



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6980-24
6981-24

meddelad i Stockholm den 20 oktober 2025

KLAGANDE AA

Ombud: Jur.kand. Mikael Ljungman
Ljungmans Jurist & Finanshus AB
Strandvägen 41
114 56 Stockholm

MOTPART Skatteverket 171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE Kammarrätten i Stockholms dom den 22 november 2024 i mål nr 3307–3309-24

SAKEN Inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens avgörande i den del som gäller beskattningsåren 2017 och 2018 samt fastställer förvaltningsrättens avgörande i motsvarande del.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar AA ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 29 000 kr.

BAKGRUND

1. I en skatterättslig process behöver det klarläggas vad saken gäller eller, uttryckt annorlunda, vad som är frågan i målet. När domstolen rättskraftigt har avgjort en fråga kan samma fråga inte prövas på nytt.
2. AA sålde under åren 2016 och 2017 fem bostadsrätter och redovisade inkomsterna från försäljningarna i inkomstslaget kapital. Skatteverket beslutade att inkomsterna skulle beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Några andra inkomster hade inte redovisats i inkomstslaget näringsverksamhet.
3. AA överklagade Skatteverkets beslut och yrkade att inkomsterna skulle beskattas i inkomstslaget kapital. Såväl förvaltningsrätten som kammarrätten avsåg hans överklaganden. Kammarrättens dom fick laga kraft.
4. Därefter begärde AA omprövning av besluten och yrkade att avdrag skulle medges för avsättning till periodiseringsfond.
5. Skatteverket avvisade AAs begäran om omprövning med motiveringen att begärda avdrag fick anses ingå i samma händelseförlopp och avse samma frågor som hade prövats av kammarrätten i den ursprungliga processen (se punkt 3 ovan).
6. AA överklagade besluten till Förvaltningsrätten i Stockholm. Förvaltningsrätten gjorde bedömningen att avdrag för avsättning till periodiseringsfond inte ingår i samma händelseförlopp eller saksammanhang som en sådan omklassificering av försäljningar som hade prövats i den ursprungliga processen. Domstolen återförvisade därför målen till Skatteverket för prövning av AAs begäran om avdrag för avsättning till periodiseringsfond avseende beskattningsåren 2017 och 2018.
7. Skatteverket överklagade till Kammarrätten i Stockholm som upphävde förvaltningsrättens dom i den aktuella delen och fastställde Skatteverkets beslut om avvisning av begäran om omprövning.
8. Kammarrätten hänvisade till att flera tidigare kammarrättsavgöranden gav uttryck för följande synsätt om vad som är sakfrågan. När kapitalvinst vid avyttring av bostadsrätter som deklarerats i inkomstslaget kapital i stället beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet är sakfrågan samtliga resultatpåverkande poster i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller under förutsättning att inget tidigare har redovisats i inkomstslaget näringsverksamhet.

9. Kammarrätten ansåg för sin del att det saknades tillräckliga skäl för att frångå den bedömning av vad som är saken som kammarrätterna tidigare hade gett uttryck för.

YRKANDEN M.M.

10. AA yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa förvaltningsrättens dom avseende beskattningsåren 2017 och 2018. Han yrkar även ersättning för ombudskostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 29 000 kr.
11. Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och att AA ska medges ersättning med skäliga 12 000 kr.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**Frågan i Högsta förvaltningsdomstolen**

12. Frågan är vad som har utgjort processföremålet – och vilka frågor som därmed har avgjorts – när en allmän förvaltningsdomstol har funnit att avyttringar av bostadsrätter som den skattskyldige har deklarerat i inkomstslaget kapital rätteligen ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet.

Rättslig reglering m.m.

13. Enligt 66 kap. 3 § skatteförfarandelagen (2011:1244) får Skatteverket, med vissa undantag som inte är aktuella här, inte ompröva beslut i frågor som har avgjorts av allmän förvaltningsdomstol.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*Finns det hinder för omprövning?*

14. Det finns inte i skatteförfarandelagen, eller i förarbetena till den lagen, angivet vad som avses med en ”fråga”. I förarbetena till den nu upphävda taxeringslagen (1990:324) framhölls att en fråga normalt identifieras med hjälp av yrkandet och de omständigheter som åberopas till stöd för yrkandet (prop. 1989/90:74 s. 369 f.). Av rättspraxis framgår att det i princip krävs att åberopade omständigheter ingår i samma händelseförlopp eller saksammanhang (se t.ex. RÅ 2001 ref. 20, RÅ 2005 ref. 7 och RÅ 2007 ref. 9).

15. I vissa fall kan frågan, eller processföremålet, vara den beskattningsbara inkomsten. Så kan vara fallet då den skattskyldige har beskattats i avsaknad av deklaration utan kontrolluppgifter eller liknande uppgifter. I dessa fall kan Skatteverket anses bara ha tagit ställning till frågan huruvida det framstår som skäligt med hänsyn till omständigheterna att uppskatta att denne haft en skattepliktig nettoinkomst av viss storlek. Även i andra fall när uppskattning till skäligt belopp har företagits i avsaknad av tillräcklig utredning bör processföremålet utgöras av alla de inkomst- och avdragsfrågor som ingår i det belopp som uppskattats (jfr prop. 1989/90:74 s. 376 f.).
16. I AAs fall handlar det inte om att göra en uppskattning till skäligt belopp. Vid sådant förhållande ska en prövning av vad som utgjorde frågan i den ursprungliga processen göras utifrån vad som anges i punkt 14.
17. Den ursprungliga processen avsåg inkomster från försäljning av bostadsrätter och i vilket inkomstslag dessa skulle beskattas. Den nu aktuella begäran om omprövning avser ett yrkande om avdrag för avsättning till periodiseringsfond. Det kan således konstateras att såväl yrkandena som åberopade omständigheter skiljer sig åt. Händelseförloppet kan heller inte anses vara detsamma i de båda målen. Yrkandet om avdrag för avsättning till periodiseringsfond är därför en annan fråga än den som prövades i den ursprungliga processen.
18. Det förhållandet att några andra inkomst- eller avdragsposter inte hade redovisats i inkomstslaget näringsverksamhet bör enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte medföra att processföremålet utvidgas till att omfatta samtliga resultatpåverkande poster i inkomstslaget.
19. Med hänvisning till det anförda ska Skatteverket, som förvaltningsrätten funnit, pröva AAs begäran om avdrag för avsättning till periodiseringsfond avseende beskattningsåren 2017 och 2018. Kammarrättens avgörande i den delen ska följaktligen upphävas och förvaltningsrättens avgörande fastställas i motsvarande del.

Ersättning för kostnader

20. AA har fått bifall till sitt yrkande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Han har därför rätt till ersättning för kostnader för

HÖGSTA
FÖRVALTNINGSDOMSTOLEN

DOM

Mål nr
6980-24
6981-24

ombud i Högsta förvaltningsdomstolen som han skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt. Den yrkade ersättningen är skälig och ska därmed beviljas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Leif Gäverth, Magnus Medin och Karin Attorps.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Emma Annelund.