

Målnummer:	6888-94	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	1996-10-14		
Rubrik:	Beräkningen av skattepliktigt värde av tävlingsvinst i form av kostnadsfri resa till Rio de Janeiro. Inkomsttaxering 1993.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 42 § andra stycket kommunalskattelagen (1928:370)• 42 § anvisningarna punkt 1 andra stycket kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:	RÅ 1995 ref. 100		

REFERAT

Skattemyndigheten i Göteborgs och Bohus län beskattade vid 1993 års taxering med avvikelse från ingiven deklaration I.H. för en vinstresa i en pristävling med 28 000 kr.

I.H. överklagade skattemyndighetens beslut och yrkade att resan skulle värderas till 3 500 kr.

Länsrätten i Göteborgs och Bohus län (1994-03-21, ordförande Hanson) yttrade: Av handlingarna i målet framgår följande. I.H. har deltagit i en slogantävling om kaffe anordnad av Ica Rosteri. Hon vann därvid en resa till Rio de Janeiro. Enligt kontrolluppgift från Luxus Kaffe AB har resan värderats till 28 000 kr. - Skattemyndigheten har gjort gällande att tävlingsvinst som lämnas med anledning av någon - om än ofta obetydlig prestation - är skattepliktig i sin helhet. Vinsten skall värderas till marknadsvärdet, vilket får anses motsvara det regelmässigt förekommande priset inklusive mervärdesskatt. Marknadsvärdet har fastställts till 28 000 kr. En värdering till marknadsvärdet innebär att mottagarens individuella förhållanden inte kan beaktas vid värderingen, t.ex. låg inkomst. Marknadsvärdet påverkas inte heller av att förmånen inte kan bytas ut mot pengar. - I.H. har anfört att man kan tycka om kaffe utan att vilja resa till Rio de Janeiro. Hon lät sin bror åka i stället. Brodern har insisterat på att i stället ge henne ett presentkort på en resa till Grekland motsvarande 3 500 kr. Hon skulle aldrig, med sin låga pension, välja att resa till vinstresemålet och bo med den höga standard som det varit fråga om. Resan var inte heller utbytbar mot pengar. - Länsrätten finner att en resa till Rio de Janeiro uppgående till 28 000 kr med dagens mått utgör en exklusiv resa. Värdet av resan skall jämkas och bestämmas till ett lägre pris än marknadsvärdet om mottagarens ekonomiska förhållanden påkallar detta. I.H. är folkpensionär och vid en individuell bedömning av hennes ekonomiska förhållanden bör hon beskattas endast till värdet av en för henne normal semesterresa. Detta värdet kan därvid bestämmas till 3 500 kr. - Länsrätten bifaller överklagandet.

Skattemyndigheten överklagade och yrkade att I.H., med ändring av länsrättens dom, skulle beskattas för tävlingsvinstens marknadsvärde, 28 000 kr. Myndigheten åberopade Riksskatteverkets rekommendationer, RSV Dt 1991:24, som grund för sitt yrkande.

Kammarrätten i Göteborg (1994-11-01, Dryselius, Nyström, Hansson, referent,) instämde i länsrättens bedömning och ändrade därför inte den överklagade domen.

Riksskatteverket (RSV) överklagade hos Regeringsrätten och yrkade att värdet av den resa till Rio de Janeiro som I.H. hade förvärvat genom pristävling skulle

tas upp till beskattning med 28 000 kr.

Till stöd för sin talan anförde RSV bl.a. följande. De allmänna reglerna om värdering av förmåner av olika slag återfanns i 42 § andra stycket kommunalskattelagen (KL) och i punkt 1 andra stycket anvisningarna till nämnda paragraf. Enligt paragrafens t.o.m. 1991 års taxering gällande lydelse (dvs. före skattereformen) angavs att värdet av produkter, varor eller andra naturaförmåner, som ingick i lön eller annan inkomst, skulle beräknas "efter ortens pris". Enligt paragrafens efter skattereformen gällande lydelse skulle förmåner upptas till "marknadsvärdet". Anvisningspunkt 1 hade ändrats så att där gavs en uttrycklig definition av begreppet "marknadsvärdet". Av lagförarbetena framgick att avsikten varit att ge lagtexten ett ändrat sakinnehåll. Den tidigare använda lokutionen "efter ortens pris" hade i praxis tillåtit undervärderingar i förhållande till marknadsvärdet. Olika typer av försiktighetsprinciper och subjektiva skäl hade ansetts kunna inverka på värderingen. Genom att i lagtexten byta ut "efter ortens pris" mot "marknadsvärdet" hade lagstiftaren velat lyfta fram att värdering skulle ske efter strikt marknadsmässiga grunder och att undervärderingar till följd av försiktighetsprinciper eller subjektiva bedömningar inte var tillåtna. Lagstiftarens avsikter var på denna punkt enligt RSV:s mening mycket tydligt uttalade i förarbetena. - RSV gjorde gällande att det med hänsyn till den lydelse 42 § KL fått fr.o.m. 1992 års taxering inte var möjligt att av försiktighets-skäl eller på subjektiva grunder åsätta den av I.H. förvärvade resan till Rio de Janeiro annat beskattningsvärde än marknadsvärdet. RSV uttalade vidare att annat inte hade visats än att beloppet 28 000 kr motsvarade vad I.H. skulle ha fått betala för resan om hon själv anskaffat den på den allmänna marknaden.

Prövningstillstånd meddelades.

Regeringsrätten (1996-10-14, Björne, Sjöberg, von Bahr, Holstad, Nordborg) yttrade: Skålen för Regeringsrättens avgörande. Av utredningen i målet framgår bl.a. följande. I.H. vann i en slogantävling en resa till Rio de Janeiro. Anordnaren av pristävlingen hade på kontrolluppgift angett resans värde till 28 000 kr. Resan var inte utbytbar mot pengar eller varor. I.H. utnyttjade inte resan utan lät sin bror resa i stället. Brodern gav i gengäld henne ett presentkort på en resa till Grekland om 3 500 kr. Skattemyndigheten har lagt värderingen i kontrolluppgiften till grund för beskattning medan länsrätten och kammarrätten har värderat resan till 3 500 kr.

Enligt praxis avseende de regler som tillämpades t.o.m. 1991 års taxering gäller att om en tävlingsvinst innefattar ersättning för en arbetsprestation, beskattning sker i inkomstslaget tjänst. Vidare gäller, i sådana fall då tävlingsvinsten utgjorts av en resa, att beskattning sker till marknadsvärdet, om det kunnat antas att vinnaren skulle ha företagit en liknande resa på egen bekostnad (RÅ 1967 ref. 45). Om det däremot inte kunnat förväntas att vinnaren kunnat företa resan för egna medel, har vinnaren beskattats enbart för inbesparade levnadskostnader (RÅ 1958 ref. 4).

Enligt 42 § andra stycket KL, i dess lydelse fr.o.m. 1992 års taxering, skall värdet av produkter, varor eller andra förmåner, som ingår i lön eller annan inkomst, beräknas till marknadsvärdet. Med marknadsvärdet avses enligt punkten 1 andra stycket av anvisningarna till lagrummet det pris som betalas på orten, om det varit fråga om att för kontanta medel inköpa produkter, varor eller andra förmåner som ingår i inkomsten. Om ett sådant pris inte direkt kan anges, skall enligt samma anvisningspunkt värdet tas upp till det belopp som med hänsyn till rådande förhållanden kan beräknas vid en betalning med kontanta medel. Begreppet "marknadsvärdet" infördes här genom lagstiftning i samband med 1990 års skattereform. Dessförinnan gällde att värdet skulle beräknas "efter ortens pris". Frågan i målet är om den angivna ändringen i 42 § skall medföra att beskattning av den typ av vinster, som nu är aktuell, skall ske utifrån andra utgångspunkter än dem som praxis hittills gett uttryck för.

I förarbetena till den ändrade lagstiftningen uttalades bl.a. (prop. 1989/90:110 s. 319 f.) att en av huvudtankarna i 1990 års skattereform var att åstadkomma en enhetlig och neutral beskattning av arbetsinkomster. En förmånsvärdering som motsvarade det verkliga marknadsvärdet borde därför eftersträvas. Det uttalades vidare i förarbetena (prop. s. 655) att huvudregeln om värdering efter marknadsvärdet skulle gälla utan tillämpning av någon typ av försiktighetsprincip.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Utbytet av begreppet "efter ortens pris" mot "marknadsvärdet" får ses som ett uttryck för det grundläggande syftet med 1990 års skattereform, nämligen att åstadkomma en enhetlig och neutral beskattning av olika typer av arbetsersättningar. Regeringsrätten finner främst mot denna bakgrund att hänsyn inte skall tas till mottagarens ekonomiska eller sociala situation vid värderingen av skilda slag av naturaförmåner. Förmånens värde skall i stället beräknas till ett på strikt objektiva grunder uppskattat marknadsvärde.

Med marknadsvärde avses som sägs i anvisningarna till 42 § KL priset för att med kontanta medel inköpa de förmåner som ingår i inkomsten i fråga eller, om ett sådant pris inte direkt kan anges, ett belopp som med hänsyn till rådande förhållanden kan beräknas vid en betalning med kontanta medel. Lagtexten ger inte någon direkt ledning beträffande hur marknadsvärdet skall beräknas när - som i I.H:s fall - förmånen är av speciell natur och mottagaren inte haft något inflytande över dess utformning. Det är emellertid enligt Regeringsrättens mening inte rimligt att i situationer av detta slag lägga beställarens kostnad för den tillhandahållna förmånen till grund för värderingen. Ledning bör i stället hämtas från andra föreliggande förhållanden.

Regeringsrätten finner att I.H. skall beskattas i inkomstslaget tjänst för ett förmånsvärde som beräknas med utgångspunkt främst i det pris som hon kunnat erhålla såvida hon utbjudit den vunna resan till försäljning på marknaden. För att en sådan beräkning skall kunna utföras fordras emellertid uppgifter angående de närmare omständigheterna beträffande resan såsom dess förläggning i tiden, färd sätt, resans längd, inkvartering och vad som i övrigt varit inräknat i resan. Utredningen i målet är i dessa hänseenden bristfällig. Den erforderliga kompletteringen av utredningen bör ske i länsrätten och målet bör således återförvisas dit.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och visar målet åter till Länsrätten i Göteborgs och Bohus län för ny behandling.

Föredraget 1996-08-20, föredragande Eriksson, målnummer 6888-1994

Sökord: Inkomst av tjänst

Litteratur: prop. 1989/90:110, s. 319-321 och 655.
