

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr  
1986-17

meddelat i Stockholm den 11 oktober 2017

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPARTER**

1. AA
2. BB
3. CC
4. DD

Ombud för samtliga:  
Jur. dr Urban Rydin  
LRF Konsult, Skattebyrån  
Box 565  
201 25 Malmö

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 28 mars 2017 i ärende dnr 54-16/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

Dok.Id 186724

**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

## BAKGRUND

BB äger tillsammans med sina bröder två skogsfastigheter. Han avser att genomföra ett generationsskifte genom att som gåva överlåta sin del av fastigheterna med tillhörande driftstillgångar till sina tre barn, som ska fortsätta att bedriva skogsbruket. Före överlåtelsen ska BB och övriga fastighetsägare ingå ett avtal om upplåtelse av avverkningsrätt till skog. Ersättningen för avverkningsrätten ska betalas under flera år enligt en betalningsplan. BB ska själv ta emot betalningar under minst två år. Den del av fordringen enligt betalningsplanen som återstår när generationsskiftet ska genomföras ska i samband med detta vederlagsfritt föras över till barnen.

BB avser att begära att de betalningar som han tar emot ska beskattas enligt bestämmelsen i 21 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Där anges att om ersättning för avverkningsrätt till skog ska betalas under flera år, får den som har rätt till ersättningen som intäkt varje år ta upp den del som betalas under året.

I ansökan om förhandsbesked ställde BB frågan om han ska inkomstbeskattas för den kvarstående fordringen enligt avtalet om upplåtelse av avverkningsrätt när den överlåts genom gåva. Genom ansökan ville vidare de tre barnen få veta om de efter överlåtelsen kan tillämpa 21 kap. 2 § IL på de betalningar som de ska erhålla.

Skatterättsnämnden fann att BB inte ska beskattas när fordringen överlåts. I skälen för beslutet förde nämnden ett resonemang kring frågan om 21 kap. 2 § IL är tillämplig på de betalningar som BB ska få före överlåtelsen och konstaterade att så är fallet. Därefter uttalade nämnden att han dock inte ska beskattas på grund av överlåtelsen av den kvarstående fordran. Några skäl för det ställningstagandet

Mål nr  
1986-17

redovisades emellertid inte. Nämnden fann vidare att de tre barnen får tillämpa 21 kap. 2 § vid sina respektive beskattningar efter överlåtelsen.

## **YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ändras på så sätt att Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att BB vid överlåtelsen ska beskattas för återstående del av ersättningen enligt betalningsplanen och att hans barn således inte är skattskyldiga för denna ersättning. För det fall att barnen skulle anses vara skattskyldiga yrkar verket i andra hand att Högsta förvaltningsdomstolen slår fast att de inte har rätt att tillämpa 21 kap. 2 § IL vid beskattningen av ersättningen.

AA, BB, CC och DD anser att överklagandet ska avslås.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

Det är inte möjligt att genom ett förhandsbesked få svar på om ett visst beskrivet förfarande rent allmänt leder till några skattekonsekvenser för sökanden utan ett förhandsbesked måste avse vissa konkreta och klart avgränsade skattefrågor. En förutsättning för att förhandsbesked ska kunna lämnas är därmed att det tydligt framgår vilka rättsliga frågeställningar som sökanden vill få prövade och i vilka avseenden sökanden anser att rättsläget är oklart.

I ansökan om förhandsbesked ställs frågan om BB ska inkomstbeskattas för den kvarstående fordringen när den överlåts genom gåva. Under rubriken rättsutredning i ansökan anges att överlåtelsen inte kan anses utgöra en sådan betalning av ersättningen som medför att beskattning ska ske med stöd av 21 kap. 2 § IL, att kriterierna för underprisöverlåtelse i 23 kap. är uppfyllda och att någon uttagsbeskattning enligt 22 kap. därmed inte ska ske samt att inte heller allmänna rättsgrundsatser eller skattesystemets systematik medför att någon beskattning aktualiseras.

Mål nr  
1986-17

Av ansökan framgår inte klart om BB önskar att få samtliga de nämnda frågeställningarna prövade och, i så fall, vilka rättsliga oklarheter som enligt hans mening föreligger när det gäller respektive frågeställning. Det är t.ex. oklart om uppgiften att kriterierna för underprisöverlåtelse är uppfyllda och att någon uttagsbeskattning därmed inte ska ske lämnas som en förutsättning eller om BB önskar att få detta prövat. När det gäller den frågan kan noteras att Skatteverket i Skatterättsnämnden anförde uppfattningen att underprisreglerna inte hindrar att uttagsbeskattning ska ske.

Skatterättsnämnden har i förhandsbeskedet besvarat BBs fråga på så sätt att han inte ska beskattas när fordringen överläts genom gåva. Varken av själva förhandsbeskedet eller av nämndens motivering framgår klart om samtliga de frågeställningar som nämns i ansökan omfattas av nämndens prövning. Det synes dock som om nämnden endast har bedömt om utformningen av 21 kap. 2 § IL leder till att beskattning ska ske vid överlåtelsen. Parterna verkar dock ha uppfattat det som att förhandsbeskedet även gäller tillämpligheten av 22 och 23 kap. och har under skriftväxlingen hos Högsta förvaltningsdomstolen återkommit till frågan om en tillämpning av underprisreglerna leder till att överlåtelsen inte ska beskattas.

Till dessa oklarheter kring vilka rättsliga frågeställningar som omfattas av ansökan och av nämndens förhandsbesked kommer att beskrivningen av de faktiska omständigheterna i ansökan är ofullständig. Det avtal om avverkningsrätt som har getts in i ärendet avser en tidigare sådan upplåtelse och det saknas närmare uppgifter om hur den nu aktuella betalningsplanen ska utformas. Exempelvis framgår inte hur stor del av betalningen för avverkningsrätten som ska tillfalla BB respektive hans barn. Inte heller framgår hur lång tid som ska förflyta mellan de olika stegen i det planerade förfarandet, dvs. mellan avtalet om avverkningsrätt och överlåtelsen samt mellan överlåtelsen och det att

# BESLUT

Mål nr  
1986-17

avverkning och slutbetalning ska ske. Det saknas också uppgifter om vilka skäl som ligger bakom att generationsskiftet ska genomföras på det beskrivna sättet.

Av det anförda följer att förhandsbeskedet ska undanröjas och ansökningen avvisas.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Kristina Ståhl, Mahmut Baran och Mari Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Stina Pettersson.