

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
2518-10

meddelad i Stockholm den 28 juni 2011

KLAGANDE

AA

Ombud: Advokat Hans Sundberg
Advokatfirman Wagnsson
Östra Storgatan 3
611 34 Nyköping

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 9 mars 2010 i mål nr 1193-09, se bilaga

SAKEN

Inkomsttaxering 2007

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar, med bifall till överklagandet och ändring av kammarrättens dom, att AA har rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för pensionsförsäkringarna med 52 400 kr vid 2007 års taxering.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar AA ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. med 15 000 kr.

Dok.Id 107646

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

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

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen, med ändring av kammarrättens dom, medger avdrag för anskaffningskostnaden för pensionsförsäkringarna under inkomst av tjänst i enlighet med länsrättens dom. Han yrkar också ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 15 000 kr inklusive mervärdesskatt. Han anför bl.a. följande. I 12 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, har fastslagits den grundläggande regeln att utgifter för att förvärva eller bibehålla tjänsteinkomster ska dras av. De detaljerade reglerna i 59 kap. IL, som kammarrätten hänvisar till, klarlägger inte avdragsrätten i detta fall.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet. Verket tillstyrker att ersättning för biträdeskostnader i Högsta förvaltningsdomstolen medges med 15 000 kr. Verket anför bl.a. följande. Som kammarrätten konstaterar har beskattningen av pensionsförsäkringar reglerats uttömmande i 58 och 59 kap. IL. AAs anskaffningskostnad kan inte hänföras till sådan premie som är avdragsgill enligt 59 kap. 2 § IL. Den utbetalning av pension som skett under beskattningsåret och som beskattats i inkomstslaget tjänst baseras på premier som erlagts av den ursprunglige försäkringstagaren. Om det skulle vara möjligt att göra avdrag för anskaffningskostnaden såsom för pensionsförsäkringspremie skulle detta innebära att avdrag kan göras vid två tillfällen, både av den ursprunglige försäkringstagaren och av förvärvaren av de utmätta pensionsförsäkringarna. Den av AA erlagda anskaffningskostnaden bör i stället anses utgöra en utgift för förvärv av en rättighet till utfallande pensionsbelopp. En sådan utgift bör betraktas som en kostnad för förvärv av förvärvskälla som inte omfattas av bestämmelsen i 12 kap. 1 § IL.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET*Bakgrund och frågan i målet*

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. AA har under 2003 förvärvat två av Kronofogden utmätta pensionsförsäkringar för sammanlagt 262 000 kr. Enligt

Mål nr
2518-10

försäkringsbrevet är han försäkringstagare och överlåtaren är den som är försäkrad. Utbetalningstiden från försäkringarna är fem år. Under 2006 har AA fått utbetalningar om 100 578 kr från försäkringarna. Han har beskattats för detta belopp som inkomst av tjänst vid 2007 års taxering.

Frågan i målet är om AA har rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för pensionsförsäkringarna.

Rättslig reglering

I 59 kap. IL finns bestämmelser om avdrag för premier för pensionsförsäkringar. Enligt 59 kap. 13 § ska avdrag som inte grundar sig på överskott av en näringsverksamhet eller inkomst i inkomstslaget kapital göras som allmänt avdrag.

Vad som ska dras av i inkomstslaget tjänst regleras i 12 kap. IL. Enligt 12 kap. 1 § ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster dras av som kostnad om inte något annat anges i kapitlet eller i 9 eller 60 kap.

När det gäller avdragstidpunkten i inkomstslaget tjänst anges i 10 kap. 13 § första stycket IL att utgifter ska dras av som kostnad det beskattningsår då den skattskyldige betalar dem eller på något annat sätt har kostnaderna.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Högsta förvaltningsdomstolen instämmer i underinstansernas bedömning att försäkringarna även efter AAs förvärv får anses utgöra pensionsförsäkringar och att utbetalningar från försäkringarna därmed är skattepliktiga som inkomst av tjänst.

Som underinstanserna har funnit kan AAs anskaffningskostnad för pensionsförsäkringarna inte anses utgöra en premiebetalning. Den kan därmed inte dras av som allmänt avdrag enligt bestämmelserna i 59 kap. IL. Avdragsrätten

får i stället bedömas genom tillämpning av den allmänna avdragsbestämmelsen för inkomstslaget tjänst som finns i 12 kap. 1 § IL.

Utgiften för förvärvet av pensionsförsäkringarna är en nödvändig förutsättning för att AA ska få inkomster i form av utbetalningar från försäkringarna. Den får därmed anses vara en sådan utgift för att förvärva inkomster som enligt 12 kap. 1 § IL är avdragsgill om inte annat är särskilt föreskrivet. Någon bestämmelse som förhindrar att avdrag medges för utgifter av detta slag finns inte. AA har därmed rätt till avdrag för anskaffningskostnaden för försäkringarna.

I inkomstslaget tjänst bestäms avdragstidpunkten genom tillämpning av den s.k. kontantprincipen, se 10 kap. 13 § första stycket IL. I praxis har dock avsteg gjorts från denna princip bl.a. på så sätt att avdrag för utgifter för anskaffande av inventarier har medgetts i form av årliga värdeminskningsskattavdrag (RÅ 1989 ref. 23 och RÅ 1991 ref. 55). Avdragsrätten har vidare förskjutits till ett senare taxeringsår när det vid taxeringen för det beskattningsår då betalningen har ägt rum inte med tillräcklig grad av säkerhet har kunnat bedömas att utgiften avsett ett, för den skattskyldige, avdragsgillt ändamål (RÅ 1988 ref. 17, jfr även RÅ 1959 ref. 23).

Som länsrätten har funnit är det först då pensionen börjar betalas ut som avdragsrätten för anskaffningskostnaden för försäkringarna kan bedömas. Avdrag kan därmed medges tidigast det året. En förutsättning för att avdrag ska medges för hela anskaffningskostnaden i inkomstslaget tjänst bör vidare vara att AA fortsätter att uppbära utbetalningar från försäkringarna under hela utbetalningstiden. Högsta förvaltningsdomstolen instämmer därför i länsrättens bedömning att avdrag för anskaffningskostnaden bör medges i takt med att utbetalningarna tas upp till beskattning. AA har därmed vid 2007 års taxering rätt till ett avdrag med en femtedel av anskaffningskostnaden, dvs. med 52 400 kr.

AA har vunnit bifall till sitt yrkande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Han ska därför beviljas ersättning för sina kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen. Den yrkade ersättningen får anses skälig.

Mål nr
2518-10

Margit Knutsson

Henrik Jermsten

Kristina Ståhl

Olle Stenman

Erik Nymansson

Anna Stålnacke

Föredragande justitiesekreterare

Avd. II

Föredraget 2011-06-15