

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
2345-17

meddelad i Stockholm den 10 september 2018

## **KLAGANDE**

Gösta Videgårds Familjestiftelse, 102015-9784

Ombud: Advokat Cecilia Gunne och jur.kand. Maria Davérus  
Lindskog Malmström Advokatbyrå KB  
Box 27707  
115 91 Stockholm

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Stockholms dom den 6 mars 2017 i mål nr 2727-16

## **SAKEN**

Inkomstskatt m.m.

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom och fastställer förvaltningsrättens domslut.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar Gösta Videgårds Familjestiftelse ersättning med 50 000 kr för kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen.

Dok.Id 192978

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00  
**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se  
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

**Telefax**  
08-561 678 20

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

## BAKGRUND

En juridisk person har vid inkomstbeskattningen rätt till avdrag för periodiskt understöd som allmänt avdrag om understödet inte ska dras av i något av inkomstlagen. En utbetalning från en familjestiftelse betraktas som periodiskt understöd även när det är fråga om ett engångsbelopp.

Länsstyrelsen har möjlighet att med bindande verkan i ett förhandsbesked uttala sig om en förvaltningsåtgärd som en stiftelse planerar att vidta är godtagbar eller inte.

Gösta Videgårds Familjestiftelse är en stiftelse vars avkastning i första hand ska användas till att främja Gösta Videgårds bröstarvingar eller, efter styrelsens prövning, andra personer som är i behov av understöd.

I november 2012 beslutade stiftelsen att dela ut 4 437 000 kr i periodiskt understöd till destinatärerna. Av detta belopp betalades 1 211 200 kr ut under 2012 medan resterande belopp betalades ut under 2013 sedan stiftelsen fått ett positivt förhandsbesked från länsstyrelsen om att dela ut den kapitalvinst som uppkommit under 2012. Stiftelsen yrkade avdrag för hela beloppet vid 2013 års taxering.

Skatteverket beslutade att sätta ned avdraget för periodiskt understöd till 1 211 200 kr. Enligt Skatteverket ska rätten till allmänt avdrag bedömas enligt kontantprincipen och avdrag kunde därför bara medges med det belopp som betalats ut under beskattningsåret 2012.

Mål nr  
2345-17

Stiftelsen överklagade till förvaltningsrätten som ansåg att bokföringsmässiga grunder skulle tillämpas och att rätten till avdrag därmed inföll det beskattningsår då stiftelsen fattat beslut om, och i enlighet med god redovisningssed bokfört, utdelningen, dvs. 2012. Förvaltningsrätten biföll därför överklagandet samt beviljade stiftelsen ersättning för kostnader med 38 450 kr.

Skatteverket överklagade till kammarrätten som biföll överklagandet och upphävde förvaltningsrättens dom samt avslog stiftelsens i kammarrätten framställda yrkande om ersättning för kostnader.

#### **YRKANDEN M.M.**

*Gösta Videgårds Familjestiftelse* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom och fastställer förvaltningsrättens domslut. Stiftelsen yrkar vidare ersättning för sina kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med sammanlagt 94 250 kr.

Stiftelsen anför bl.a. följande. I inkomstslaget näringsverksamhet ska resultatet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder och utgifter dras av det beskattningsår de hänför sig till enligt god redovisningssed. Bestämmelsen om allmänt avdrag för periodiskt understöd innebär inte något avsteg från denna regel.

*Skatteverket* anser att överklagandet ska avslås samt anför bl.a. följande. Stiftelsen har inte visat att det periodiska understödet är en utgift för intäkternas förvärvande och avdrag kan därför inte beviljas i inkomstslaget näringsverksamhet. Avdrag kan då i stället medges som allmänt avdrag men då gäller att kontantprincipen ska tillämpas.

**SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET****Frågan i målet**

Frågan i målet är vid vilken tidpunkt en familjestiftelse har rätt till allmänt avdrag för periodiskt understöd.

**Rättslig reglering**

Enligt 62 kap. 7 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska allmänt avdrag göras för periodiska understöd och andra periodiska utbetalningar under beskattningsåret som inte ska dras av i något av inkomstlagen om utbetalningen, såvitt nu är av intresse, görs från juridiska personer utan att vara ersättning för avyttrade tillgångar.

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning**

Stiftelsen har under 2012 beslutat att dela ut 4 437 000 kr i periodiskt understöd till stiftelsens destinatärer. Av utredningen framgår att understödet inte är en utgift i stiftelsens näringsverksamhet och avdrag kan därför inte komma ifråga i inkomstlagen om näringsverksamhet. Avdrag för understödet kan därför bara medges som allmänt avdrag enligt 62 kap. 7 § IL.

Skatteverket anser att bestämmelsen i 62 kap. 7 § IL ger uttryck för att kontantprincipen ska tillämpas och menar att uttrycket ”om utbetalningen” måste syfta på en faktisk utbetalning.

Högsta förvaltningsdomstolen delar inte den bedömningen. Bestämmelsen är inte utformad som en regel om beskattningstidpunkt (jfr t.ex. 10 kap. 8 §, 14 kap. 2 § samt 41 kap. 8 och 9 §§ IL). Paragrafen får i stället anses reglera under vilka förutsättningar vissa utgifter är avdragsgilla som allmänt avdrag.

Mål nr  
2345-17

I avsaknad av uttrycklig reglering av frågan om rätt beskattningstidpunkt ligger det enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening närmast till hands att dra den slutsatsen att rätten till allmänt avdrag för periodiskt understöd från en familjestiftelse infaller när stiftelsen fullföljer sitt ändamål. Av RÅ 2010 ref. 40 följer att den prövningen ska göras med utgångspunkt i vid vilken tidpunkt och på vilket sätt ett anslag enligt god redovisningssed ska bokföras hos stiftelsen.

Av Bokföringsnämndens uttalande BFN U 95:3, Redovisning i avkastningsstiftelser, framgår att beslut om anslag ska redovisas som en minskning av fritt eget kapital och att bokföring ska ske när beslut om anslag har fattats. Beslutade men inte utbetalda anslag redovisas som skuld under en särskild rubrik. Uttalandet har upphävts men motsvarande normgivning finns numera i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) om årsredovisning i mindre företag (K2), som även gäller för stiftelser.

Det av stiftelsen beslutade understödet bokfördes som en minskning av fritt eget kapital i årsredovisningen för 2012. Av beloppet betalades 1 211 200 kr ut samma år medan resterande belopp skuldfördes och betalades ut påföljande år. Annat har inte framkommit än att stiftelsens redovisning har upprättats i enlighet med god redovisningssed. Stiftelsen har därmed rätt till allmänt avdrag med hela det beslutade beloppet, 4 437 000 kr, vid 2013 års inkomsttaxering.

Överklagandet i beskattningsfrågan ska således bifallas. Vid sådant förhållande bör även stiftelsens överklagande av kammarrättens beslut att upphäva förvaltningsrättens dom i ersättningsfrågan bifallas.

Mål nr  
2345-17

Stiftelsen har vunnit bifall till sitt överklagande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Stiftelsen bör därför beviljas ytterligare ersättning för kostnader i kammarrätten och Högsta förvaltningsdomstolen med skäligen 50 000 kr.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Anita Saldén Enéus, Per Classon, Leif Gäverth och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Johan Lindström.