



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
6543-22

meddelat i Stockholm den 22 maj 2023

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Vilhelmina Övre Allmänningsskog, 896100-1032

Ombud: Jur.dr Urban Rydin
Fyrklövern ekonomi och juridik AB
Tornaplatsen 4
223 63 Lund

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 17 oktober 2022 i ärende dnr 31-22/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

BAKGRUND

1. Med avyttring av en tillgång avses i regel att tillgången byter ägare. I vissa fall kan emellertid en skattemässig avyttring ske trots att äganderätten inte övergår. Det gäller t.ex. vid s.k. allframtidsupplåtelser. Med allframtidsupplåtelse avses enligt 45 kap. 7 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, att förfoganderätten till en fastighet inskränks för obegränsad tid med stöd av t.ex. miljöbalken eller skogsvårdslagen (1979:429). Fastighetsägaren har i ett sådant fall rätt till ersättning av staten och om fastigheten är en näringsfastighet får ägaren enligt 31 kap. 5 § IL med avdragsrätt sätta av ersättningen till en ersättningsfond och på så sätt skjuta upp beskattningen av den.
2. Länsstyrelsen i Västerbottens län planerar att bilda ett naturreservat som bl.a. omfattar mark med fjällnära skog som tillhör Vilhelmina Övre Allmännings-skog (allmännings-skogen). I fjällnära skog får avverkning inte ske utan tillstånd av Skogsstyrelsen. I februari 2022 träffade allmännings-skogen dels en överenskommelse med länsstyrelsen om ersättning med anledning av den planerade reservatsbildningen, dels en överenskommelse med Skogsstyrelsen om ersättning för att ha nekats tillstånd till avverkning.
3. I ansökan till Skatterättsnämnden frågade allmännings-skogen om ersättningarna utgjorde sådan ersättning för allframtidsupplåtelse som får sättas av till en ersättningsfond. Vidare ställde allmännings-skogen en fråga om beskattningstidpunkten för den ersättning som utgick till följd av reservatsbildningen.
4. Skatterättsnämnden ansåg att ersättningarna med avdragsrätt kunde sättas av till en ersättningsfond och att beskattningstidpunkten inföll då ett beslut om naturreservat fått laga kraft.

YRKANDEN M.M.

5. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska ändras och att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att ersättningen för nekat avverkningstillstånd inte får sättas av till en ersättningsfond. Skatteverket anser att förhandsbeskedet i övrigt ska fastställas.
6. *Vilhelmina Övre Allmänningskog* anser att Skatterättsnämndens förhandsbesked ska fastställas vad avser frågan om ersättningarna får sättas av till en ersättningsfond och att beskattningstidpunkten bör bestämmas till den tidpunkt då det föreligger ett giltigt avtal om ersättning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

7. Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av 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.
8. För en enskild syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur förfarandet kommer att bedömas i beskattningshänseende (se t.ex. HFD 2015 ref. 78). Institutet är inte avsett att erbjuda en, vid sidan av det ordinarie förfarandet, alternativ ordning för prövning av redan genomförda transaktioner (se t.ex. HFD 2018 ref. 3).
9. En förutsättning för att en fråga ska besvaras genom ett förhandsbesked på grund av att det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning, är att det finns ett allmänt intresse av ett snabbt avgörande. I annat fall bör prejudikatbildningen på skatteområdet, liksom på andra rättsområden, ske genom rättslig argumentation och bedömningar i skilda domstolsinstanser (HFD 2018 ref. 3).

10. Ansökningen om förhandsbesked avser redan genomförda rättshandlingar. Som skäl för att förhandsbesked trots det ska lämnas har allmänningskogen anfört att frågan är av vikt för den eftersom det är stor skillnad mellan förvärv av skogsmark med beskattade vinstmedel och förvärv med vinstmedel som satts av till en ersättningsfond. Högsta förvaltningsdomstolen förstår detta men vad allmänningskogen närmare bestämt vill veta är hur och när ersättningarna ska eller får deklarerars. Måste de tas upp till beskattning omedelbart eller får de med avdragsrätt sättas av till en ersättningsfond? Oavsett svaret på den frågan står allmänningskogen inte i en sådan valsituation mellan olika handlingsalternativ som krävs för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden att det är av vikt för allmänningskogen att få svar.
11. Mot denna bakgrund, och då de frågor som allmänningskogen ställde i sin ansökan om förhandsbesked inte är av det slaget att de av prejudikatskäl bör besvaras genom ett förhandsbesked, borde Skatterättsnämnden inte ha prövat ansökningen. Förhandsbeskedet ska därför undanröjas och ansökningen avvisas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Marie Jönsson och Martin Nilsson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Josefine Lloyd.