

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
6571-10

meddelad i Stockholm den 7 april 2011

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART**

E.ON ES Sverige AB  
Box 50529  
202 50 Malmö

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 18 oktober 2010 i ärende dnr 158-09/D, se bilaga

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser fråga 2 på så sätt att E.ON ES Sverige AB ska dra av premier för pensionsförsäkringar som avser pensioner som är intjänade under 2009 – oavsett om lönen har betalats ut under det året – under förutsättning att premierna har betalats senast när bolaget ska ha lämnat sin självdeklaration för inkomsttaxeringen 2010.

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer förhandsbeskedet i övrigt.

Dok.Id 104779

**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.**

*Skatteverket* överklagar förhandsbeskedet och yrkar

- att frågorna 1 a och 1 b ska besvaras med att vid inkomsttaxeringen 2010 ska avdrag medges endast för under 2009 betalda pensionsförsäkringspremier – dock inte med högre belopp än vad som motsvarar den slutliga premien,
- att fråga 2 ska besvaras med att avdragsrätt inte föreligger vid inkomsttaxeringen 2010 med hänsyn till att premien inte har erlagts under beskattningsåret 2009,
- att fråga 3 ska besvaras med att avdragsrätt föreligger vid inkomsttaxeringen 2010 förutsatt att premien avser tryggnad av gjord utfästelse för 2009 enligt 28 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, och
- att förhandsbeskedet gällande frågorna 4 och 5 fastställs.

*Skatteverket* anför bl.a. följande. Avdrag kan medges för under året betald premie med utgångspunkt från den under 2009 utbetalda lönen förutsatt att premierna avser tryggnad av pension som arbetsgivaren har utfäst för 2009. Avdragsrätten ska bedömas på individnivå för varje pensionsberättigad. Enligt Skatterättsnämnden förutsätter avdrag vid inkomsttaxeringen 2010 att premiebetalningarna avser pension som intjänas under 2009. Vad som egentligen avses med begreppet intjänande är något oklart. I ITP-planen anges att intjänande av ålderspension sker genom att arbetsgivaren månatligen betalar en avgift på den pensionsmedförande lönen. Ska begreppet intjänande bedömas utifrån en sådan skrivning kan avdragsrätt inte heller av denna anledning föreligga vid inkomsttaxeringen 2010 för pensionsförsäkringspremier som betalas efter 2009 men före deklaratöns tidpunkten, eftersom själva betalningen utgör intjänandet enligt pensionsplanen.

*E.ON ES Sverige AB* (bolaget) bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Skatterättsnämnden har i svaret på frågorna 1 a, 1 b, 2 och 3 förutsatt att premierna baseras på löner som betalats ut och avser pensioner som är intjänade under räkenskapsåret. Dessa förutsättningar kan medföra problem om de innebär att det uppkommer en diskrepans i förhållande till god redovisningssed. Som exempel kan nämnas att den anställde under ett beskattningsår fullgjort sitt arbete och tjänat in sin lön och sin pension men att lönen betalas ut och pensionspremien

Mål nr  
6571-10

betalas först i början av året därpå. Bolaget önskar därför att Högsta förvaltningsdomstolen förtydligar att om de kvantitativa och kvalitativa bestämmelserna i IL är uppfyllda och tryggande skett senast när bolaget ska lämna självdeklaration så styrs periodiseringsfrågan i övrigt av god redovisningssed.

Frågan om när en pension är intjänad kan påverka bedömningen av när det är god redovisningssed att bokföra kostnaden för pensionen. Det är den ekonomiska betydelsen av begreppet intjänad som är avgörande. Om den anställde har fullgjort sitt åtagande enligt pensionsavtalet under ett visst räkenskapsår är pensionen intjänad detta räkenskapsår och ska bokföras som kostnad hos arbetsgivaren.

## **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

Bolaget har när det gäller fråga 1 som förutsättning angett att de premier som betalas till Fora AB baseras på faktiskt utbetalda löner under 2009. När det gäller fråga 2, som avser premier som betalas till Collectum AB, har bolaget däremot önskat få svar på om avdrag ska medges för premier som är hänförliga till pensioner som intjänats under 2009. Denna fråga har således inte begränsats till att avse endast premier som baseras på löner som betalats ut under det året. Skatterättsnämnden har dock utformat förhandsbeskedet även avseende fråga 2 i enlighet med den för fråga 1 angivna förutsättningen.

Ett villkor för att avdrag ska medges vid inkomsttaxeringen 2010 är att premierna avser tryggande av pensioner som är intjänade genom arbete som utförts under 2009. Något krav på att lönen för arbetet ska ha betalats ut under det året bör dock inte anses föreligga. Förhandsbeskedet såvitt avser fråga 2 bör ändras i enlighet med detta.

Mål nr  
6571-10

Högsta förvaltningsdomstolen gör i övrigt samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Marianne Eliason

Peter Kindlund

Henrik Jermsten

Kristina Ståhl

Olle Stenman

Alf Engström

Föredragande justitiesekreterare

Avd. II

Föredraget 2011-03-23