

TRAKTORMÅLET

RÅ 1989 ref. 57 (plenimål)

Anders Hultqvist

Inledning

En vid Hofors Lastbilscentral anställds maka fick 1980 köpa en traktor från lastbilscentralen till ett pris som taxeringsnämnden ansåg vara betydligt under marknadsvärdet, varför den anställde beskattades för förmånen. Taxeringen överklagades till länsrätten (1984) och sedan till kammarrätten (1987), där målet avgjordes i enlighet med en omdebatterad dom från Regeringsrätten 1985, vilken i sin tur föranledde ett lagstiftningsförslag 1987/88, som dock drogs tillbaka på förslag av Lagrådet. När målet 1989 nådde Regeringsrätten hänsköts det till avgörande i plenum, där majoriteten (tolv regeringsråd) fann att den anställde skulle beskattas för skillnaden mellan marknadsvärdet och det erlagda priset, medan sex regeringsråd menade att en sådan beskattning stred mot legalitetsprincipen och tre ledamöter ansåg att det inte fanns något förmånsvärde att beskatta.

Fallet aktualiserade såväl frågor om bevisning och metoder vid värdering av naturaförmåner, som lagtolkningsfrågor och inkomstteoretiska spörsmål. Den förra aspekten skulle kunna diskuteras ingående, särskilt med hänsyn till att förvärvspriset (7.000 kr plus mervärdesskatt) bestämdes i enlighet med det anbud som avlämnats i ett anbudsförfarande, där förvärvaren var ensam anbudsgivare. Det framgår inte om majoriteten underkände anbudsförfarandet och övriga försäljningsansträngningar, men de tre regeringsråd som ansåg att det inte fanns något förmånsvärde att beskatta, fann att det stod klart att ingen annan köpare på orten varit

villig att betala ett högre pris. Här skall dock endast rättsfrågan redovisas och kommenteras.

Rättsfrågan

Utgår man från att det i fallet var ett pris som understeg marknadsvärdet uppkommer den intressanta frågan om den anställde (Sven-Erik G.) kan beskattas för hustruns (Birgit G:s) förmånliga förvärv av en traktor från hans arbetsgivare (lastbilscentralen). Det hade enligt 32 § 1 mom. 1 st. a) KL otvivelaktigt varit skattepliktigt för honom, om han själv förvärvat inventarier eller varor från arbetsgivaren till ett förmånligt pris, eftersom förmånen var större än s.k. sedvanlig personalrabatt.¹ Hur är det då med närståendes förvärv?

Är det fråga om s.k. fåmansföretag finns särskilda regler om beskattning vid delägars eller till delägare närståendes förvärv av egendom till lägre pris än egendomens marknadsvärde (32 § anv.p. 14, 4 st. KL; före 1991 i 35 § 1 a mom. 3 st. KL, allmänt kallad "felprisregeln"). Är den anställde eller maken delägare i fåmansföretaget beskattas mottagaren för förmånen, dvs. maken tar själv upp beloppet som inkomst av tjänst. Eftersom detta är en specialregel torde den ta över den mer allmänna regeln i 32 § 1 mom. 1 st. a) KL.² I det aktuella fallet var lastbilscentralen inte ett fåmansföretag, varför dessa regler inte kunde tillämpas på förvärvet av traktorn.

¹ Länsrätten hänvisade till rättspraxis, där den anställde beskattats för ersättning som utgivits av hans arbetsgivare till bekostande av exempelvis makens resa under en tjänsteresa, och ansåg att det inte borde göras någon skillnad på förmånens art. Underpriset ansågs därför utgöra skattepliktig inkomst av tjänst för Sven-Erik G.

Innan kammarrätten hann pröva målet kom en dom från Regeringsrätten (*RÅ 1985 1:78*) i ett liknande fall, där frågan var om en anställd skulle beskattas för att hans hustru fått köpa en villafastighet till ett lägre pris än ett av myndigheterna för fastigheten beräknat marknadsvärde. Regeringsrätten anförde:

"I målet har inte visats att Nils-Olof T. [den anställde, min anm.] *tillförs något ekonomiskt värde eller annan förmån* genom Solveig T:s förvärv av fastigheten. Vid dessa förhållanden kan skattskyldighet för Nils-Olof T. såsom för inkomst av tjänst inte grundas på den omständigheten att bolaget till Solveig T. överlät en fastighet för ett pris som *må ha understigit* fastighetens beräknade marknadsvärde." (kurs. här)

Kammarrätten avgjorde traktormålet med en identiskt utformad motivering. 1985 års fall väckte stor uppmärksamhet och blev föremål för debatt.³ Frågan fördes därför in i det redan pågående arbetet med att reformera bestämmelserna om naturaförmåner. I lagrådsremissen föreslog regeringen att bestämmelsen i 32 § 1 mom. avseende "annat som utgått för tjänsten" skulle kompletteras med orden *direkt eller indirekt*, med hänvisning till det synsätt som kommit till uttryck i 1985 års rättsfall. Lagrådet ansåg emellertid att en sådan lagändring var olämplig, eftersom det fanns en stadgad rättspraxis av samma innehåll som åsyftades med tillägget, nämligen att s.k. genomsyn skulle tillämpas. Enligt Lagrådets uppfattning innebär avgörandet i 1985 års fall endast att det allmänna inte hade uppfyllt beviskravet vid fastighetsvärdering och att domen därför endast avsåg en principiell bevisvärderingsfråga.⁴ Föredragande statsrådet ansåg att Lagrådets argument och ställningstagande hade en sådan tyngd att han oreserverat kunde ansluta sig till Lagrådets uppfattning att tillägget inte behövdes.⁵

Helt okontroversiell var dock inte denna uppfattning. Regeringsrådet Stig von Bahr framhöll i en tidskriftsartikel att varken målets rubrik eller domskäl kunde anses ge stöd för tolkningen att avsikten varit att belysa en bevisvärderingsfråga. Han kunde för egen del inte läsa domen på annat sätt än att någon beskattning av mannen inte kommit i fråga även om hustrun förvärvat fastigheten till underpris. Så länge den rättsuppfattning som redovisats i 1985 års fall inte underkändes av Regeringsrätten fick utgången anses uttrycka gällande rätt, varefter han förutskickade att traktorfallet inom kort skulle prövas av Regeringsrätten.⁶

Målet avseende Birgit G:s förvärv av traktorn hänsköts som nämnts i inledningen till avgörande i plenum. Medan von Bahr in-

gick i majoriteten kom regeringsråden i 1985 års fall, varav ett även deltagit i Lagrådets behandling av förslaget ovan, att skriva sig skiljaktiga.

Regeringsrättens majoritet konstaterade först att s.k. underprisförsäljning till anställd i praxis ansetts utgöra annan förmån som utgått för tjänsten enligt 32 § KL. I det fall arbetsgivaren låtit en förmån utgå till den anställdes make hade även detta enligt praxis – i vart fall fram till 1985 års fall – ansetts utgöra skattepliktig intäkt av tjänst för den anställda. Domen i 1985 års fall hade tolkats på olika sätt. I allmänhet hade det enligt majoriteten ansetts att Regeringsrätten menat att den anställda inte kunde beskattas därför att förmånen att köpa bostaden inte tillkommit honom själv utan hans hustru.

För att klargöra rättsläget utvecklade majoriteten sedan sin syn på beskattning av tjänsteförmåner och framhöll därvid att som skattepliktig förmån i enlighet med praxis bör räknas att den anställda får förvärva egendom från sin arbetsgivare till ett pris som är lägre än marknadsvärdet för den förvärvade egendomen. Det bör gälla alla slag av egendom, oavsett för vilket ändamål eller i vilken förvärvskälla den anställda avser att använda egendomen, under förutsättning att det inte finns någon uttrycklig föreskrift om undantag från skattskyldighet som är tillämplig på det aktuella fallet. Därefter anförde majoriteten:

”På motsvarande sätt bör – utan hinder av att RÅ 1985 1:78 har tolkats annorlunda – det *regelmässigt anses utgöra en förmån som utgått för tjänsten* när en arbetsgivare till den anställdes make överlåter egendom till ett pris som är lägre än egendomens marknadsvärde. Den anställda bör alltså inkomstbeskattas även i ett sådant fall. Ett undantag från denna regel kan aktualiseras i den mån det erlagda underpriset kan anses vara *affärsmässigt betingat* på annan grund, exempelvis självständigt bestående affärsförbindelser mellan den anställdes make och arbetsgivaren. Även vid en överlåtelse från arbetsgivaren till den anställdes make bör den skattepliktiga intäkten för den anställda anses motsvara hela skillnaden mellan marknadsvärdet eller det lägre affärsmässigt betingade priset, å ena, och den erlagda köpeskillingen, å andra sidan.” (*kurs. här*)

Majoriteten fann avslutningsvis att inget i målet tydde på att traktorns pris påverkats av ett affärsförhållande mellan säljaren och Birgit G. och påförde Sven-Erik G. en intäkt med 13.000 kronor (skillnaden mellan det uppskattade marknadsvärdet, 20.000 kr, och den erlagda köpeskillingen, 7.000 kr). Det bör tilläggas att de tre ledamöter som var skiljaktiga avseende värderingsfrågan instämde med majoriteten i rättsfrågan.

Sex regeringsråd, bland annat de som avgjort 1985 års fall, var skiljaktiga och grundade sin uppfattning i ett legalitetsresonemang. Utkrävande av skatt kan endast ske med stöd av lag och principerna för skatteuttag bör i möjligaste mån vara så beskaffade att de enskilda skattskyldiga kan förutse och beräkna skatteeffekterna av sitt handlande, anförde minoriteten. Av lagstiftningen framgick endast att det förutom avlöning m.m. skulle vara fråga om "annan förmån i penningar, bostad eller annat, som utgått för tjänsten" samt att som intäkt skulle upptas värdet av andra utav den skattskyldige åtnjutna förmåner (än bostadsförmån), därest han icke skulle vara berättigad att åtnjuta avdrag för utgifterna för förmånernas förvärvande för den händelse han själv förskaffat sig dem. Det var därför tydligt att för skatteplikt måste krävas att förmånen hade *ett reellt och påvisbart ekonomiskt värde* för den skattskyldige, vilket denne i något skede hade kunnat på något sätt utnyttja. Vid bedömningen av äldre praxis hade man att ta hänsyn till att i princip fullständig sambeskattnings av makar ägde rum fram t.o.m. år 1970. För beskattning vid makens förmånliga förvärv måste det enligt minoriteten därför krävas att inbesparingseffekten (av levnadskostnaderna) var påvisbar.

Gällande reglering räckte enligt detta resonemang till att beskatta Sven-Erik G. för en *påvisbar ekonomisk förmån* av den uppenbarligen genom hans försorg åstadkomna transaktionen mellan lastbilscentralen och hans hustru. Det fordrades enligt minoriteten att man närmare kunde precisera en förmån för honom, t.ex. en förmögenhetsökning eller minskning av hans personliga levnadskostnader. En annan möjlighet skulle vara en genomsyn, så att traktorförvärvet sågs som en gåva från Sven-Erik till hustrun, vilket

dock förhindrades av formkravet (äktenskapsförord) enligt 1980 års äktenskapslagstiftning.

Slutligen ställde minoriteten frågan hur långt ett skatteansvar skulle sträcka sig. Skulle t.ex. en motsvarande försäljning till den anställdes gode vän eller ett vuxet barn också förmånsbeskattas? Minoriteten var därför inte beredd att betrakta den för hustrun uppkomna förmånen som skattepliktig, utan ansåg att det ankom på lagstiftaren att precisera gränserna för skatteplikten för denna typ av förmåner.

Kommentar

Rättsfallet har som nämnts i inledningen flera intressanta aspekter, men jag skall här koncentrera kommentaren till spørsmålet om det går att kombinera beskattning av anställd för annans förmånliga förvärv med den föreliggande lagregleringen. Den är särskilt intressant eftersom frågan är om det är möjligt att legitimera avgörandet inom de ramar som kravet på en föreskriftsbunden beskattning ställer eller om det fordras supplerande argument, såsom en för skatterätten gällande metod eller princip om "genomsyn", en term som förekommer i några av de ovan nämnda artiklarna och lagförarbetena.

För att börja med det sistnämnda bör påpekas att jag allmänt sett ställer mig skeptisk till att använda termen "genomsyn", därför att det enligt min mening (i vart fall hittills) är oklart vad som avses. Termen förefaller varken ge uttryck för en generell metod eller en allmän rättsprincip på skatterättens område, trots att man ibland t.o.m. säger "genomsynsmetoden" och "genomsynsprincipen". Det är svårt att fastställa när den började användas, men den nämndes i förarbetena till skatteflyktslagen under slutet av 1970-talet. Sannolikt åsyftades då ingenting annat än det sätt varpå den används i civilrättsliga sammanhang. Det är emellertid få, om ens någon, som försökt ge termen ett preciserat innehåll. Redan 1983 riktade Hjerner ett grundskott mot föreställningen att man med termerna "genomlysning" eller "genomsyn" skulle bedöma rättshandlingar efter deras verkliga innebörd, vilket han ansåg vara en

truism.⁷ Utan att ens kommentera denna eller andra invändningar mot föreställningssättet fortsätter man på sina håll att hålla liv i tanken om skatterättslig "genomsyn". Exempelvis skriver 1995 års skatteflyktskommitté följande:

"Bortsett från den osäkerhet som råder angående metodens räckvidd synes en tämligen väl förankrad uppfattning vara att genomsyn i skatterätten i allmänhet innebär att man vid den skatterättsliga prövningen av en transaktion eller ett förfarande bortser från rättshandlingarnas formella innebörd och i stället lägger rättshandlingarnas reella innebörd till grund för bedömningen av transaktionen eller förfarandets rättsverkningar för taxeringen."⁸

Ibland hävdas att man vid "genomsyn" i skatterätten dessutom skall gå ett steg längre än i civilrätten och försöka utröna vad rättshandlingarnas *reella ekonomiska innebörd* är. En sådan "genomsyn" skulle innebära att man fokuserar prövningen på hela transaktionskedjan som sådan, dvs. på vad samtliga ingående led sammantaget utmynnar i sett ur ett ekonomiskt perspektiv.⁹

Tanken om att den ekonomiska reella innebörden skulle vara någonting annat än den juridiska innebörden har sannolikt sin grund i det tyska, numera upphävda, stadgandet om "die wirtschaftliche Betrachtungsweise". Det förekommer även i dansk och norsk diskussion, medan man inom amerikansk rätt kan spåra det i diskussioner om "substance over form".¹⁰ Syftet är ofta endast att slippa från en mödosam juridisk analys ("an anodyne for the pains of reasoning", Learned Hand) eller att helt enkelt skapa en skenbar grund för att kringgå lagstiftningen. Med hänvisning till det av Alf Ross myntade uttrycket "tû-tû-begrepp" har Thøger Nielsen karaktäriserat användandet av denna typ av begrepp med osäker referens som "vulgärjuridik".¹¹

Liksom Hjerner (ovan) och flera utländska bedömare anser jag således att det inte är meningsfullt att i rättsvetenskapliga sammanhang företa en analys av ett förfarande med hänvisning till "ekonomiska realiteter" eller en på denna föreställning grundad "genomsyn", även om termen stundom använts av Regeringsrätten. En an-

nan sak är att inkomstbeskattningens uppbyggnad kring det källteoretiska och nationalekonomiska inkomstbegreppet kan få betydelse vid tolkningen, men då bör detta framgå av den skatterättsliga analysen, i stället för att kort och gott hänvisa till "ekonomiska realiteter" eller dylikt.¹² Kan då utgången i målet förenas med inkomstskattelagstiftningen utan sådana generella angreppssätt?

Det är inte svårt att känna sympati med både majoriteten och minoriteten. Den senare ansåg att det fordrades någon (mer påtaglig) förmån för den skattskyldige för att beskatta honom för intäkt i tjänst. Makens förmögenhetsökning behöver inte innebära att han får någon del därav, särskilt som traktorn skulle ingå i hennes förvärvskälla i inkomstslaget jordbruksfastighet. Å andra sidan fann de att förmånen tillkommit henne genom makens försorg. Ändå kunde det inte anses utgöra en gåva mellan dem, eftersom det hade fordrat äktenskapsförord (ett krav som dock numera är upphävt, se 8 kap. 1 § ÄktB).

Frågan om det skall anses föreligga en gåva mellan den anställda och förvärvaren av egendomen är, som jag ser det, en intressant, men sekundär, fråga. Särskilt när det gäller förmögenhetsrättsliga dispositioner mellan makar kan sådana anta olika former, t.ex. fullgörande av underhållsskyldighet, förvärv av egendom med samäganderätt, finansiering av makes förvärv med krav på vederlagsanspråk etc.¹³ Även i förhållande till barn kan bilden kompliceras. Skulle det däremot vara ett förmånligt förvärv för den anställdes granne eller kamrat torde gåvoaspekten göra sig mer gällande. Den skall dock inte utvecklas närmare i detta sammanhang.

Den primära frågan är enligt min mening huruvida det är en förmån som av arbetsgivaren utgivits till den anställda på grund av dennes anställning i företaget. Här är det fråga om en källa, i källteoretiskt hänseende, kring vilken vår inkomstbeskattning är utformad. All avkastning från anställningen (ersättning i pengar, såväl som naturaförmåner) skall beskattas hos den anställda, vilket också framgår av 32 § 1 mom. 1 st. a) KL. Även vid tillfälligt arbete, där det för skatteplikt erfordras att arbetet utförts i syfte att förvärva en motprestation, kan frågan om huruvida en förmån som utgår till

annan är skattepliktig, bli aktuell.

Såsom framhållits av von Bahr¹⁴ och Melz¹⁵ kan en parallell dras till *RA* 1962 ref. 46, där kyrkoherden Rosendal blev beskattad för de ersättningar för föredrag, föreläsningar, författarskap och konfirmationsundervisning, som enligt avtal utbetalades till Stiftelsen Gratia Dei. I en studie som publicerades året innan domen hade Åke Hellner gått igenom rättspraxis sedan 1930-talet, varvid han framförde uppfattningen att en eventuell beskattning vid avstående från ersättning beror på om avståendet sker med villkor. Föreligger ett villkor disponerar den som säger sig avstå från inkomsten i själva verket över den, vilket kunde jämföras med beskattningen av villkorade resp. ovillkorade arvsavståenden.¹⁶ Arvsavståenden med villkor var arvsskattepliktiga, medan så inte var fallet vid ovillkorade avståenden.¹⁷ Åke Hellner ansåg sålunda att den avgörande omständigheten var om den som utför prestationen kan disponera över ersättningen eller ej.¹⁸ För det fall en person ställer upp och håller ett föredrag, utan att betinga sig ett vederlag, men samtidigt uttrycker en önskan att arbetsgivaren, om han vill, kan skänka en gåva till det ena eller andra ändamålet, skulle gåvan enligt hans resonemang inte bli skattepliktig för föredragshållaren.¹⁹ Skatteplikt skulle inte heller aktualiseras när någon medverkar under förutsättning att han skänker eller avstår från sitt honorar, eftersom det då inte stått den medverkande fritt att själv tillgodogöra sig medlen.²⁰

Delar man denna uppfattning är det sedan inte svårt att dra ytterligare en parallell till fallet att någon utverkar en förmån till någon annan i stället för att själv tillgodogöra sig den. Det avgörande momentet i traktorfallet skulle i så fall vara om Sven-Erik G. hade utverkat förmånen till sin hustru eller om hon framförhandlat den själv. Ett sådant resonemang förekommer i *RA* 1996 ref. 16, där ett bilföretag, som leasat ut en bil till ett fåmansföretag, vid leasingperiodens slut sålt bilen under marknadsvärdet till företagsledarens sambo. Fåmansföretagslagstiftningen (se ovan) var inte tillämplig, då sambon inte kunde betraktas som närstående enligt dessa regler (de hade ej gemensamt barn),²¹ utan den anställde (fåmansföretags-

ledaren) beskattades med hänvisning till bestämmelserna i 32 § 1 mom. 1 st. a) KL med bl.a. följande motivering:

”Bolaget har, genom att teckna leasingavtal med bilföretaget och erlägga avgifter i enlighet därmed, kunnat hävda ett anspråk på att få köpa ut leasingbilen till nedsatt pris då avtalet upphörde. Om Conny N. själv förvärvat bilen från bilföretaget och därvid tillgodogjort sig rabatten på 30 000 kr hade beloppet enligt huvudregeln i 32 § 1 mom. första stycket a) KL utgjort skattepliktig intäkt för honom. Civilrättsligt skedde emellertid utköpet så att bilföretaget sålde bilen direkt till Conny N:s sambo Laila M. Transaktionen får emellertid *anses innefatta även det ledet att Conny N. själv tillgodofört sig en förmån från bolaget* – köp av bil till nedsatt pris – genom att låta sin sambo åtnjuta förmånen vid köp av bilen direkt från bilföretaget.” (kurs. här)

Frågan om huruvida den anställde utverkat förmånen eller ej skulle då vara en bevisfråga, medan den skatterättsliga grunden fortfarande är beroende av huruvida det är en förmån som utgått på grund av tjänsten (vid anställning) resp. som vederlag för utfört arbete (vid tillfälliga uppdrag). I det förra fallet torde det sannolikt ställas lägre krav i bevishänseende, eftersom all avkastning från en källa (anställningen) enligt källteorin utgör inkomst, medan det i det senare fallet fordras att det verkligen föreligger ett samband mellan prestation och förmån. Det var för övrigt denna fråga som aktualiserades i det i pressen omskrivna fallet avseende Olof Palmes arvodesfria föreläsning vid Harvarduniversitetet, som sedermera kopplades till ett från universitetet utgivet stipendium till hans son. Hur det slutligen gick vet jag inte.

I traktormålet fann Regeringsrättens majoritet att det regelmässigt anses utgöra en förmån i tjänsten när en arbetsgivare till den anställdes make överlåter egendom till ett pris som är lägre än egendomens marknadsvärde. Sett i ljuset av diskussionen ovan kan en sådan bedömning förenas med kravet på en föreskriftsbunden beskattning (den centrala aspekten i den skatterättsliga legalitetsprincipen) under förutsättning att man däri inbegriper att förmånen skall ha utgått på grund av anställningen, genom att den anställde utverkat förmånen eller i vart fall varit medveten om att ar-

betsgivaren haft för avsikt att ge en gratifikation till hans hustru och underförstått accepterat förmånens utgivande.²² Majoriteten framhöll särskilt att ett undantag får göras för det fall att underpriset kan vara affärsmässigt betingat. För egen del skulle jag härtill vilja lägga det fallet att det förmånliga förvärvet har utverkats av någon annan i företaget, t.ex. om hon förmått företagets VD, som hon kanske känt sedan barndomen eller dylikt, att ge henne ett förmånligt pris. Då skulle å andra sidan en eventuell förmånsbeskattning aktualiseras för VD:ns del.²³

Uppställer man ett sådant krav får man också svar på minoritetens fråga hur långt skatteansvaret sträcker sig. Det är då inte förmansföretagsreglernas närståendebegrepp eller några andra liknande definitioner som blir styrande, utan den faktiska omständigheten huruvida det är den anställda (oavsett om han är chef, ansvarig för skogstransporter eller lagerförman) som har utverkat förmånen eller den i vart fall utgått på grund av hans anställning och han underförstått accepterat dess utgivande. En annan sak är att kausaliteten sannolikt är enklare att bevisa vid förmåner till kärnfamiljen än till grannar, vänner eller andra personer.

Noter

- 1 Bestämmelsen i 32 § 1 mom. 1 st. a) KL hade följande lydelse: "Till intäkt av tjänst hänförs avlöning, arvode, traktamente, sportler och annan förmån i penningar, bostad eller annat, som utgått för tjänsten." Den har endast ändrats i redaktionellt avseende och lyder numera: "Till intäkt av tjänst hänförs avlöning, arvode och kostnadsersättning samt annan förmån i pengar, bostad eller annat som utgått för tjänsten."
- 2 Denna något anmärkningsvärda utformning av regelsystemet har diskuterats av bl.a. Melz SN 1992 s. 469 f. och 472 f. Å andra sidan inträder då andra skattekonsekvenser för bolaget genom regeln i 2 § 13 mom. 2 st. SIL, varvid bolaget "uttagsbeskattas" för förmånsbeloppet samtidigt som socialavgifter inte utgår på förmånen; se 2 kap. 4 § 12 p. lagen (1981:691) om socialavgifter.
- 3 Se Hyllenmark SN 1987 s. 150 ff., Nilsson SN 1988 s. 308 ff., Åbjörnsson SN 1988 s. 462 och von Bahr SN 1988 s. 568 ff.
- 4 Se prop. 1987/88:52 s. 114 f.
- 5 Se prop. 1987/88:52 s. 61.
- 6 von Bahr SN 1988 s. 569 f. Jfr även Melz SN 1988 s. 301 not 29.

- 7 Se Hjermer, Sken – bulvanskap – kringgående, Genomsyn eller förträngning?, i Festskrift till Hans Thornstedt 1983 s. 285 f. Jfr även den följande exemplifieringen a.a. s. 286 ff.
- 8 SOU 1996:44 s. 117.
- 9 Se t.ex. Gäverth SvSkT 1996. 737 f.
- 10 För en översikt om dessa och andra doktriner och generalklausuler, se Hultqvist, Legalitetsprincipen vid inkomstbeskattningen, 1995, avsnitten 8.2.2-8.2.3.
- 11 Nielsen, Den evige udfordring, Bemærkninger om nogle skatteretlige grundproblemer, i Dansk skattevidenskabelig forenings jubilæumsskrift 1990 s. 21.
- 12 Enligt min mening bör det för inkomstbeskattningen valda inkomstbegreppet fortfarande ges normativ betydelse vid tolkningen av skattelag i oklara fall, se Hultqvist, a.a., s. 266 ff. och 320 ff.
- 13 Se Silfverberg, Gåvobeskattningen i ett nordiskt perspektiv 1992 s. 109 ff.
- 14 SN 1988 s. 569.
- 15 SN 1992 s. 475.
- 16 Åke Hellner SvSkT 1961 s. 14.
- 17 Så är forfarande fallet; se Englund & Silfverberg, Beskattning av arv och gåva, 10 uppl. 1994 s. 67, där det framhålls att skatteplikten vid villkorade arvsavståenden motiveras av att den "avstående" måste ha tillträtt sin rätt för att kunna kanalisera eller i övrigt villkora övergången.
- 18 Jfr Melz SN 1992 s. 465 som anser att det avgörande är om vederbörande haft rätt att uppbära inkomsten.
- 19 Åke Hellner SvSkT 1961 s. 22. I enlighet härmed skulle gåvan inte heller vara avdragsgill för företaget.
- 20 A.a.s. 23. Ett modernt exempel skulle här kunna vara popkonserter av typen "Band aid" till förmån för svältande i Afrika eller dylikt.
- 21 Denna anmärkningsvärda situation hade förutsetts av Melz (SN 1992 s. 475) där han konstaterade att sambon själv skulle blivit beskattad för förmånen om paret haft gemensamt barn.
- 22 Jfr Hultqvist, a.a., s. 107 ff.
- 23 Jfr Melz SN 1992 s. 473, där han diskuterar möjligheten att beskatta en arbetstagar för en förmån som en annan arbetstagar erhållit.