



HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6555-25

meddelad i Stockholm den 12 juni 2026

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

1. Göteborgs stads bostadsaktiebolag, 556046-8562
2. Fastighetsbolaget Bredfjäll AB, 556662-9035

Ombud för 1 och 2: advokat Tomas Hecht
CMS Wistrand Advokatbyrå Göteborg KB
Box 11920
404 39 Göteborg

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 7 oktober 2025 i ärende dnr 106-24/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

1. Genom fastighetsreglering kan mark överföras från en fastighet till en annan. Mark som överförs mot kontant ersättning anses som avyttring av fastighet. Om avyttringen leder till en kapitalvinst ska den tas upp till beskattning. Men om den kontanta ersättningen är högst 42 000 kr ska kapitalvinsten inte tas upp.
2. Överlåts en tillgång från en näringsverksamhet utan ersättning eller mot en ersättning som understiger marknadsvärdet utan att det är affärsmässigt motiverat anses det vara ett uttag som ska beskattas. Innebörden av

uttagsbeskattning är att uttaget av tillgången behandlas som om den avyttras mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet.

3. Kommanditbolag är inte själva skattskyldiga för sina inkomster utan inkomsterna ska i stället beskattas hos bolagsmännen, dvs. delägarna. Om ett aktiebolag är delägare i ett kommanditbolag ska även kommanditbolagets verksamhet räknas in i aktiebolagets näringsverksamhet.
4. Göteborgs stads bostadsaktiebolag (Bostadsbolaget) och Fastighetsbolaget Bredfjäll AB (Bredfjäll) planerar att genom fastighetsreglering föra över mark från en fastighet till en annan. Bolagen ansökte om förhandsbesked för att få de skattemässiga konsekvenserna av fastighetsregleringen klarlagda. Av ansökan framgår följande.
5. Bostadsbolaget och Bredfjäll ingår i samma koncern och är komplementär respektive kommanditdelägare i Fastighetsbolaget Friskvåderstorget Kommanditbolag. Kommanditbolaget äger fastigheten Göteborg Biskopsgården 51:16 som gränsar till fastigheten Göteborg Biskopsgården 51:14, vilken ägs av Bostadsbolaget. Det finns önskemål om att avveckla kommanditbolaget och föra över den förstnämnda fastigheten till Bostadsbolaget. I stället för att föra över fastigheten – som har ett marknadsvärde som är väsentligt högre än det skattemässiga värdet – genom en försäljning, överväger koncernen att överföra den till Göteborg Biskopsgården 51:14 genom fastighetsreglering. Bostadsbolagets och Bredfjälls andelar i kommanditbolaget är kapitaltillgångar och fastigheten är en kapitaltillgång hos kommanditbolaget.
6. Bostadsbolaget och Bredfjäll ville veta om en överföring genom fastighetsreglering av fastigheten Göteborg Biskopsgården 51:16 till Göteborg Biskopsgården 51:14 mot en kontant ersättning om 1 000 kr, aktualiserar uttagsbeskattning hos dem i egenskap av delägare i kommanditbolaget. Om svaret var nekande ville de veta om lagen (1995:575) mot skatteflykt är tillämplig på förfarandet. Som förutsättningar gällde vidare att det är möjligt att genomföra den aktuella fastighetsregleringen enligt fastighetsbildningslagen (1970:988) och andra offentligrättsliga regler.
7. Skatterättsnämnden fann att fastighetsregleringen inte föranleder uttagsbeskattning och att skatteflyktslagen inte är tillämplig på förfarandet. Nämnden konstaterade att eftersom det utgår kontant ersättning är det fråga om en avyttring. Men på grund av att den kontanta ersättningen understiger 42 000 kr följer det direkt av lagtexten att någon kapitalvinstbeskattning inte blir aktuell. Vidare menade nämnden att lagtextens utformning inte ger utrymme för att tillämpa bestämmelserna om uttagsbeskattning på marköverföringen. Slutligen fann nämnden att då det är en direkt följd av lagtexten

att någon kapitalvinstbeskattning inte aktualiseras i en situation som den aktuella kan förfarandet inte anses strida mot lagstiftningens syfte som det framgår av skattebestämmelsernas allmänna utformning och de bestämmelser som är direkt tillämpliga genom förfarandet.

YRKANDEN M.M.

8. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska ändras på så sätt att överlåtelsen ska föranleda uttagsbeskattning. Myndigheten anför följande. Om en skattskyldig avstår från ersättning som motsvarar marknadsvärdet för marken bör avståendet av ersättning hänföras till den kontanta delen av ersättningen och därmed bli föremål för beskattning som om tillgången avyttrats mot en ersättning motsvarande marknadsvärdet. För det fall att uttagsbeskattning inte ska ske, yrkar Skatteverket att lagen mot skatteflykt ska tillämpas på förfarandet.
9. *Göteborgs stads bostadsaktiebolag* och *Fastighetsbolaget Bredfjäll AB* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i Högsta förvaltningsdomstolen

10. Frågan är om reglerna om uttagsbeskattning kan tillämpas även om en kapitalvinst inte ska tas upp enligt beloppsregeln i bestämmelserna om överföring av mark genom fastighetsreglering och, om så inte är fallet, om lagen mot skatteflykt är tillämplig.

Rättslig reglering m.m.

Fastighetsbildningslagen

11. Enligt 5 kap. 1 § första stycket 1 fastighetsbildningslagen får mark genom fastighetsreglering överföras från en fastighet till en annan. För mark som genom en överföring frångår en fastighet ska enligt 2 § vederlag utgå i mark, om inte ersättning i pengar är mer ändamålsenlig.

Inkomstskattelagen

12. I 22 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om uttag ur näringsverksamhet. Med uttag avses enligt 2 § att den skattskyldige tillgodogör sig en tillgång från näringsverksamheten för privat bruk eller att han för över den till en annan näringsverksamhet. Av 3 § första meningen framgår att med uttag avses också att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning

eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller enligt andra meningen om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan. Enligt 7 § första stycket ska uttag av en tillgång behandlas som om den avyttras mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet (uttagsbeskattning).

13. I 45 kap. 5 § första stycket föreskrivs att överföring av mark genom fastighetsreglering enligt 5 kap. fastighetsbildningslagen anses som avyttring av fastighet, om överföringen sker helt eller delvis mot kontant ersättning. Är den kontanta ersättningen högst 42 000 kr, ska kapitalvinsten inte tas upp.

Lagen mot skatteflykt

14. Av 1 och 2 §§ lagen mot skatteflykt framgår att vid fastställande av underlag för att ta ut inkomstskatt ska hänsyn inte tas till en rättshandling om rättshandlingen, ensam eller tillsammans med annan rättshandling, ingår i ett förfarande som medför en väsentlig skatteförmån för den skattskyldige, den skattskyldige direkt eller indirekt medverkat i rättshandlingen eller rättshandlingarna, skatteförmånen med hänsyn till omständigheterna kan antas ha utgjort det övervägande skälet för förfarandet, och ett fastställande av underlag på grundval av förfarandet skulle strida mot lagstiftningens syfte som det framgår av skattebestämmelsernas allmänna utformning och de bestämmelser som är direkt tillämpliga eller har kringgåts genom förfarandet.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

15. Bestämmelserna i 45 kap. 5 § inkomstskattelagen innehåller särskilda regler för kapitalvinstbeskattning i den situationen att mark förs över genom fastighetsreglering. Enligt förarbetena kan beskattning på grund av en fastighetsreglering endast anses motiverad i de fall då marköverföringar kan anses innebära en försäljning. Den karaktären har överföringen i de fall ersättning för avstådd mark helt eller delvis utgått genom kontantersättning, dvs. i pengar. Har mark avståtts mot vederlag i både mark och pengar, bör beskattningen endast avse den del av vinsten som hänför sig till den erhållna kontantersättningen (prop. 1971:135 s. 27).
16. I förevarande fall sker den planerade fastighetsregleringen mot kontant ersättning. Enligt 45 kap. 5 § första stycket inkomstskattelagen är det därmed fråga om avyttring av fastighet. Av andra meningen i paragrafens första stycke framgår vidare att om den kontanta ersättningen inte överstiger 42 000 kr ska kapitalvinsten inte tas upp.

17. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening är det inte möjligt att bortse från lagbestämmelsens ordalydelse och i stället, som Skatteverket gör gällande, anse att för det fall ersättningen inte motsvarar marknadsvärdet för marken ska mellanskillnaden ändå bli föremål för beskattning med stöd av de allmänna reglerna om uttagsbeskattning i 22 kap. inkomstskattelagen. Undantaget från vinstbeskattning i 45 kap. 5 § första stycket andra meningen är direkt och endast knutet till att den kontanta ersättningen inte överstiger ett visst belopp. Bestämmelsen måste ses som en sådan särskild reglering som utesluter uttagsbeskattning, även om ersättningen understiger marknadsvärdet på den mark som förs över genom fastighetsregleringen.
18. Att någon kapitalvinstbeskattning inte aktualiseras i förevarande fall är, som även Skatterättsnämnden funnit, en direkt följd av utformningen av bestämmelsen i 45 kap. 5 § första stycket inkomstskattelagen. Ett fastställande av beskattningsunderlaget på grundval av förfarandet kan därför inte anses strida mot lagstiftningens syfte på ett sådant sätt som krävs för att lagen mot skatteflykt ska vara tillämplig (jfr HFD 2025 ref. 37).
19. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska således fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Linda Haggren, Per Classon,
Ulrik von Essen, Mathias Säfsten och Johanna Mihaic.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Eveline Gewert.