



KLAGANDE

Sällskapet, 802003-3604

Ombud: Mathias Gustafsson

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 27 juni 2018
i mål nr 29590-17, se bilaga A

SAKEN

Förenklad fastighetstaxering 2016 m.m.

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten avvisar ansökan om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och hos Skatteverket.
 2. Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten.
-

YRKANDEN M.M.

Sällskapet yrkar att värdefaktorn hyra för byggnaden på Sällskapets fastighet Fersenska terrassen 3 i Stockholms stad i första hand, med tillämpning av jämförelsehyra från byggnaden på fastigheten Måns Bock 5 i Stockholms stad, ska bestämmas till 2 199 000 kr. I andra hand ska värdefaktorn hyra, med tillämpning av jämförelsehyran 70 procent av genomsnittshyran för kontor i värdeområdet, bestämmas till 2 462 000 kr. Vidare yrkar Sällskapet att fastighetens markvärde ska justeras för speciell byggrätt i motsvarande mån som byggnadsvärdet. Sällskapet ansöker om ersättning för kostnader i målet med 158 752 kr.

Skatteverket anser att överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader ska avslås.

Kammarrätten har hållit muntlig förhandling. Vid förhandlingen hölls vittnesförhör med byggnadsantikvarierna Anna Alvemur Lindh. Kammarrätten höll samtidigt syn på fastigheten Fersenska terrassen 3 i Stockholms stad genom ljud- och bildöverföring.

DET SOM PARTERNA FÖR FRAM

Sällskapet

Värdefaktor hyra

Den faktiska årshyran för restaurangdelen uppgår till 1 015 000 kr. Ytan är att jämföra med en intern personalmatsal snarare än en ordinarie restaurang. På grund av byggnadens beskaffenhet är restaurangen belägen på ett sådant sätt att den inte går att nå från gatan. Restaurangens hyra är marknadsmässigt bestämd. Restaurangen disponerar 779 kvm men

hyresgästen har inte full dispositionsrätt för hela den ytan. Den angivna ytan ligger till grund för serveringstillståndet i syfte att Sällskapets medlemmar ska kunna serveras mat och dryck på olika ställen i byggnaden. En stor del av restaurangens lokaler används i realiteten av Sällskapet i dess normala verksamhet. Hyresavtalet är därför inte jämförbart med normala hyresavtal. Restaurangens hyra är omsättningsbaserad.

Fastigheten Måns Bock 5 ägs av Svenska Frimurare Orden och är precis som Sällskapets fastighet en mycket gammal, kulturhistoriskt värdefull, byggnad som innehåller likartade lokaler för bland annat måltider och samlingslokaler. Måns Bock 5 utgör alltså ett närliggande hyreshus där en tillförlitlig jämförelse kan ske. Av det offentliga beslutet om fastighetstaxering 2016 för fastigheten Måns Bock 5 framgår att årshyran är 9 823 000 kr. Fördelat på 4 534 kvm LOA motsvarar det 2 166 kr/kvm. Årshyran för Sällskapets fastighet bör därför bestämmas till 2 198 490 kr (2 166 kr/kvm x 1 015 kvm). Det finns inget stöd för att jämförelsehyran måste vara en faktisk hyra, huvudsaken är att det går att göra en tillförlitlig jämförelse. I andra hand måste lokalerna ses som samlingslokaler och bör då få en relativhyra på 70 procent av genomsnittshyran för kontor.

Justering för speciell byggrätt

Eftersom fastigheten är bebyggd med samlingslokaler, som genererar lägre hyresintäkter än kontor, finns det grund för justering av markvärdet. Byggnaden omfattas av anmälningförfarande enligt kulturmiljölagen (1988:950). Syftet med ett sådant är att fastigheten kan antas komma i fråga som byggnadsminne. Detta innebär att en anmälan ska göras till länsstyrelsen innan några ändringar på byggnaden får göras. En konvertering av lokalerna till kontor är en sådan åtgärd som omfattas av anmälningssplikten. En alternativ användning som kontor kan därför inte presumeras. Den värdering som Skatteverket har gjort kan inte anses innebära att marken får ett väsentligt högre värde än om marken värderats

med utgångspunkt i den pågående värderingen. Sällskapet har efter kontakt med Stadsbyggnadskontoret i Stockholms stad fått bekräftat att fastigheten inte omfattas av någon detaljplan sedan i vart fall 1938. Detta medför att en alternativ användning av marken inte kan presumeras. Möjligheterna till en annan markanvändning är begränsade även till följd av att fastigheten är kulturminnesmärkt. För att göra ändringar krävs tillstånd från länsstyrelsen vilket medför att en alternativ markanvändning inte är möjlig i praktiken.

Skatteverket

Värdefaktor hyra

För att en byggnad ska kunna användas som jämförelseobjekt för hyresnivå krävs att det rör sig om lokaler i ett närliggande hyreshus och att en tillförlitlig jämförelse kan ske. Begreppet tillförlitlig jämförelse får anses innefatta att jämförelseobjektet ska vara likvärdigt i fråga om t.ex. läge inom värdeområdet, lokaltyp, skick och utformning och andra förhållanden som styr vilken hyresnivå som kan tas ut. Sällskapets uppgifter om årshyra och lokalarea för jämförelseobjektet stämmer. Skatteverket kan emellertid inte vitsorda att den föreslagna fastigheten är jämförbar med Sällskapets fastighet i relevanta avseenden. Det saknas uppgift om fördelning av lokaltyper inom byggnaden och om skicket och standarden på dessa ytor. Det finns heller inte några uppgifter om på vilket underlag den beslutade hyran fattats. Skatteverket är av sekretessskäl förhindrat att redogöra närmare för särskilda omständigheter rörande beslutsunderlaget för annan fastighet. Byggnaden på fastigheten Måns Bock 5 är mycket större än byggnaden på Sällskapets fastighet. Utifrån allmänt tillgängliga uppgifter kan det konstateras att byggnaden på fastigheten Måns Bock 5 bland annat innehåller två stora pelarförsedda ordenssalar som nästan framstår som kyrksalar och som inte förekommer i Sällskapets fastighet. Mot bakgrund av den mycket större storleken är det naturligt att byggnaden på fastigheten

Måns Bock 5 har en något lägre kvadratmeterhyra än byggnaden på Sällskapets fastighet.

Justering för speciell byggrätt

Enligt Länsstyrelsen i Stockholm utgör inte byggnaden på fastigheten Fersenska terrassen 3 ett byggnadsminne utan det gäller ett anmälningsförfarande för fastigheten. Fastighetsägaren måste anmäla till länsstyrelsen om denne vill göra någon förändring i byggnad eller mark. Fastighetsägaren har inte visat att byggrätten för fastigheten är inskränkt på det sätt som krävts för att justering för speciell byggrätt ska kunna medges.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Bakgrund och frågorna i målet

Fastigheten Fersenska terrassen 3 ägs av Sällskapet som använder byggnaden på fastigheten i sin verksamhet. Byggnaden innehåller bl.a. diverse umgäengeslokaler, bibliotek och en restaurang som enbart är öppen för medlemmar.

Målet gäller dels fastställande av värdefaktorn hyra, dels om det finns förutsättningar för justering för säregna förhållanden med hänsyn till speciell byggrätt.

Värdefaktor hyra

Sällskapet anser i första hand att värdefaktorn hyra ska bestämmas till 2 199 000 kr utifrån jämförelsehyra och att jämförelse då ska ske med den hyra som enligt taxeringsbeslut för 2016 års taxering har fastställts för byggnaden på Svenska Frimurare Ordens fastighet Måns Bock 5, Bååtska palatset. I andra hand anser Sällskapet att hyran ska bestämmas till

2 462 000 kr motsvarande relativhyran för samlingslokaler enligt Skatteverkets allmänna råd SKV A 2015:14, dvs. 70 procent av den fastställda genomsnittshyran för kontor i värdeområdet (3 600 kr/kvm). Skatteverket har bestämt hyran till 3 076 000 kr och då utgått från relativhyra om 90 procent av genomsnittshyran för kontor i värdeområdet när det gäller restaurangdelen (779 kvm), 70 procent av genomsnittshyran när det gäller övriga lokaler över mark (198 kvm) och 40 procent av genomsnittshyran när det gäller lokaler under mark (38 kvm).

För byggnaden på fastigheten Måns Bock 5 har årshyran vid 2016 års taxering fastställts till 9 823 000 kr, vilket fördelat på lokalarean 4 534 kvm motsvarar 2 166 kr/kvm. Det är inte känt hur hyran för Bååtska palatset har fastställts. En förutsättning för att hyran för Bååtska palatset ska kunna användas som jämförelsehyra är att det kan ske en tillförlitlig jämförelse mellan Bååtska palatset och Sällskapetets byggnad. Det finns inga närmare uppgifter i målet om hur Bååtska palatset är beskaffat. Vittnet Anna Alvemur Lindh har uppgett att hon känner till Bååtska palatset och att den byggnaden är väldigt lik Sällskapetets byggnad. Kammarrätten konstaterar att lokalarean i Bååtska palatset är mer än fyra gånger så stor som den i Sällskapetets byggnad och att Bååtska palatset bl.a. innehåller två stora ordenssalar. Kammarrätten betvivlar inte att det finns likheter mellan Bååtska palatset och Sällskapetets byggnad men gör bedömningen att det inte är visat att det kan ske en tillförlitlig jämförelse mellan byggnaderna. Hyran för Bååtska palatset kan därför inte användas som jämförelsehyra för Sällskapetets fastighet.

Restaurangdelen i Sällskapetets byggnad hyrs ut för 1 015 000 kr till en utomstående arrendator, som driver restaurangverksamheten. Kammarrätten konstaterar inledningsvis att den faktiska hyran är omsättningsbaserad. Kvadratmeterhyran för restaurangen är som underinstanserna konstaterat påtagligt låg i förhållande till genomsnittshyran i värdeområdet. Sällskapet har uppgett att det främst beror på att restaurangen inte går att nå direkt från

gatan medan underinstanserna har bedömt att det främst beror på Sällskapets frivilliga utestängande av allmänheten. I det sammanhanget ska det beaktas att det endast är en mindre andel av den totala ytan enligt hyresavtalet som restaurangen oinskränkt disponerar över, främst diverse köksutrymmen. Den delen har Sällskapet vid den muntliga förhandlingen uppskattat till ca 200 kvm. Den huvudsakliga delen av ytan enligt hyresavtalet disponerar restaurangen alltså inte oinskränkt över, främst den stora matsalen och diverse umgängesutrymmen. Dessa utrymmen används av Sällskapet för olika aktiviteter i dess verksamhet för medlemmarna. Restaurangen avviker därför betydligt från en restaurang i mer ordinär mening. Den är dock inte jämförbar med en personalrestaurang som Sällskapet gjort gällande. De utrymmen som Sällskapet och restaurangen gemensamt disponerar framstår snarare som exklusiva umgänges- och representationslokaler som närmast kan jämföras med t.ex. allmänna utrymmen i ett exklusivt hotell. Sällskapets övriga lokaler består huvudsakligen av bibliotek och administrativa lokaler. Kammarrätten gör bedömningen att Sällskapets byggnad är betydligt mer exklusiv än sådana lokaler som enligt Skatteverkets allmänna råd SKV A 2015:14 bör ha en relativhyra uppgående till 70 procent av genomsnittshyran för kontor i värdeområdet. Det finns därför skäl för att bestämma hyran till en högre nivå än så. Det finns inte någon annan relativhyra i Skatteverkets aktuella allmänna råd som rättvisande motsvarar Sällskapets byggnad. Mot denna bakgrund bedömer kammarrätten att det i vart fall inte framkommit att den hyra som bestämts för Sällskapets byggnad är för hög. Överklagandet i denna del ska därför avslås.

Justering för säregna förhållanden

Sällskapet har yrkat justering av markvärdet för säregna förhållanden i motsvarande mån som byggnadsvärdet på grund av speciell byggrätt eftersom den befintliga byggnaden på fastigheten Fersenska terrassen 3

används till samlingslokaler och inte kan användas som kontor, medan Skatteverket utgått ifrån värdet av byggrätt avseende kontor när riktvärdeangivelserna för tomtmark för hyreshus avseende lokaler bestämts.

Att en fastighet är bebyggd med ett annat lokalslag än kontor utgör i sig inte ett sådant säreget förhållande som kan medföra justering av markvärdet. Det krävs enligt kammarrättspraxis dels att tillåten byggrätt är begränsad, dels att det finns en väsentlig avvikelse mellan den tillåtna byggrättens värde och värdet för byggrätten för kontor i det värdeområde där fastigheten är belägen.

Eftersom det saknas detaljplan för fastigheten kan ledning avseende fastighetens byggrätt inte hämtas därifrån. Det finns därför varken någon rätt till eller något uttryckligt förbud mot användning som kontor. Fastigheten omfattas av anmälningsplikt enligt kulturmiljölagen och är dessutom "blåklassad" av Stockholms stadsmuseum. "Blåklassningen" har ingen egen rättsverkan men innebär att byggnaden bedöms ha synnerligen höga kulturhistoriska värden. Denna bedömning beaktas sedan vid den prövning som görs i detaljplane- och bygglovsärenden. Mot denna är det oklart vad fastighetens byggrätt exakt omfattar utöver befintlig bebyggelse och användning.

Bedömningen av byggrättens värde sker i allmänhet mot bakgrund av den generella hyresnivån i värdeområdet för byggnader med den aktuella typen av byggrätt. Det ska dock poängteras att en enskild fastighets hyresnivå inte ger uttryck för den generella hyresnivån för en viss typ av fastigheter i värdeområdet. Sällskapet har inte kommit in med någon bevisning till stöd för den generella hyresnivån i värdeområdet för byggnader med den aktuella typen av byggrätt. Som ovan konstaterats kan verksamheten i byggnaden inte heller hänföras tydligt och rättvisande till någon av de angivna relativhyrorna i Skatteverkets allmänna råd SKV A 2015:14. Det

finns därför inget stöd för att det finns en väsentlig skillnad mellan den tillåtna byggrättens värde och värdet av byggrätten för kontor i värdeområdet. Med hänsyn till det anförda bedömer kammarrätten att det inte finns något sådant säreget förhållande att justering av markvärdet kan göras för speciell byggrätt. Överklagandet ska därför avslås även i denna del.

Ersättning för kostnader

Sällskapet har först i kammarrätten ansökt om ersättning för kostnader som hänför sig till processerna i förvaltningsrätten och hos Skatteverket. Eftersom en ansökan ska göras hos den myndighet där kostnaderna uppkommit och innan ärendet eller målet avgörs ska Sällskapets ansökan avvisas i denna del.

Kammarrätten har avslagit Sällskapets överklagande. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för ersättning. Ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

		
Caroline Dyrefors Grufman kammarrättsråd ordförande	Mats Brege Svensson kammarrättsråd	Magnus Mathiasson kammarrättsråd referent

I avgörandet har även de särskilda ledamöterna Eva Eriksson och Cecilia Undén deltagit.


Henrik Dahlén
kammarrättssekreterare
föredragande



KLAGANDE

Sällskapet, 802003-3604

Ombud: Thomas Almendal
Svalner Skatt & Transaktion AB
Smålandsgatan 16
111 46 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret Enköping
Box 133
745 23 Enköping

Skatteverkets dnr 460 216089-17/481

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2017-03-10, bilaga 1

SAKEN

Fastighetstaxering - hyreshusenhet 2016

Taxeringsenhetsnr
283684-4

Fastighetsbeteckning
Fersenska Terrassen 3

Kommun
Stockholm

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade vid fastighetstaxeringen 2016 att taxera fastigheten Fersenska Terrassen 3 med en årshyra för lokaler på 3 076 000 kr. Taxeringsvärdet bestämdes till 40 200 000 kr, varav delvärde för mark till 24 400 000 kr och delvärde för byggnad till 15 800 000 kr. Skälen för beslutet framgår av bilaga 1.

Sällskapet yrkar i första hand att årshyran för restaurangdelen bestäms till 1 015 000 kr och att årshyran för klubblokaler bestäms till 427 000 kr. I andra hand yrkas att årshyran för samtliga lokaler bestäms till 2 110 000 kr vilket utgör 60 procent av genomsnittshyran för kontor. I tredje hand yrkas att årshyran bestäms till 2 462 000 kr vilket utgör 70 procent av genomsnittshyran för kontor. Sällskapet yrkar också justering av markvärdet för säregna förhållanden på grund av att byggnaden inrymmer samlingslokaler. Till stöd för sin talan anför Sällskapet följande.

Den faktiska hyran uppgår till 1 015 000 kr. Faktisk årshyra anses normalt utgöra marknadshyra. Sällskapet har inget intresse av att avtala en rabatterad hyra. Hyresgästen är en extern part och hyran är marknadsmässig. Att hyran för restauranglokaler är lägre än för andra restauranger inom värdeområdet beror på att allmänheten inte kan nå restaurangen från gatan.

Byggnaden är utformad på så sätt att de delar som disponeras av den externa hyresgästen snarast är att jämföra med en intern personalmatsal än en ordinarie restaurang. Det är alltså inte Sällskapets frivilliga utestängande av allmänheten som begränsar möjligheterna att tillgodogöra sig en högre hyra för restauranglokaler.

Det är vidare Skatteverket som har bevisbördan för att den faktiska hyran inte är marknadsmässig. Endast det faktum att hyran för lokaler avviker från genomsnittshyran för kontor inom värdeområdet kan inte utgöra grund

för att bestämma en jämförelsehyra. Det saknas också stöd för Skatteverkets påstående om att samlingslokaler för exklusiva klubbar och ordenssällskap skulle vara av annan och bättre karaktär än andra samlingslokaler. För det fall den faktiska hyran inte anses marknadsmässig bör jämförelsehyran för samtliga lokaler, i likhet med tidigare taxeringar, bestämmas till 60 procent av genomsnittshyran för kontor. Det finns inget underlag som indikerar att skillnaden i hyresnivå mellan samlingslokaler och kontor inom värdeområdet skulle ha minskat sedan 2010. För det fall Skatteverket visar att jämförelsehyran för samlingslokaler har ökat från 60 procent till 70 procent bör årshyran bestämmas till den senare.

Fastigheten är bebyggd med samlingslokaler vilka genererar lägre hyresintäkter än kontor. Värdet på byggrätten för fastigheten är därför lägre än om fastigheten var bebyggd med kontor. Detta förhållande utgör grund för att justera markvärdet. Skillnaden i markvärde för samlingslokaler förhåller sig till markvärdet för kontor i samma relation som hyran för samlingslokalerna förhåller sig till förhåller sig till genomsnittshyran för kontor i värdeområdet. Markvärdet ska nedjusteras i samma relation som byggnadens hyra avviker i förhållande till genomsnittshyran för kontor.

Skatteverket vidhåller sitt beslut och anför följande. Den faktiska årshyran för restaurangdelen uppgår till 1 015 000 kr vilket ger en hyresnivå på 1 303 kr/kvm. Denna hyresnivå motsvarar endast 36 procent av genomsnittshyran för kontor inom värdeområdet. Sällskapet har uppgett att tillträdet till byggnaden i sin helhet, inklusive restaurangdelen, endast är förbehållet medlemmar i klubben Sällskapet. Denna inskränkning av det potentiella kundunderlaget är en omständighet som menligt inverkar på en restaurangdrivares möjlighet till avkastning och begränsar det möjliga hyresuttaget. Detta förhållande kan dock inte beaktas vid bestämmandet av taxeringsvärdet eftersom taxeringsvärdet ska avse det pris som fastigheten sannolikt betingar vid en försäljning på den allmänna marknaden. Enbart

den omständigheten att restaurangdelen är mer svårtillgänglig än andra restauranglokaler i värdeområdet motiverar inte den anmärkningsvärt låga hyran. Mot bakgrund av detta anser Skatteverket att den faktiska hyran för restaurangdelen uppenbart avviker från marknadsmässig hyra för likvärdiga lokaler. Restaurangdelens läge inom byggnaden kan dock påverka det möjliga hyresuttaget negativt vilket har beaktats genom att jämförelsehyran för dessa lokaler bestämts till 90 procent av genomsnittshyran för kontor.

Eftersom den faktiskt erhållna årshyran inte är marknadsmässig ska den inte heller läggas till grund för beräkningen av årshyran för byggnadens övriga lokaler. Jämförelsehyran för övriga lokaler inom byggnaden får istället beräknas med ledning av Skatteverkets rekommenderade genomsnittshyror för kontorslokaler. I Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2015:14) finns en tabell med s.k. relativhyror för olika lokaltyper. I tabellen anges att relativhyran för större samlingslokaler är 70 procent av genomsnittshyran för kontor. Inför varje fastighetstaxering bestäms nivån på relativhyrorna av Skatteverket och är baserade på uppgifter framtagna av Skatteverket i samarbete med auktoriserade värderingstekniker. Det bör också tilläggas att samlingslokaler för exklusiva klubbar och ordensällskap vanligen inte utgör ordinära samlingslokaler utan snarare tenderar att vara av en annan och bättre karaktär än de man förutsatt i Skatteverkets allmänna råd.

Riktvärdeangivelsen för tomtmark för lokaler utgår normalt från värdet på byggrätten för kontor. Om den befintliga byggrätten avser en annan lokaltyp kan en justering bli aktuell. Exempel på detta är när en fastighet är bebyggd med parkeringshus. Av Skatteverkets rättsliga vägledning och Skatteverkets ställningstagande med dnr 131 15484-06/111 framgår att justering kan komma ifråga även för andra lokaltyper än parkeringshus om i frågavarande byggrätt, i likhet med den för parkeringshus, har ett väsentligt lägre värde än byggrätten för kontor. Med befintlig byggrätt avses den enligt detaljplan eller tomträttsavtal tillåtna rätt att bebygga fastigheten. Då Sällskapet inte

visat att det föreligger hinder att bebygga fastigheten med kontor kan en justering inte beviljas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Värdefaktor hyra

Tillämpliga bestämmelser m.m.

Med hyra avses enligt 9 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen (1979:852), FTL, marknadsmässig hyra för lokaler. Hyran ska för värderingsenhet bestämmas med hänsyn till den genomsnittliga hyresnivån under det andra året före taxeringsåret.

Enligt Skatteverkets föreskrifter ska hyran för lokaler inom en värderingsenhet bestämmas till den hyra som enligt kontrakt utgår och som utgör den totala faktiska årshyran 2014 för samtliga lokaler inom värderingsenheten, se 3 § SKVFS 2015:4.

I 5 § SKVFS 2015:4 anges att det till grund för värderingen av lokaler i vissa fall ska läggas en jämförelsehyra. Detta gäller t.ex. för lokaler som disponeras av ägaren. Det gäller också om den faktiska årshyran på annat sätt uppenbart avviker från marknadsmässig hyra. Med marknadsmässig hyra 2014 avses genomsnittlig årshyra för likartade lokaler detta år.

Jämförelsehyror bör enligt Skatteverkets allmänna råd (SKV A 2015:14) bestämmas med hjälp av i första hand hyresnivån för övriga likvärdiga lokaler inom hyreshuset och i andra hand en jämförelse med omkringliggande hyreshus och i tredje hand med hjälp av beslutade genomsnittshyror inom värdeområdet. I sista hand anges att jämförelsehyra för vissa lokaltyper bör bestämmas med ledning av de nivåer som anges i

den tabell som finns i de allmänna råden. Nivåerna i tabellen är angivna i förhållande till marknadsmässig hyra för kontorslokaler i värdeområdet och för samlingslokaler anges relativhyran vara 70 procent av genomsnittshyran för kontorslokaler.

Förvaltningsrättens bedömning

Förvaltningsrätten har i denna del att pröva om den av Skatteverket beslutade årshyran ska sänkas. Skatteverket fastställde vid omprövning årshyran till 3 076 000 kr.

Fastigheten är belägen på Blasieholmen och inrymmer restauranglokaler om 779 kvm, klubblokaler såsom bibliotek, biljard- och spelrum om 198 kvm och lokaler under mark om 38 kvm. Sällskapet har uppgett att den faktiska hyran för restauranglokalerna uppgår till 1 015 000 kr vilket ger en hyresnivå på 1 303 kr/kvm. Den genomsnittliga hyresnivån för kontorslokaler inom värdeområdet uppgår till 3 600 kr/kvm.

Sällskapet har anfört att årshyran för samtliga lokaler i första hand bör bestämmas i enlighet med den faktiska hyran för restauranglokalerna. Som Skatteverket påtalat uppgår denna hyresnivå till endast 36 procent av den genomsnittliga hyresnivån för kontorslokaler inom värdeområdet. Vid en jämförelse med de relativhyror som anges i Skatteverkets allmänna råd kan konstateras att endast relativhyran för parkeringshus och garage under mark samt garage i markplan understiger denna nivå. Vidare framgår att framgår att restaurangen endast är tillgänglig för medlemmar i Sällskapet. I likhet med Skatteverket anser förvaltningsrätten att detta kan antas vara skälet till att den faktiska hyran är låg. Vad som är marknadsmässig hyra får lämpligen bedömas utifrån lokaltyp, standard och skick. Att Sällskapet valt att begränsa användningen av byggnaden är därför en omständighet som inte ska beaktas vid bedömningen av vad som är en marknadsmässig hyra för

lokalerna inom byggnaden. Det framgår vidare att restauranglokalerna är mer svårtillgängliga än andra restauranger i värdeområdet, detta kan dock inte heller motivera den låga hyresnivå som yrkats. Med hänsyn till vad som angetts ovan och vad som framkommit rörande lokalernas beskaffenhet anser förvaltningsrätten att den yrkade hyresnivån uppenbart avviker från marknadsmässig hyra.

Skatteverket har vid sin bedömning tagit hänsyn till restauranglokalernas läge inom byggnaden genom att bestämma jämförelsehyran för lokalerna till 90 procent av genomsnittshyran för kontor. Enligt förvaltningsrätten saknas skäl att göra någon annan bedömning i denna del. För klubblokalerna har hyresnivån bestämts med stöd av relativhyran för större samlingslokaler som uppgår till 70 procent av genomsnittshyran för kontor inom värdeområdet. Skatteverket har anfört att samlingslokaler för exklusiva klubbar och ordensällskap vanligen inte utgör ordinära samlingslokaler utan snarare tenderar att vara av en annan och bättre karaktär än de man förutsatt i Skatteverkets allmänna råd. Förvaltningsrätten kan konstatera att det inte framkommit några uppgifter som talar för att klubblokalerna på grund av standard och skick skulle ha en lägre hyresnivå. Vad Sällskapet anfört om att en lägre hyresnivå beslutats vid tidigare taxeringar medför ingen annan bedömning. Förvaltningsrätten finner sammanfattningsvis att det saknas skäl att sänka den av Skatteverket beslutade årshyran. Överklagandet avslås därför i denna del.

Justering på grund av speciell byggrätt

Tillämpliga bestämmelser m.m.

I 7 kap. 5 § FTL anges att om det för en fastighet finns värdefaktorer som inte särskilt har beaktats vid riktvärdets bestämmande och som påtagligt inverkar på marknadsvärdet, ska ett med ledning av riktvärdet bestämt

taxeringsvärde justeras. Påtaglig inverkan på marknadsvärdet ska enligt samma bestämmelse anses föreligga när de säregna förhållandena föranleder att det med ledning av riktvärden bestämda värdet höjs eller sänks med minst tre procent, dock minst 25 000 kr.

Enligt 7 kap. 10 § FTL ska vid värderingen av tomtmark bebyggelsemöjligheten bestämmas med utgångspunkt i den pågående markanvändningen, såvida inte annan markanvändning är tillåten enligt en detaljplan och marken därigenom får väsentligt högre värde.

Markvärdet för en fastighet som är indelad som hyreshusenhet bestäms enligt riktvärdesystemet huvudsakligen med utgångspunkt i fastighetens byggrätt. När det gäller tomtmark för hyreshusenheter som avser lokaler utgår riktvärdesystemet normalt från värdet på byggrätten för kontor i värdeområdet. Om den befintliga byggrätten avser en annan lokaltyp t.ex. parkeringshus kan en justering bli aktuell. För justering krävs både att byggrätten är begränsad enligt detaljplan och att värdet för byggrätten avviker från värdet av byggrätten för kontor i värdeområdet så pass att det har en påtaglig inverkan på marknadsvärdet.

Förvaltningsrättens bedömning

Förvaltningsrätten har i denna del att pröva om det finns skäl att sätta ner fastighetens taxeringsvärde på grund av säregna förhållanden med hänsyn till att fastigheten inrymmer samlingslokaler.

Den i målet aktuella fastigheten inrymmer huvudsakligen restauranglokaler med också klubblokaler. Vid bestämmandet av årshyran har klubblokalerna jämförts med samlingslokaler och hyran har bedömts uppgå till 70 procent av genomsnittshyran inom värdeområdet. Det förhållandet att klubblokalerna inte genererar avkastning motsvarande kontorslokaler kan

utgöra skäl att justera ner markvärdet. Det krävs dock att fastighetens byggrätt är begränsad enligt detaljplanen.

Det har inte framkommit att fastighetens byggrätt är begränsad till viss bebyggelse i detaljplanen. Detta innebär att annan markanvändning är tillåten och att sådan användning kan ge marken ett värde motsvarande vad som skulle gälla för kontorslokaler. Enligt förvaltningsrätten finns det mot bakgrund av detta inte skäl att ta hänsyn till att byggnaden inrymmer samlingslokaler i samband med fastighetstaxeringen. Vad Sällskapet anfört om att justering beviljats vid tidigare taxeringar medför ingen annan bedömning. Överklagandet avslås därför även i denna del.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (DV 3104 A).



Per-Erik Nistér

Tf. rådman

I avgörandet har även nämndemännen Jens Thulin och Mary Vel samt den värderingstekniska ledamoten Anders Ejemark har deltagit. Lill Tove Kappfjell-Li har föredragit målet.