

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
2593-09

meddelad i Stockholm den 2 december 2010

KLAGANDE

AA

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 6 mars 2009 i mål nr 5576-08, se bilaga

SAKEN

Inkomsttaxering 2007

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att försäkringsersättningen inte ska tas upp till beskattning samt anför bl.a. följande. Frågan i målet är hur uttrycket ”förlorad inkomst som skulle ha tagits upp som intäkt” i 8 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska tolkas. Bestämmelsen fanns tidigare i 19 § kommunalskattelagen och av förarbetena till den paragrafen framgår att syftet med regeln var att motverka att en person som fått ersättning för utebliven arbetsinkomst p.g.a. sjukdom eller

Dok.Id 98649

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

olycksfall skulle hamna i ett bättre läge än om skadan aldrig inträffat. Kammarrätten har inte gjort någon analys av uttrycket utan har enbart hänvisat till bestämmelserna i 10 kap. 2 § 4 och 11 kap. 1 § IL. Dessa bestämmelser kan inte läggas till grund för tolkningen att lönen skulle ha tagits upp som intäkt. I 10 kap. IL avgränsas inkomstslaget tjänst mot andra inkomstslag. Ett engångsbelopp på grund av personskada behandlas som tjänst enligt 10 kap. 2 § 4 IL endast i den mån ersättningen kan bli föremål för beskattning. En förutsättning för att 11 kap. IL ska bli tillämpligt är att skattskyldighet föreligger för inkomsten. Det finns ingen skyldighet att redovisa en intäkt som avser en inkomst som är skattebefriad.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Av 10 kap. 2 § 4 IL följer att AAs rätt till försäkringsersättning behandlas som tjänst och enligt 11 kap. 1 § IL ska inkomster som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt. Det skattepliktiga området avgränsas negativt genom bestämmelser i 8 kap. IL. Av 15 § framgår att den aktuella försäkringsersättningen är skattepliktig endast om den förlorade inkomsten skulle ha tagits upp som intäkt. Det finns inget krav på att den inkomst som gått förlorad faktiskt skulle ha blivit föremål för beskattning om skadan inte inträffat. Att en inkomst är skattepliktig uttrycks i IL med att inkomsten ”ska tas upp som intäkt”. Enligt Skatteverket framgår inte annat än att uttrycket ”skulle ha tagits upp som intäkt” i 8 kap. 15 § IL har motsvarande betydelse, dvs. en försäkringsersättning är skattepliktig om den avser att ersätta en skattepliktig inkomst. Den lön som skulle ha utbetalats till AA om personskadan inte inträffat är en skattepliktig inkomst enligt 11 kap. 1 § IL. Det förhållandet att den förlorade inkomsten hade varit skattefri enligt ettårsregeln saknar betydelse i sammanhanget.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

AA är obegränsat skattskyldig i Sverige. Under år 2005 arbetade han utomlands och omfattades av den s.k. ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL. Under utlandstjänstgöringen skadades han så svårt att han under några månader inte kunde arbeta och han gick därmed miste om sin arbetsinkomst. Under år 2006, då

Mål nr
2593-09

han också omfattades av ettårsregeln, fick han ersättning för detta inkomstbortfall genom sin hemförsäkring.

Frågan i målet är om den försäkringsersättning som AA fått ska beskattas som inkomst av tjänst. Såsom kammarrätten funnit utgör ersättningen i och för sig sådan inkomst som enligt 10 kap. 1 och 2 §§ IL ska hänföras till inkomstslaget tjänst. En förutsättning för att beskattning ska ske är dock att ersättningen avser förlorad inkomst som skulle ha tagits upp som intäkt. I annat fall är ersättningen enligt 8 kap. 15 § första stycket 3 IL skattefri. För det fall ersättningen inte är skattefri enligt detta lagrum uppkommer frågan om den ska undantas från beskattning på grund av den s.k. ettårsregeln i 3 kap. 9 § IL.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

I IL skiljer man mellan å ena sidan frågan om enskilda personers skattskyldighet, dvs. om en person ska beskattas och i så fall för vad, och å andra sidan frågan om vad som utgör skattepliktiga inkomster. Innebörden av att en fysisk person är obegränsat skattskyldig är att han är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (3 kap. 8 §). Denna regel betyder inte att alla dessa inkomster är skattepliktiga utan detta regleras på andra ställen i lagen. För att en viss inkomst ska vara skattepliktig krävs dels att den kan hänföras till ett visst inkomstslag, dels att det finns en bestämmelse som anger att den är skattepliktig i det inkomstslaget. Skattepliktiga inkomster beskrivs med uttrycket ”ska tas upp som intäkt” medan icke skattepliktiga inkomster benämns antingen skattefria (se 8 kap.) eller beskrivs med orden ”ska inte tas upp”.

Att en inkomst ska tas upp som intäkt betyder alltså ingenting annat än att inkomsten är skattepliktig till sin karaktär. Huruvida mottagaren av inkomsten är skattskyldig för den saknar därvid betydelse. Att det förhåller sig på det sättet följer som nyss framgått av systematiken i IL och bekräftas av t.ex. bestämmelserna om skatteavdrag i skattebetalningslagen (1997:483).

Mål nr
2593-09

Den aktuella försäkringsersättningen avsåg en arbetsinkomst som skulle ha tagits upp som intäkt och ersättningen är därmed inte skattefri enligt 8 kap. 15 § första stycket 3 IL. Den ska därför tas upp som intäkt enligt 11 kap. 1 §. När det gäller frågan om ersättningen ska undantas från beskattning på grund av ettårsregeln i 3 kap. 9 § gör Regeringsrätten samma bedömning som kammarrätten. Överklagandet ska därför avslås.

Susanne Billum

Peter Kindlund

Margit Knutsson

Kristina Ståhl

Olle Stenman

Galit Saar Lundqvist
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. II

Föredraget 2010-11-17