

## **HFD 2017 ref. 72**

**En ansökan om förhandsbesked i en skattefråga har avvisats när ett sådant besked inte har ansetts vara av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rätts-tillämpning.**

5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 21 december 2017 följande beslut (mål nr 3183-17).

### **Bakgrund**

Tranås Dronstjärnan 10 AB ägs indirekt, med hälften vardera, av B.N. och L.L. B.N. överlät i oktober 2016 en hyresfastighet till bolaget mot en ersättning som understeg fastighetens taxeringsvärde men översteg det skattemässiga värdet. Skatterättsnämnden hade i ett förhandsbesked i maj samma år bedömt att överlåtelsen inkomstskatterättsligt skulle behandlas som gåva. Det förhandsbeskedet överklagades inte.

Med anledning av fastighetsförvärvet betalade bolaget stämpelskatt och en registreringsavgift. Bolaget ansökte i januari 2017 om förhandsbesked för att få klarhet i om utgiften för stämpelskatt och registreringsavgift är avdragsgill i form av direktavdrag eller värdeminskingsavdrag. Bolaget ville också veta om utgiften skulle få inräknas i anskaffningsutgiften för fastigheten vid beräkningen av kapitalvinsten vid en framtida avyttring av fastigheten.

Skatterättsnämnden ansåg att utgiften för stämpelskatt och registreringsavgift inte får dras av direkt eller genom årliga värdeminskingsavdrag, och inte heller får beaktas vid en kapitalvinstberäkning. Enligt nämnden utgör utgiften principiellt en del av anskaffningskostnaden för fastigheten som inte får dras av direkt. Nämnden framhöll vidare att vid gåva av fastighet inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation både när det gäller värdeminskingsavdrag och vid kapitalvinstberäkningen. Denna skattemässiga kontinuitet innebär att gåvotagaren tar över givarens anskaffningsutgift och avskrivningsunderlag, varför dessa värden enligt nämnden träder i stället för alla utgifter som gåvotagaren kan ha haft för förvärvet.

### **Yrkanden m.m.**

*Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

*Bolaget* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att utgiften för stämpelskatt och registreringsavgift är avdragsgill, i första hand som direktavdrag och i andra hand i form av värdeminskingsavdrag. Om direktavdrag inte medges yrkar bolaget vidare att utgiften ska få inräknas i anskaffningsutgiften för fastigheten vid en framtida kapitalvinstberäkning när fastigheten avyttras.

### **Skälen för avgörandet**

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 rätts-tillämpning.

Som Högsta förvaltningsdomstolen tidigare har framhållit är syftet med förhandsbeskedsinstitutet när det gäller enskilda att dessa ska ha 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).

Vid tidpunkten för ansökan om förhandsbesked hade bolaget redan förvärvat fastigheten. Bolaget har inte förklarat varför det ändå är av vikt för bolaget att förhandsbesked lämnas när det gäller frågan om den stämpelskatt och registreringsavgift som bolaget har betalat är avdragsgill som direktavdrag eller värdeminskingsavdrag. När det gäller frågan om hur stämpelskatten och registreringsavgiften ska behandlas vid en kapitalvinstberäkning har bolaget anfört att det kan komma att bli aktuellt att i framtiden sälja fastigheten vidare. Av ansökan framgår emellertid inte att bolaget faktiskt överväger att sälja fastigheten och än mindre att en sådan försäljning är nära förestående. Något skäl för att det trots detta är av vikt för bolaget att genom förhandsbesked redan nu få den nämnda frågan klarlagd har inte redovisats (jfr HFD 2016 not. 32). Mot denna bakgrund anser Högsta förvaltningsdomstolen att det inte kan anses vara av vikt för bolaget att förhandsbesked lämnas.

Förhandsbesked kan också meddelas om det är av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. En förutsättning för att förhandsbesked ska lämnas på den grunden är att det finns ett allmänt intresse av ett snabbt avgörande (se HFD 2015 ref. 78).

Ansökan om förhandsbesked bygger på förutsättningen att överlåtelsen inkomstskatterättsligt ska behandlas som en gåva. Sedan överlåtelsen ägde rum har ny lagstiftning trätt i kraft på området. Lagändringen, som hade aviserats innan ansökan om förhandsbesked gjordes, innebär att utrymmet för att vid inkomstbeskattningen betrakta en överlåtelse av en fastighet till ett bolag som en gåva har inskränkts avsevärt (se 8 kap. 2 § andra stycket

inkomstskattelagen [1999:1229]). De frågeställningar som bolaget vill få prövade kommer därmed endast i begränsad utsträckning att kunna aktualiseras i framtiden. Det kan därför inte anses vara av vikt för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att förhandsbesked lämnas (jfr RÅ 1990 not. 487).

Med hänsyn till det sagda borde ansökningen ha avvisats av Skatterättsnämnden.

### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten, Ståhl, Askersjö, Baran* och *von Essen*. Föredragande var justitiesekreteraren Marianne Bergqvist.

---

*Skatterättsnämnden* (2017-05-22, Eng, ordförande, Pettersson, Dahlberg, Jönsson, Lohela, Pahlsson och Werkell):

#### *Förhandsbesked*

Frågorna 1 och 2: Stämpelskatten inklusive registreringsavgift får inte dras av direkt eller genom årliga värdeminskingsavdrag.

Fråga 3: Stämpelskatten inklusive registreringsavgift får inte läggas till anskaffningsutgiften för fastigheten vid en kapitalvinstberäkning.

#### *Motivering*

Frågorna 1 och 2

Utgiften för stämpelskatt inklusive registreringsavgift för lagfart vid förvärv av fastighet utgör principiellt en del av anskaffningskostnaden för fastigheten som inte dras av direkt. Bolaget kan därför enligt Skatterättsnämndens mening inte medges direktavdrag för utgiften.

Utgifter för att anskaffa en byggnad ska enligt 19 kap. 4 § inkomstskattelagen dras av genom årliga värdeminskingsavdrag. Av praxis följer att den del av lagfartskostnaden som avser byggnaden räknas in i anskaffningsutgiften för byggnaden (se RÅ 1962 ref. 60). När en byggnad förvärvas genom gåva inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation vad gäller värdeminskingsavdrag. Gåvotagaren anses inte göra något nytt förvärv utan tar över givarens avskrivningsunderlag (jfr RÅ 2004 ref. 42). Denna skatterättsliga kontinuitet innebär enligt Skatterättsnämndens uppfattning att det övertagna värdet träder i stället för alla utgifter som gåvotagaren kan ha haft för förvärvet. Av detta följer att den av bolaget erlagda stämpelskatten inklusive registreringsavgift inte utgör en utgift för att anskaffa byggnaden och därför inte får dras av genom årliga värdeminskingsavdrag.

### Fråga 3

Även vid beräkning av kapitalvinst eller kapitalförlust gäller enligt 44 kap. 21 § inkomstskattelagen kontinuitet när tillgången förvärvats genom gåva. Det innebär att förvärvaren tar över givarens anskaffningsutgift för tillgången. Även här gäller att värdet träder i stället för gåvotagarens anskaffningsutgifter i form av vederlag eller liknande. Stämpelskatten inklusive registreringsavgift får därför inte heller beaktas vid bolagets avyttring av fastigheten.