av gemensamhetskök.

Det finns två alternativa handlingsplaner för bostadslägenheterna på fastigheten. Enligt det ena alternativet ska pentryn monteras i samtliga lägenheter och gemensamhetsköken byggas om till nya bostadslägenheter. Det andra alternativet innebär att SSSB endast utför mindre renoveringsarbeten.

Vad gäller montering av pentryn kommer detta innebära att kombinerade kyl- och frysskåp, spisplattor, skåp och diskhoar installeras i sammanlagt 386 bostadslägenheter. Vidare kommer el och VA dras fram till de nya pentryna och eventuellt kommer befintlig ventilation att kompletteras. Beträffande ombyggnaden av gemensamhetsköken innebär detta att 24 stycken nya bostadslägenheter skapas. Detta innebär flytt av dörröppningar och att badrum ska byggas liknande de som finns i befintliga bostadslägenheter.

### Frågorna och parternas inställning

SSSB vill veta om utgifter för material och installation av pentryn (fråga 1) respektive utgifter som uppstår vid en ombyggnation av gemensamhetskök till bostadslägenheter

(fråga 2) är omedelbart avdragsgilla med stöd av 19 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL.

SSSB anser att så är fallet. Båda åtgärderna är normala i stiftelsens näringsverksamhet och utgör typiskt sett inte någon väsentlig förändring av byggnaderna.

*Skatteverket* menar att åtgärderna inte är omedelbart avdragsgilla. Det är enligt verket fråga om permanenta förbättringar av sådan art som höjer byggnadernas livslängd och standard på ett markant sätt och att aktivera sådana utgifter skapar inte oriktiga byggnadsvärden. Det är heller inte fråga om åtgärder som förväntas uppkomma med någon regelbundenhet.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### Rättsligt

Utgifter för reparation och underhåll av en byggnad får enligt 19 kap. 2 § första stycket IL dras av omedelbart även om utgifterna i räkenskaperna dras av genom årlig avskrivning.

I andra stycket regleras det s.k. utvidgade reparationsbegreppet. Utgifter för sådana ändringsarbeten på en byggnad som kan anses normala i den skattskyldiges näringsverksamhet behandlas enligt den bestämmelsen som utgifter för reparation och underhåll och dras därmed också av omedelbart. Hit räknas inte åtgärder som innebär en väsentlig förändring av byggnaden.

Regleringen om det utvidgade reparationsbegreppet infördes i skattelagstiftningen redan 1969 men gällde då endast i viss verksamhet. I lagtexten angavs exempel på åtgärder som normalt omfattades och medförde avdrag; upptagande av nya fönster- och dörröppningar samt flyttning av innerväggar och inredning i samband med omDispositionering av lokaler. I författningskommentaren angavs att det var fråga om mindre ändringsarbeten som normalt vidtas i en rörelsebyggnad tid efter annan inom den bedrivna verksamheten (prop. 1969:100 s. 132).

Vid 1990 års skattereform blev bestämmelsen generellt giltig i inkomstslaget näringsverksamhet och när IL infördes kortades bestämmelsen ned och exemplifieringen togs bort. Någon utvidgning av bestämmelsens tillämpningsområde var vid sistnämnda lagstiftningsarbete dock inte avsedd (se prop. 1999/2000:2 Del 2 s. 243).

Den nuvarande lydelsen av det utvidgade reparationsbegreppet beslutades år 2000. Lagtexten ändrades då så att det nu framgår att bedömningen ska göras utifrån vad som kan anses normalt i den skattskyldiges verksamhet. Bakgrunden till ändringen var att avdrag ofta vägrades för ändringsarbeten som fastighetsägaren bekostade i samband med byte av hyresgäst om den nye hyresgästen drev annan slags verksamhet än den föregående. Ändringen innebär att det är antingen fastighetsägarens eller hyresgästens verksamhet som ska bedömas, beroende på vem av dem som bekostar ändringsarbetena (prop. 1999/2000:100 s. 205).

Kravet att åtgärderna inte får innebära en väsentlig förändring av byggnaden gäller fortfarande. Detta påtalas särskilt i förarbetena bl.a. genom att det anges att en förändring av det utvidgade reparationsbegreppet till att omfatta mer genomgripande ändringar av byggnadens användningssätt, såsom när bostadslägenheter byggs om till affärs- och kontorslokaler, går klart utöver vad som åsyftas med lagstiftningen. Vid lagstiftningsarbetet konstaterades också att någon klar rättspraxis ännu inte hade utvecklats avseende bostäder men att utgifter för ändrad rumsindelning i bostadslägenheter i den praktiska tillämpning brukar anses som omedelbart avdragsgilla så länge användningen som bostad består (a. prop. s. 206).

I senare praxis har vad gäller den nu gällande lydelse av det utvidgade reparationsbegreppet bl.a. påpekats att det alltså handlar om mindre ändringsarbeten som med viss regelbundenhet kan förväntas uppkomma i den skattskyldiges verksamhet (HFD 2012 ref. 15).

**Skatterättsnämndens bedömning**

Frågan är om de åtgärder som innebär utgifter för material och installation av pentryn respektive utgifter som uppstår vid en ombyggnation av gemensamhetskök till bostadslägenheter omfattas av det utvidgade reparationsbegreppet.

Av lagtexten framgår att ett krav för rätt till omedelbart avdrag är att ändringsarbetet är normalt i den skattskyldiges näringsverksamhet. Av praxis framgår inte annat än att det ska vara fråga om mindre ändringsarbeten som med viss regelbundenhet kan förväntas uppkomma i den skattskyldiges verksamhet.

SSSB:s verksamhet vad avser de aktuella byggnaderna består av uthyrning av bostadslägenheter. Det ligger enligt Skatterättsnämndens uppfattning i sakens natur att en sådan verksamhet skiljer sig från den typ av verksamhet som gäller för en fastighetsägare som t.ex. hyr ut affärs- eller kontorslokaler. Ett boende kräver normalt inte några ändringsarbeten i bostadslägenheten medan det kan skilja i stor utsträckning mellan verksamheterna i en uthyrd affärs- eller kontorslokal beroende på hyresgäst.

Beträffande de nu aktuella arbetena är det Skatterättsnämndens uppfattning att varken en nyinstallation av ett pentry eller en ombyggnation av ett gemensamhetskök till en bostadslägenhet är mindre ändringsarbeten som kan anses förekomma med viss regelbundenhet i byggnaderna i fråga. Det kan då heller inte vara fråga om ändringsarbeten på en byggnad som kan anses normala i SSSB:s näringsverksamhet. Den omständigheten att hyresgästernas syn på vilken typ av kök som är att föredra har förändrats över tid föranleder ingen annan bedömning.

Det anförda innebär att SSSB inte ska medges omedelbart avdrag för utgifter för installation av pentryn eller för utgifter för ombyggnation av gemensamhetskök till lägenhet.

**GILTIGHET**

Beskedet avser beskattningsår som börjar under kalenderåren 2020–2022.

Upplysningar om förutsättningarna för dess tillämplighet finns i Bilaga.

## SKATTERÄTTSNÄMNDEN

6(6)

Dnr 63-20/D

**AVGIFT**

6 000 kr.

**HUR MAN ÖVERKLAGAR**

Upplysningar om hur man överklagar ett förhandsbesked finns i Bilaga.

På Skatterättsnämndens vägnar



Christina Eng  
Ordförande



Krister Rentrop  
Föredragande

I avgörandet har deltagit Christina Eng, Birgitta Pettersson, Anders Bengtsson, Richard Hellenius, Robert Pahlsson, Olof Sundin och Ulla Werkell.

## TILLÄMPLIGHETEN AV ETT FÖRHANDSBESKED

När ett förhandsbesked vunnit laga kraft är det bindande för Skatteverket och allmän förvaltningsdomstol i förhållande till den enskilde under giltighetstiden, om

- den enskilde yrkar att beskedet ska tillämpas och visar att de förutsättningar som beskedet har grundats på fortfarande gäller, och
- någon författningsändring inte påverkar bedömningen i beskedet.

## HUR MAN ÖVERKLAGAR

Ett förhandsbesked och Skatterättsnämndens beslut om ersättning för kostnader för ombud, biträde eller utredning får överklagas av den enskilde om beskedet eller beslutet gått denne emot. Observera att det inte är möjligt att överklaga Skatterättsnämndens beslut om att helt eller delvis avvisa en ansökan om förhandsbesked.

Skatteverket får överklaga ett förhandsbesked oavsett utgång och även om verket inte yrkar någon ändring. Om det allmänna ombudet hos Skatteverket har ansökt om förhandsbesked, har ombudet samma rätt.

Överklagandet ska göras skriftligen och ställas till Högsta förvaltningsdomstolen, men skickas till kansliet@skatterattsnamnden.se eller till

Skatterättsnämnden, Box 24144, 104 51 Stockholm

Överklagandet ska ha kommit in till Skatterättsnämnden inom tre veckor från den dag då klaganden fick del av förhandsbeskedet. Om sista dagen för överklagandet infaller på en söndag, annan allmän helgdag, lördag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Om överklagandet kommit in i rätt tid skickas det till Högsta förvaltningsdomstolen.

I överklagandet ska anges

- den klagandes namn, personnummer/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer (om klaganden anlitar ombud ska kontaktuppgifter till ombudet anges),
- ärendets diarienummer,
- vilken ändring som yrkas, och
- vilka omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet.

Vid frågor, vänligen kontakta Skatterättsnämndens kansli på telefon 010-574 79 57