

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
2523-11 och 2524-11

meddelad i Stockholm den 10 februari 2012

**KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

**MOTPART**

AA

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Stockholms dom den 22 februari 2011 i mål nr 6123-09 och 6124-09, se bilaga

**SAKEN**

Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta

---

**HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Med bifall till överklagandet upphäver Högsta förvaltningsdomstolen kammarrättens och länsrättens domar samt fastställer Skatteverkets beslut.

**YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen fastställer verkets beslut att beskatta AA för utbetalningar från hans privata pensionsförsäkring och

Dok.Id 116158

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00-16:30

Mål nr  
2523-11 och 2524-11

individuella pensionssparande samt anför bl.a. följande. Av artikel 18 i skatteavtalet mellan Sverige samt Storbritannien och Nordirland framgår att livränta får beskattas i den stat från vilken den härrör. Den avgörande frågan i förevarande fall är om de utfallande beloppen är att betrakta som livränta enligt den definition av begreppet som finns i artikeln. Kammarrätten har gjort en strikt bokstavstolkning av uttrycket ”fastställt belopp” i definitionen, utan att beakta den folkrättsliga aspekten och den skatterättsliga innebörd som livränta får antas ha enligt avtalet. Uttrycket ”fastställt belopp” kan inte ges någon annan innebörd än att den avtalade ersättningen beloppsmässigt är bestämd. Att det aktuella försäkringsavtalet, i likhet med andra traditionella pensionsförsäkringar, berättigar till återbäring utöver den garanterade delen medför ingen annan bedömning. Det finns ingen anledning att behandla det individuella pensionssparandet annorlunda än sparande i en pensionsförsäkring.

AA bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Uttrycket pension i artikel 18 i det aktuella skatteavtalet omfattar även pensionsförsäkring och individuellt pensionssparande som därför inte kan omfattas av uttrycket livränta i samma artikel. Även om uttrycket pension inte kan anses omfatta pensionsförsäkring och individuellt pensionssparande är definitionen av vad som utgör livränta utformad på ett sådant sätt att den inte kan omfatta det senare, eftersom där inte erhålls ersättning från någon motpart. Utbetalningarna från hans pensionsförsäkring och pensionssparande är inte heller beloppsmässigt fastställda. I överklagandet till länsrätten har han lämnat en beskrivning av den faktiska produkten ”annuities” som säljs av banker och försäkringsbolag i Storbritannien. Denna produkt stämmer exakt med avtalsdefinitionen. Detsamma kan sägas gälla för egendomslivränta i Sverige, som ibland avtalas i samband med överlåtelse av näringsverksamhet. Det existerar alltså produkter som passar väl in på avtalets definition av livränta/annuities.

### **SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

Enligt artikel 18 punkt 1 i skatteavtalet mellan Sverige samt Storbritannien och Nordirland får, såvitt nu är av intresse, pension och annan liknande ersättning,

som med anledning av tidigare anställning betalas till person med hemvist i en avtalsslutande stat och livränta beskattas i den avtalsslutande stat från vilken de härrör. Vid beskattningen av sådan pension, ersättning eller livränta ska emellertid denna stat medge ett avdrag med en femtedel av dess belopp. I samma artikel punkt 4 anges att med uttrycket "livränta" förstås ett fastställt belopp, som utbetalas periodiskt på fastställda tider under en persons livstid eller under annan angiven eller fastställbar tidsperiod och som utgår på grund av förpliktelse att verkställa dessa utbetalningar som ersättning för däremot fullt svarande vederlag i penningar eller penningars värde.

Frågan är om de aktuella utbetalningarna från AAs pensionsförsäkring och individuella pensionssparande utgör sådana fastställda belopp som avses med livränta enligt artikel 18 punkt 4 i skatteavtalet.

Klart är att utbetalningarna görs periodiskt på fastställda tider på det sätt som anges i avtalets definition av livränta. Av handlingarna framgår också beträffande såväl pensionsförsäkringen som det individuella pensionssparandet att utbetalningarna görs på grund av sådana förpliktelser som förutsätts i definitionen av livränta.

Vad gäller utbetalningarna från pensionsförsäkringen framgår det vidare att de består av dels ett visst bestämt belopp som beräknats inför det första utbetalningstillfället (garanterad pension), dels ett belopp som beräknas en gång per år och är beroende av värdeförändringar inom försäkringssystemet (ej garanterad återbäring). Av villkoren för det individuella pensionssparandet framgår bl.a. att utbetalningarna från det sparandet kan variera från månad till månad beroende på hur sparmedlen placerats och hur värdet av placeringarna förändrats.

Kammarrätten har ansett att utbetalningarna inte ryms inom definitionen av livränta mot bakgrund av uppfattningen att uttrycket "fastställt belopp" innebär att det måste röra sig om utbetalning av fixerade belopp utan någon som helst variation över tid. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening kan emellertid

uttrycket ”fastställt belopp”, vilket motsvarar ”stated sum” i den engelska språkversionen, inte ges en så snäv tolkning att endast sådana periodiska utbetalningar som beloppsmässigt bestämts vid ett enda tillfälle kan omfattas.

I fråga om både pensionsförsäkringen och det individuella pensionssparandet i detta fall är grunderna för beräkningarna av utbetalningarna bestämda. Beräkningarna görs med utgångspunkt från vissa tillgångars värde vid närmare angivna tidpunkter. Variationen i storleken av utbetalningarna efter det första utbetalningstillfället beror således på värdeförändringar som ligger utanför parternas kontroll och bör inte medföra annat än att beloppen ska anses fastställda i den mening som avses i skatteavtalet. Detta innebär att skatteavtalet inte hindrar att AA beskattas för de aktuella ersättningarna enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta på det sätt som Skatteverket beslutat. Överklagandet ska alltså bifallas.

Nils Dexe

Henrik Jermsten

Olle Stenman

Anita Saldén Enérus

Erik Nymansson

Per-Arvid Gustafsson

Föredragande justitiesekreterare

Avd. II

Föredraget 2012-01-25