



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
6360-21

meddelat i Stockholm den 4 maj 2022

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPARTER

1. Holding 1 AB och Holding 2 AB (båda under bildande), genom

Trångsvikens Bygg AB
Frösö Park Byggnad 62
832 96 Frösön

Sörmogården AB
c/o Klockervold
Bruksvägen 28
846 96 Ljusnedal

2. AA

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 7 oktober 2021 i ärende dnr 16-21/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

BAKGRUND

1. Två holdingbolag under bildande ansökte – genom sina bildare Trångsvikens Bygg AB och Sörmogården AB – tillsammans med AA om förhandsbesked för att få veta vilka de skatterättsliga konsekvenserna blir om holdingbolagen lämnar ett s.k. villkorslån till en köpare – såsom AA – av en bostadsrätt i en bostadsrättsförening som bildats av Trångsvikens Bygg och Sörmogården. Av ansökningen framgår följande.
2. Holdingbolagen kommer tillsammans att äga ett nybildat aktiebolag, NYAB, vilket ska förvärva mark från en kommun. Trångsvikens Bygg och Sörmogården avser att bilda en bostadsrättsförening som ska förvärva NYAB, varefter marken ska överföras från NYAB till föreningen. Bostadsrättsföreningen kommer att uppföra byggnader på marken och upplåta bostadsrätter till fysiska personer.
3. För att sälja marken till NYAB kräver kommunen, som vill ge incitament till permanentbosättning, att holdingbolagen ska erbjuda köparna av bostadsrätterna ett villkorslån om 10–20 procent av köpeskillingen. Lånet ska löpa med marknadsmässig ränta och ges med villkor att köparen bosätter sig och är folkbokförd på adressen under en period om minst två år från tillträdet av bostadsrätten. Någon ränta ska inte betalas löpande. När bosättningsvillkoret för lånet har uppfyllts skrivs lånet och den upplupna räntan av. Om villkoret inte uppfylls ska hela lånebeloppet samt den upplupna räntan betalas till holdingbolagen.
4. Holdingbolagen och AA ville veta om en avskrivning av villkorslånet ska betraktas som en minskning av köparens anskaffningsutgift för bostadsrätten och om svaret är nekande hur avskrivningen då ska hanteras hos köparen (frågorna 1 och 2). De ville även veta om en avskrivning av lånet är en kostnad som inte får dras av i holdingbolagen och om svaret är nekande hur avskrivningen då ska hanteras i holdingbolagen (frågorna 3 och 4). Slutligen

ville de veta om det uppstår någon skattekonsekvens för köparen eller holdingbolagen om villkorslånet i stället lämnas räntefritt på grund av krav från kommunen (fråga 5).

5. Skatterättsnämnden fann att en avskrivning av lånet ska behandlas som en kapitalvinst på skuld som inte är skattepliktig för AA (frågorna 1 och 2) och som en avdragsgill kapitalförlust på fordran för holdingbolagen (frågorna 3 och 4). Som grund för svaren låg att nämnden vid en samlad bedömning ansåg att avtalet avseende villkorslånet inte kan anses vara något annat än ett låneavtal. Fråga 5 besvarades på så sätt att om lånet lämnas räntefritt utgör räntefriheten inte en skattepliktig förmån i inkomstslaget tjänst eller utdelning i inkomstslaget kapital för AA och holdingbolagen ska inte uttagsbeskattas.

YRKANDEN M.M.

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet beträffande frågorna 1 och 2 och förklara att utbetalningen av villkorslånet minskar köparens anskaffningsutgift för bostadsrätten samt beträffande frågorna 3 och 4 förklara att en avskrivning av lånet medför att holdingbolagen har gjort ett tillskott till NYAB. Vidare yrkar Skatteverket att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förhandsbeskedet när det gäller fråga 5. Skatteverket anför att en utbetalning från en person till en annan inte är ett lån om det inte finns en återbetalningsavsikt hos parterna.
7. *Holdingbolag 1 AB, Holdingbolag 2 AB* och *AA* har inte yttrat sig.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

8. Ett krav för att förhandsbesked ska lämnas är att de faktiska omständigheter som beskedet ska grundas på är tillräckligt klarlagda. Det är sökandens sak att se till att beskrivningen av dessa omständigheter är så fullständig att den kan ligga till grund för ett förhandsbesked (RÅ 2005 ref. 80). Underlaget måste alltså vara så klart och entydigt att ställda frågor kan besvaras (HFD 2013 not. 31).
9. För att kunna besvara de ställda frågorna är det av avgörande betydelse om den beskrivna transaktionen mellan holdingbolagen och köparen av bostadsrätten utgör ett avtal om försträckning av betalningsmedel, dvs. ett lån, eller inte.
10. Allmänt sett gäller att beskattning ska ske på grundval av rättshandlingars verkliga innebörd oavsett den beteckning som ett avtal åsatts (se t.ex. HFD 2016 ref. 35 och där angivna rättsfall).
11. En prövning av hur den aktuella transaktionen ska bedömas i beskattningshänseende förutsätter enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening en betydligt bredare och klarare bild av finansieringskonstruktionen – innefattande tillgång till mer fullständiga detaljuppgifter – än vad som nu är fallet. Den främsta bristen därvid är att det saknas ett avtalsutkast för villkorslånet från holdingbolagen till köparen av bostadsrätten som preciserar själva bosättningsvillkoret med dess konsekvenser men även anger de övriga avtalsvillkor som ska gälla för lånet.

12. Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att de lämnade förutsättningarna inte är tillräckliga för att läggas till grund för ett förhandsbesked. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Per Classon, Kristina Svahn Starrsjö och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Jack Hillerström-Forsyth.