

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr  
3535-20

meddelat i Stockholm den 12 april 2021

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

AA

Ombud: Jur. dr Urban Rydin  
Ludvig & Co  
Tornaplatsen 4  
223 63 Lund

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 1 juni 2020 i ärende dnr 94-19/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

Dok.Id 238987

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00  
**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se  
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

**Telefax**

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
09:00–12:00  
13:00–16:00

# BESLUT

Mål nr  
3535-20

## BAKGRUND

1. När en fysisk person avyttrar en fastighet sker beskattning som huvudregel i inkomstslaget kapital. En avyttring av ett markområde som ingår i en tomtrörelse ska emellertid beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet.
2. Med tomtrörelse avses näringsverksamhet som består i avyttring av mark för bebyggelse (byggnadstomt). En tomtrörelse är antingen kvalificerad eller enkel. En enkel tomtrörelse uppkommer när en skattskyldig under tio kalenderår har avyttrat minst femton byggnadstomter som kan räknas samman till en tomtrörelse. Vid beräkningen ska avyttringar av byggnadstomter på olika fastigheter eller på olika delar av en fastighet räknas samman till en tomtrörelse bara om tomterna med hänsyn till inbördes läge normalt kan anses ingå i en och samma tomtrörelse.
3. Om det inträffar något som medför att en tillgång övergår från att hos samme ägare ha varit en sådan tillgång som kapitalvinstbeskattas till att bli en tillgång som ska beskattas i näringsverksamhet tillämpas i regel en bestämmelse om avskattning. Bestämmelsen innebär att tillgången ska anses ha avyttrats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet, och beskattning sker då i inkomstslaget kapital. Tillgången anses samtidigt ha anskaffats för marknadsvärdet i näringsverksamheten.
4. AA äger fastigheten Gävle Järvsta 16:20. Fastigheten är en lantbruksfastighet och omfattar ca 164 hektar. Gävle kommun upprättade 2000 en översiktsplan där delar av fastigheten ansågs som lämplig för bebyggelse. Drygt tio år senare beslutades om en detaljplan avseende ett område på fastigheten som omfattade 28 tomter (tomtområde 1). Under 2016 avyttrades såväl den femtonde tomten som resterande tomter på området. I och med avyttringen av den femtonde tomten uppkom en enkel tomtrörelse. AA redovisade avyttringarna i enlighet härmed och avskattning skedde av området.

# BESLUT

Mål nr  
3535-20

5. Under 2015 tog AA kontakt med kommunen för att få till stånd en detaljplan avseende ett annat område på samma fastighet (tomtområde 2) och detaljplan har även tagits fram för ytterligare ett område på fastigheten (tomtområde 3).
6. AA ansökte om förhandsbesked för att få veta om tomtområde 2 och tomtområde 3 ska anses ingå i den enkla tomtrörelsen (fråga 1). Om det är fråga om en och samma tomtrörelse ville han också få klarhet i vid vilken tidpunkt avskattning av marken inom tomtområde 2 och tomtområde 3 ska ske (frågorna 2 och 3).
7. AAs uppfattning var att samtliga tomtområden bör ingå i den bedrivna tomtrörelsen men att det endast är mark som utgör byggnadstomt som kan ingå i en tomtrörelse och att det således är först vid den tidpunkt då områdena utgör byggnadstomter som avskattning kan ske. Marken på de aktuella områdena bör utgöra byggnadstomter när de enskilda tomterna har avstyckats och därmed är möjliga att avyttra.
8. Skatterättsnämnden ansåg att de nya tomtområdena ingår i den enkla tomtrörelsen och att avskattning av tomterna på de nya områdena ska ske i och med avstyckningen av dem, då marken först vid denna tidpunkt ändrar karaktär till byggnadstomter.

## **YRKANDEN M.M.**

9. *Skatteverket* överklagar Skatterättsnämndens förhandsbesked avseende frågorna 2 och 3 och yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att tidpunkten för avskattning av tomtområde 2 och tomtområde 3 inföll redan i samband med att den enkla tomtrörelsen uppkom.
10. AA anser att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förhandsbeskedet.

# BESLUT

Mål nr  
3535-20

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

11. Skatterättsnämndens förhandsbesked har överklagats endast såvitt avser frågorna 2 och 3. Med hänsyn till frågornas inbördes samband får dock samtliga frågor anses vara föremål för Högsta förvaltningsdomstolens prövning (jfr t.ex. RÅ 1982 Aa 72).
12. Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.
13. För en enskild syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur tillvägagångssättet kommer att bedömas i beskattningshänseende (se t.ex. HFD 2015 ref. 78).
14. Allt sedan förhandsbeskedsinstitutet för skattefrågor infördes har utgångspunkten varit att ett förhandsbesked endast ska innefatta en skatterättslig förhandsbedömning av en i framtiden uppkommande situation. Det har inte ansetts förenligt med syftena bakom möjligheten att erhålla förhandsbesked att genom ett sådant få en bedömning av hur en redan pågående verksamhet ska beskattas (se t.ex. HFD 2020 not. 6 och HFD 2020 not. 22).
15. De frågor som AA har ställt tar sikte på den skatterättsliga bedömningen av en pågående verksamhet och han har inte gjort gällande att han står inför något handlingsalternativ som kan påverkas av svaret på frågorna. Mot denna bakgrund kan det enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte anses vara av vikt för honom att förhandsbesked lämnas.
16. Förhandsbesked kan också meddelas om det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Högsta förvaltningsdomstolen har slagit fast att en förutsättning för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden är att det finns ett

# BESLUT

Mål nr  
3535-20

allmänt intresse av ett snabbt avgörande. I andra fall bör prejudikatbildningen på skatteområdet, liksom på andra rättsområden, ske genom rättslig argumentation och bedömningar i skilda domstolsinstanser (HFD 2015 ref. 78 och HFD 2018 ref. 3). Det har enligt Högsta förvaltningsdomstolens bedömning inte kommit fram att den frågeställning som prövats av Skatterättsnämnden är av det slaget att den bör besvaras genom ett förhandsbesked.

17. Av det anförda följer att Skatterättsnämnden inte borde ha prövat ansökningen. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Kristina Ståhl, Anita Saldén Enérus, Helena Rosén Andersson och Mats Anderson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Marianne Bergqvist.