
Högsta förvaltningsdomstolenHFD 2015 ref. 26

Målnummer:	2316-14	Avdelning:	
Avgörandedatum:	2015-05-13		
Rubrik:	Fråga om beskattning av vinster på pokerspel som anordnas utanför EES.		
Lagrum:	42 kap. 25 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:			

REFERAT

Skatteverket beslutade, såvitt nu är i fråga, genom omprövningsbeslut den 16 december 2011 dels att höja J.K:s inkomst av kapital med 972 608 kr vid 2009 års taxering (eftertaxering), dels att höja J.K:s inkomst av kapital med 529 387 kr vid 2010 års taxering, dels att påföra skattetillägg med 40 procent av den skatt som belöper på respektive belopp. Skatteverket anförde bl.a. att J.K. skulle beskattas för inkomst från pokerspel anordnade utanför EES och att det inte går att kvitta vinst hos en spelanordnare mot förlust hos en annan. Genom obligatoriskt omprövningsbeslut satte Skatteverket senare ned J.K:s inkomst av kapital med 46 799 kr avseende 2010 års taxering.

J.K. överklagade Skatteverkets omprövningsbeslut hos förvaltningsrätten och yrkade att besluten skulle undanröjas. Han anförde bl.a. följande. - Grunder för yrkandena i första hand - Vinster från Full Tilt Poker (FTP) och PokerStars (PS) bör vara skattefria då FTP och PS har anordnat pokerspelen inom EES. Vinster gjorda på pokerspel från UltimateBet (UB), AbsolutePoker (AP), World Series of Poker (WSOP) och Pokerstars Caribbean Adventure (PCA) är skattepliktiga. Förluster gjorda på sådana pokerspel måste då kunna dras av mot övriga kapitalinkomster så att inkomsterna från utländska lotterier enligt 42 kap. 25 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, bestäms till nettoresultatet av samtliga vinster och förluster i sådana lotterier. - Grunder för yrkandena i andra hand - Inkomster från utländska lotterier enligt 42 kap. 25 § IL ska fastställas till nettoresultatet av samtliga vinster och förluster gjorda på sådana utländska lotterier som avses i denna lagregel. Enligt 42 kap. 25 § andra stycket IL får utgifter för att delta i utländska lotterier inte dras av. I de fall yrkandena i första hand inte vinner bifall ska denna lagregel tolkas på så sätt att nettoresultatet aldrig kan vara negativt och således kan ett negativt nettoresultat inte dras av mot övriga kapitalinkomster. - Grunder för yrkandena i tredje hand - Vinster i utländska lotterier enligt 42 kap. 25 § IL ska utgöras av nettoresultatet av vinster och förluster gjorda på dessa lotterier. Detta medför att i det fall förvaltningsrätten anser att vinster gjorda på antingen FTP och/eller PS utgör skattepliktiga inkomster enligt nämnda lagregel måste även förluster som gjorts på internetpokersidor beaktas. - Fastställande av var pokerspel är anordnat - - [här utelämnat] - - Kvittning av vinster och förluster - Skatteverket har i sitt ställningstagande "Beskattning av pokerspel som anordnas över Internet" angett att det torde strida mot nettoprincipen och rättsregelns syfte att tolka 42 kap. 25 § IL på så sätt att varje enskild turneringsvinst eller spelpott som anses ha anordnats utanför EES ska beskattas som inkomst av kapital utan hänsyn till de utgifter spelaren har haft, både i de turneringar och i de givar där spelaren har erhållit vinst och i de där spelaren har gjort en förlust. Han håller med om att denna tolkning är rimlig. Därutöver anser Skatteverket emellertid att det är en spelares nettovinst hos varje enskild anordnare som ska utgöra beskattningsunderlag för inkomst av kapital, utan att hänsyn tas till huruvida spelaren har gjort förluster hos en eller flera andra anordnare. Han är av uppfattningen att Skatteverkets tolkning i detta hänseende strider mot grundläggande rättsprinciper, i likhet med vad en bruttobeskattning på en enskild internetpokersida gör. Om hänsyn inte får tas till förluster gjorda på en eller flera internetpokersidor får detta som resultat att

skillnad görs mellan beskattning av en spelare som endast spelar hos en enda skattepliktig anordnare och en spelare som spelar hos flera olika skattepliktiga anordnare. Den spelare som endast spelar hos en anordnare kan, enligt Skatteverkets förhållningssätt, inte beskattas för mer än sin faktiska nettovinst medan den spelare som spelar hos flera olika anordnare riskerar att betala skatt för mer än sin nettovinst i det fall han gör en nettoförlust hos någon av anordnarna. I det fall hans totala nettoförluster hos en eller flera anordnare vida överstiger de totala nettovinsterna han gör hos andra anordnare kan Skatteverkets förhållningssätt till och med innebära att den skatt han ska betala överstiger hans totala nettovinst, tvärtemot vad Skatteverket anser är rimligt i sitt ställningstagande. Om hänsyn inte tas till förluster hos en eller flera anordnare innebär detta således att neutralitetsprincipen inte iakttas, eftersom skillnad görs på om sammansatta skattepliktiga spel görs hos en eller flera anordnare. Därutöver tillkommer att nettoprincipen i sådant fall inte i full utsträckning beaktas, då en spelare som gjort en förlust hos en anordnare och vinst hos en eller flera andra alltid får skatta för ett högre belopp än sin nettovinst. Med anledning av detta anser han att den enda rimliga tolkningen av 42 kap. 25 § IL är att endast nettoresultatet av samtliga vinster och förluster i de pokerspel som omfattas av lagregeln ska anses utgöra vinst i enlighet med första stycket. - Skattetillägg - Beskattning av pokervinster är ett rättområde där det råder stor osäkerhet kring vilka regler som gäller och hur de ska tolkas. Det är svårt för den enskilde att veta vilka regler som gäller vid beskattningen. Han var vid tillfället inte medveten om att några vinster behövde redovisas, då han inte erhöll någon deklaration för inkomståret 2008. Detta beror på en felaktig uppfattning om reglerna kring beskattning av pokervinster. Därutöver anser han att det påförda skattetillägget inte står i rimlig proportion till det fel han har begått, då han inte har redovisat sina pokervinster.

Skatteverket medgav viss nedsättning av inkomsten vid 2010 års taxering men bestred överklagandet i övrigt. Verket anförde bl.a. följande. - Fastställande av var pokerspel är anordnat - Skatteverket anser att spelet ska anses vara anordnat där den huvudsakliga verksamheten är förlagd för att organisera och styra det specifika spelet. - - - Kvittning av vinster och förluster - Innebörden av Skatteverkets ställningstagande "Beskattning av pokerspel som anordnas över Internet" är att det är vinsten hos respektive spelanordnare som ska beskattas. Någon kvittning mellan olika spelanordnare är inte möjlig. Såsom Skatteverket tidigare anfört ska vinst fastställas och beskattas för varje separat spelanordnare, dvs. enskilt lotteri. Det finns med beaktande av 42 kap. 25 § IL ingen laglig grund för att beskattningsbar vinst i ett lotteri ska minskas med förlust i ett annat lotteri. - Livepoker - Pokerstars Caribbean Adventure - - - Skatteverket anser dock att det inte finns skäl att ifrågasätta att J.K. har betalat avgift för att delta i de två turneringar anordnade av PCA i vilka han vunnit pengar. Av uppgifterna från hemsidan "the Hendon Mob" framgår att han betalat 4 800 USD för att delta i turneringen den 8 januari 2009 och 1 500 USD för att delta i turneringen den 9 januari 2010. J.K. bör således medges nedsatt inkomst av kapital med 36 699 kr avseende taxeringsår 2010. - Påfört skattetillägg ska sättas ned i motsvarande mån avseende taxeringsår 2010.

Förvaltningsrätten i Jönköping (2013-02-06, ordförande Hallbäck) yttrade: Summan av gjorda vinster för respektive taxeringsår är ostridig i målen. Det är vidare ostridigt i målen att, i den mån vinsterna från ifrågavarande pokerspel ska beskattas i Sverige, beskattning ska ske i inkomstslaget kapital då vinsterna i så fall ska anses härröra från utländska lotterier. Frågan i målen är därför i huvudsak om vinsterna är beskattningsbara i Sverige och, om så är fallet, i vilken mån kvittning kan ske mellan vinster och förluster i form av framför allt insatser. - Fastställande av var pokerspel är anordnat - - - Förvaltningsrätten finner, även med beaktande av vad J.K. anfört, att Skatteverket får anses ha gjort tillräckligt sannolikt att de aktuella pokerspelen varit anordnade utanför EES-området och att J.K. har lämnat oriktiga uppgifter genom att inte inkomma med självdeklaration, inte redovisa ifrågavarande vinster i sina deklarationer och/eller inte redovisa relevanta uppgifter till ledning för Skatteverkets bedömning. Grund för eftertaxering/omprövning föreligger därmed i dessa delar. - - - Skäl att ändra Skatteverkets beslut i dessa delar föreligger därmed inte. - Kvittning av vinster och förluster - Förvaltningsrätten har ovan kommit fram till att ifrågavarande pokerspel har anordnats utanför EES-området. Det synes ostridigt i målen att vinster från

sådant pokerspel ska anses härröra från utländska lotterier och beskattas i inkomslaget kapital. Insatser i lotterier kan, normalt, inte kvittas mot gjorda vinster. Skatteverket har emellertid godtagit att kvittning får ske mellan insatser och vinster hos respektive spelordnare. J.K. yrkar dock att kvittning ska få ske även mellan vinster och insatser hos olika spelordnare. Förvaltningsrätten, som i och för sig kan ha förståelse för att beskattningskonsekvenserna av att kvittning inte medges mellan olika spelordnare kan bli stora och att detta uppfattas som orimligt, finner ändå inte att det är förenligt med lagen och dess syfte att medge sådan kvittning. Skäl att ändra Skatteverkets beslut i dessa delar föreligger därmed inte heller. - Livepoker - Förvaltningsrätten finner, även med beaktande av vad J.K. åberopat och anfört, inte skäl till annan bedömning än den Skatteverket har gjort. Överklagandena ska därför i dessa delar bifallas endast på så sätt att J.K:s inkomst av kapital sätts ned med 36 699 kr avseende taxeringsår 2010. - Skattetillägg - Eftersom J.K. avseende taxeringsår 2009 och 2010, såsom förvaltningsrätten ovan funnit, lämnat oriktiga uppgifter till ledning för taxeringarna föreligger vidare grund för att påföra skattetillägg. Vad J.K. anfört och vad som i övrigt framkommit i målen utgör inte heller skäl för hel eller delvis befrielse från påförda skattetillägg. Med hänsyn till att förvaltningsrätten beslutat att J.K:s inkomst av kapital avseende taxeringsår 2010 ska sättas ned med 36 699 kr ska dock påfört skattetillägg avseende detta taxeringsår sättas ned i motsvarande mån. - - - Mot bakgrund av vad ovan anförts ska överklagandena bifallas endast på så sätt att J.K:s inkomst av kapital sätts ned med 36 699 kr avseende taxeringsår 2010 samt att påfört skattetillägg avseende 2010 års taxering sätts ned i motsvarande mån. - Förvaltningsrätten bifaller överklagandena endast på så sätt att J.K:s inkomst av kapital sätts ned med 36 699 kr avseende taxeringsår 2010 och att påfört skattetillägg avseende 2010 års taxering sätts ned i motsvarande mån. - Förvaltningsrätten avslår överklagandena i övrigt.

J.K. överklagade förvaltningsrättens dom hos kammarrätten. Han vidhöll sina i förvaltningsrätten framställda yrkanden och anförde bl.a. följande. Vad gäller kvittning av vinster och förluster under samma inkomstår innebär Skatteverkets och förvaltningsrättens tolkning för hans del att beskattningsunderlaget överstiger nettoresultatet med 139 427 kr taxeringsåret 2009, 642 803 kr taxeringsåret 2010 och 1 021 763 kr taxeringsåret 2011. Det kan inte anses vara lagstiftarens syfte att gällande lag ska tolkas på ett sådant sätt att det medför sådana beskattningskonsekvenser. Nettoprincipen måste iakttas vid tolkning av gällande rätt. Den mest rimliga tolkningen av vinst i 42 kap. 25 § IL måste vara att med vinst avses total nettovinst. Skattetilläggen uppgår till avsevärda belopp som inte kan anses stå i rimlig proportion till den felaktighet han begått. Detta måste särskilt beaktas om kammarrätten finner att kvittning av resultat hos olika anordnare inte kan ske.

Skatteverket motsatte sig bifall till J.K:s yrkanden och anförde bl.a. att spel via PokerStars och FTP är var för sig ett avgränsat lotteri och spel via andra anordnare är egna avgränsade lotterier. Vinst ska fastställa och beskattas för varje separat lotteri = enskilt lotteri. Kvittning mellan olika spelordnare är inte möjlig. Skattetilläggen står i rimlig proportion till de felaktigheter J.K. har begått.

Kammarrätten i Jönköping (2014-02-18, Svenson, Rosell, referent, Danielsson) yttrade: Bestämmelser m.m. Enligt 8 kap. 3 § IL är vinster i svenska lotterier skattefria. Vinster i utländska lotterier är skattefria om lotteriet anordnas i en stat inom EES-området. Paragrafen fick sin nuvarande utformning genom en lagändring som trädde i kraft 1 januari 2009 med tillämpning från och med 2010 års taxering. Genom ändringen likställdes vinster från lotterier som anordnats i en stat inom EES-området med vinster från svenska lotterier efter det att EG-domstolen i mål C-42/02, Lindman, funnit att det inte var förenligt med EG-fördraget att inkomstbeskatta vinnaren av en lotterivinst från en annan medlemsstat medan vinster i lotterier som anordnats av den egna medlemsstaten är skattefria vid inkomstbeskattningen. I kommentaren till ikraftträdandebestämmelserna uttalade departementschefen att den skattskyldige alltid har rätt att begära omprövning eller ansöka om resning avseende frågor hänförliga till tid innan de nya bestämmelserna är tillämpliga och att Skatteverket och domstolarna då har att tillämpa de bestämmelser som

gällde före ikraftträdandet med beaktande av EG-rätten. Finner Skatteverket eller domstolarna att bestämmelserna inte är förenliga med EG-rätten ska de inte tillämpas (prop. 2008/09:47 s. 8, 21-22). - Av 42 kap. 25 § första stycket IL följer att vinst i utländskt lotteri ska tas upp i inkomstslaget kapital om vinsten överstiger 100 kr och inte är skattefri enligt 8 kap. 3 § andra eller tredje stycket IL. Även denna bestämmelse ändrades i samband med den lagändring som omnämns ovan. Ändringen innebar att preciseringen att vinster som omnämns i 8 kap. 3 § andra eller tredje stycket IL är skattefria lades till. Av andra stycket i 42 kap. 25 § IL framgår att utgifter för att delta i svenska och utländska lotterier inte får dras av. - - - Skatteverket har i två ställningstaganden om beskattning av pokerspel på Internet, 22 juni 2011 (dnr 131 438351-11/111) och 14 maj 2012 (dnr 131-338428-12/111) tolkat 42 kap. 25 § IL på så sätt att den beskattningsbara vinsten ska bestämmas till nettoinkomsten för allt pokerspel som under året tillhandahålls av en och samma spelanordnare. Förlust vid spel hos en viss spelanordnare kan, enligt Skatteverkets uppfattning, däremot inte avräknas mot en beskattningsbar nettoinkomst hos en annan anordnare. - Omständigheterna i målet - - [här utelämnat] - - - Beskattning av vinst vid pokerspel på Internet - Parterna är överens om innebörden av gällande regelverk såvitt gäller att vinster från pokerspel ska hänföras till lotterivinster och att sådana vinster är skattefria såväl från svenska lotterier som från utländska lotterier om lotteriet anordnats i en stat inom EES-området. Kammarrätten ansluter sig till parternas uppfattning om gällande rätt i dessa hänseenden. De frågor som är tvistiga är i vilken omfattning J.K:s pokerspel ska anses ha skett inom respektive utanför EES-området samt, vid spel utanför detta område, i vilken utsträckning förluster kan kvittas mot vinster. Vad kammarrätten först har att ta ställning till är var spelen ifråga anordnats. - Det är Skatteverket som har bevisbördan på inkomstsidan och som därmed har att vid den ordinarie taxeringen göra sannolikt att vinsterna härrör från spel anordnat utanför EES. Vid eftertaxering ska Skatteverket göra mycket sannolikt att så är fallet. Som tidigare framgått uttalas i förarbeten att vid bedömningen av frågan var spelen ska anses vara bedrivna framstår det som naturligt att den del av verksamheten som omfattar organiserandet och ledningen av verksamheten tillmäts särskild vikt (prop. 2001/02: 153 s. 15). Skatteverket har i ställningstagande 16 september 2009, dnr 131 514337-09/111, också uttalat att spelet bör anses vara anordnat där den huvudsakliga verksamheten är förlagd för att organisera och styra det specifika spelet. Kammarrätten finner att detta kan ses som en rimlig utgångspunkt vid den skatterättsliga bedömningen. - J.K. har spelat poker hos AbsolutePoker, UltimateBet, PokerStars och Full Tilt Poker (FTP). Han har också spelat livepoker. Det är ostridigt att livepokern samt spelen hos AbsolutePoker och UltimateBet anordnats utanför EES. Vinsterna från dessa spel ska således beskattas. - Beskattning ska även ske för vinsterna från PokerStars. Kammarrätten delar förvaltningsrättens bedömning att Skatteverket uppfyllt beviskravet, för såväl ordinarie taxering som eftertaxering, för att spelet anordnats utanför EES. - Beträffande FTP finner kammarrätten att det, mot bakgrund av den utredning J.K. givit in, framstår som oklart var den huvudsakliga verksamheten för att organisera och styra spelet varit förlagd och att det kan vara så att den, som J.K. hävdar, funnits på Irland. Kammarrätten finner därför att Skatteverket inte förmått göra i tillräcklig grad sannolikt att hans vinster hos denna spelanordnare härrör från spel som anordnats utanför EES. Slutsatsen blir därför att vinsterna hos FTP inte är skattepliktiga. - Sammanfattningsvis ska J.K. alltså beskattas för vinster som han haft från livepoker samt vid spel hos PokerStars, UltimateBet och AbsolutePoker. - Vad kammarrätten därefter har att pröva är hur den beskattningsbara vinsten ska beräknas. - J.K. yrkar att vinsterna ska kvittas mot förlusterna, oavsett från vilken spelanordnare de härrör. Skatteverket har i ställningstaganden (dnr 131 438351-11/111 och 131-338428-12/111) uttryckt uppfattningen att förluster kan avräknas mot gjorda vinster under ett år så länge det rör sig om en och samma anordnare. Den beskattningsbara vinsten skulle således, i enlighet med verkets inställning, bestämmas till nettoinkomsten för allt pokerspel under året hos en viss anordnare. Verket motiverar sitt ställningstagande med att beskattningen inte ska vara orimlig i förhållande till nettoinkomsten av spelandet i sin helhet. - Med Skatteverkets synsätt skulle en spelare beskattas för en vinst hos en spelanordnare oavsett hur stora förluster han gjort hos andra spelanordnare under året. Beskattning skulle således ske också när spelandet totalt sett under året resulterat i ett inkomstmässigt underskott. Enligt kammarrättens mening ter sig också en sådan beskattning svårförsvarlig

och strider mot den i svensk skatterätt grundläggande skatteförmågeprincipen att endast inkomster som ger en faktisk skatteförmåga ska beskattas. Resultatet kan bli särskilt missvisande när det som i förevarande fall rör sig om en yrkesmässig spelare som inte haft andra inkomster för sin försörjning. Kammarrätten finner att 42 kap. 25 § IL i ett fall som detta inte bör tolkas på annat sätt än att den beskattningsbara vinsten utgörs av den totala nettovinsten av beskattningsbara spel med avräkning för den totala nettoförlusten av sådana spel, dvs. vinster kan kvittas mot förluster oavsett hos vilken spelanordnare dessa uppstått. - För de olika taxeringsåren kommer kammarrätten fram till följande (såvitt nu är i fråga). - - - Taxeringsåret 2009 ska, från vinsterna hos PokerStars och UltimateBet, avräknas förlusten hos AbsolutePoker, vilket ger en beskattningsbar vinst om $(722\,920 + 73\,428 - 139\,427 =) 656\,921$ kr. - Taxeringsåret 2010 är förlusten på livepoker $121\,406$ kr hos WSOP. Såvitt avser livepokern hos PCA finns en vinst på $437\,334$ kr. Enligt kammarrättens mening har J.K. inte kunnat styrka att hans utgifter för att delta i denna poker uppgår till mer än vad som tidigare godtagits i målet. Vinster från livepoker uppgår således till $(- 21\,406 + 37\,334 - 36\,699 =) 279\,229$ kr. Från denna vinst samt vinsten hos PokerStars ska avräknas förlusterna hos UltimateBet och AbsolutePoker. Den beskattningsbara vinsten blir därmed $(279\,229 + 582\,594 - 71\,946 - 124\,112 =) 665\,765$ kr. - Skattetillägg (taxeringsåren 2009 och 2010) - J.K. har taxeringsåret 2009 inte lämnat någon deklaration. - - - Formella förutsättningar för att påföra skattetillägg föreligger. Vad gäller frågan om befrielse från tillägget beaktar kammarrätten följande. Skattetillägg vid skönstaxering i avsaknad av deklaration har närmast karaktären av ett vitesföreläggande för att förmå den skattskyldige att lämna deklaration. Även om J.K. inte kommit in med en regelrätt deklaration har han, efter det att verket skickat ut ett föreläggande, kommit in med alla de uppgifter verket efterfrågat och verket har med ledning av dessa fattat ett taxeringsbeslut. Trots att handläggningen pågått under mer än 20 månader och verket haft en omfattande mejlkorrespondens med J.K., har verket inte någon gång upplyst honom om att deklaration måste ges in för att skattetillägg enligt 5 kap. 2 § punkt 2 taxeringslagen (1990:324) inte ska tas ut. Verket har dessutom angett olika grunder för att ta ut skattetillägg i sina överväganden och beslut, vilket kan ha försvårat för honom att inse vikten av att skicka in en formell deklationsblankett. Sammantaget finner kammarrätten att det framstår som oskäligt att ta ut skattetillägget och befriar därför J.K. från detta avseende taxeringsåret 2009. - Vid taxeringen år 2010 har J.K. upplyst om vissa pokervinster i sin deklaration. Skatteverket har beräknat skattetillägget på skillnaden mellan de vinstbelopp som han angett (totalt $70\,280$ USD = $537\,340$ kr) och den vinst som verket beskattat honom för, dvs. på ett underlag om $(1\,066\,727 - 537\,340 =) 529\,387$ kr. Kammarrätten har i det ovan anförda satt ned den beskattningsbara vinsten till $665\,765$ kr. Underlaget för skattetillägget ska justeras i motsvarande mån, dvs. sätts ned till $(665\,765 - 537\,340 =) 128\,425$ kr. Skäl för befrielse från detta tillägg har inte framkommit. - Kammarrätten bifaller J.K:s överklagande delvis och bestämmer den beskattningsbara pokervinsten till $656\,921$ kr för taxeringsåret 2009 och till $665\,765$ kr för taxeringsåret 2010. - Kammarrätten undanröjer skattetillägget som påförts taxeringsåret 2009 samt sätter ned underlaget för det skattetillägg som påförts taxeringsåret 2010 till $128\,425$ kr.

Skatteverket överklagade kammarrättens dom hos Högsta förvaltningsdomstolen och yrkade dels att J.K. inte skulle få avräkna förluster vid pokerspel hos UltimateBet ($71\,946$ kr vid 2010 års taxering), hos AbsolutePoker ($139\,427$ kr vid 2009 års taxering och $124\,112$ kr vid 2010 års taxering) eller hos WSOP ($121\,406$ kr vid 2010 års taxering) mot vinster vid pokerspel hos andra spelanordnare samt att underlaget för skattetillägg vid 2010 års taxering skulle fastställas till $445\,889$ kr. Skatteverket anförde bl.a. följande. I 42 kap. 25 § IL anges att vinst i ett utländskt lotteri ska tas upp till beskattning. Den beskattningsbara vinsten får anses motsvara nettot av allt pokerspel som sker under året hos en viss spelanordnare. Deltagande i pokerspel hos olika anordnare kan inte behandlas som deltagande i ett och samma lotteri. Underskott vid spel hos viss anordnare kan således inte avräknas mot överskott vid spel hos en annan anordnare.

J.K. bestred bifall till överklagandet och yrkade i andra hand att skattetillägget skulle undanröjas. Han anförde bl.a. följande. Begreppet vinst är inte definierat i IL. Begreppet bör kunna tolkas så att det överskjutande nettobeloppet av

samtliga spel gjorda hos beskattningsbara anordnare ska utgöra beskattningsunderlaget. Även om en bokstavstolkning av 42 kap. 25 § IL skulle ge vid handen att Skatteverkets tolkning är korrekt måste hänsyn tas till hans skatteförmåga. Verkets synsätt innebär att beskattningsunderlaget vida överstiger hans nettoresultat hos beskattningsbara anordnare.

Högsta förvaltningsdomstolen (2015-05-13, Melin, Sandström, Nord, Askersjö, Baran) yttrade:

Skälen för avgörandet

Vad målen gäller

Frågan i målen gäller hur den beskattningsbara vinsten ska bestämmas vid pokerspel som anordnas utanför EES-området.

Rättslig reglering m.m.

Av 42 kap. 25 § första stycket IL framgår att vinst i ett utländskt lotteri ska tas upp som intäkt av kapital om vinsten överstiger 100 kr och det inte är fråga om en vinst i ett lotteri anordnat inom EES-området.

Skyldigheten att betala lotterivinstskatt utvidgades 1945 (prop. 1945:264, SFS 1945:408). Vid utbetalning av vinst skulle lotteriets anordnare innehålla tjugo procent av vinstens värde och betala in beloppet till staten som lotterivinstskatt. Eftersom det inte var möjligt att ålägga företag i utlandet att för statens räkning innehålla belopp motsvarande skatten hölls utländska lotterier utanför regleringen. I stället skulle vinster på utländska lotterier, liksom tidigare, inkomstbeskattas hos spelaren. Av förenklingskäl skulle beräkningsgrunden för det skattepliktiga beloppet motsvara vad som gällde för lotterivinstskatten (a. prop. s. 39 f. och 45). Hänsyn skulle således tas till storleken av varje särskild vinst.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening är bestämmelserna om utländskt lotteri i 42 kap. 25 § IL tillämpliga i målen. När ställning ska tas till hur lotteribegreppet i detta fall ska avgränsas och hur vinstberäkningen ska ske finns anledning att beakta hur pokerspelandet har kommit att utvecklas.

Pokerspel över Internet sker normalt genom att spelaren utnyttjar ett tillgodohavande som denne har hos en spelanordnare. Spelaren kan använda hela eller en del av tillgodohavandet för insatser. Vid s.k. kontantspel (cash games) kan en spelare köpa in sig i ett redan pågående spel och lämna detta när som helst. Vid pokerturningar köper spelaren ett visst antal marker att spela med tills turneringen är slut. I turneringarna kan såväl återköp som tilläggsköp av marker förekomma.

Såväl kontant- som turneringsspel anordnas även i form av s.k. livespel. Hos en och samma anordnare kan förekomma både kontant- och turneringsspel, såväl över Internet som live.

Utvecklingen av spelen över Internet har medfört att spelandet kan pågå mer eller mindre kontinuerligt under en längre tid och i det enskilda fallet leda till betydande transaktionsvolym. I detta perspektiv framstår det inte som rimligt och praktiskt genomförbart att med ett lotteri avse varje spelomgång.

I stället bör med ett lotteri avses allt pokerspel som sker hos en spelanordnare under ett kalenderår. Det bör gälla oavsett i vilken form eller på vilket sätt spelet sker. Det som spelaren ska beskattas för är ett positivt totalresultat (vinst) hos spelanordnaren, oavsett om detta visar sig i form av en ökning av ett tillgodohavande hos spelanordnaren eller på annat sätt.

En konsekvens av vad nu sagts är att beräknade förluster hos en spelanordnare inte ska kvittas mot vinster hos andra spelanordnare. J.K. har därför inte haft rätt att kvitta sina förluster vid pokerspel hos UltimateBet, AbsolutePoker och WSOP mot vinster hos andra anordnare.

Genom att inte ta upp alla vinster till beskattning vid 2010 års taxering har J.K. lämnat oriktig uppgift. Förutsättningar att ta ut skattetillägg föreligger därmed. I enlighet med vad Skatteverket yrkat bör underlaget för skattetillägg bestämmas till 445 889 kr. Skäl att helt eller delvis medge befrielse från skattetillägget föreligger inte.

Det anförda innebär att överklagandet ska bifallas.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet och förklarar dels att förluster vid pokerspel hos UltimateBet, AbsolutePoker och WSOP inte ska beaktas vid beräkningen av J.K:s inkomst av kapital vid 2009 och 2010 års taxeringar, dels att underlaget för skattetillägg vid 2010 års taxering ska bestämmas till 445 889 kr.

Mål nr 2316-14 och 2317-14, föredragande Cecilia Nermark Torgils

Sökord: Inkomst av kapital; Skattetillägg

Litteratur:
