Anmälare: Docent Sture Bergström

Bok:

GRS Skattehanbok del 5 och 6

Norstedts förlag 1987 och 1988

Femte och sjätte delarna av GRS Skattehandbok i lösbladsystem har nu kommit ut. En sjunde del återstår. Uppläggningen av skattehandboken har presenterats av Melz i Skattenytt 1986 s 16 ff.[1]

Del fem omfattar 46 § ff KL och 1—5 §§ lagen om statlig inkomstskatt. Sjätte delen behandlar övriga paragrafer i lagen om statlig inkomstskatt, lagen om avräkning av utländsk skatt, lagen om statlig förmögenhetsskatt, lagen om begränsning av skatt i vissa fall, lagen om förlustavdrag och skogskontolagen.

Det är lätt att hitta i GRS. Ett sakregister underlättar användningen, men jag efterlyser ett heltäckande rättsfallregister som omfattar både rättsfallreferaten och den löpande texten. Till skillnad från andra kommentarer till skatteförfattningarna redovisar GRS oftast förarbetena på ett förtjänstfullt sätt, vilket är oumbärligt för den praktiskt verksamme. Skattedomstolarna följer regelmässigt vad departementschefen och skatteutskottet uttalat och den som inte studerat förarbetena riskerar lätt att hamna fel. Emellanåt förekommer det dock för långa okommenterade citat av förarbetena, se t ex kommentaren till 53 § KL, GRS 53:23 ff.

I tidigare upplagor är alla viktigare referat- och notismål och så gott som samtliga publicerade förhandsbesked refererade, och emellanåt dessutom på ett föredömligt sätt kompletterade med fakta hämtade från akten i målet och, om än mer sällsynt, med författarnas kommentarer. Det är därför tråkigt numera endast referatmål återges. Författarna har antagligen begränsat sig av arbetsekonomiska skäl, vilket är förståeligt, men som läsare saknar jag förhandsbeskeden och notismålen.

Referaten av målen i GRS är bra, men inte heltäckande. Från senare år, främst från 1986, saknas ett antal principiellt viktiga mål i laghandboken och i den löpande texten.[2] Det vore en fördel om målen i laghandboken även är kommenterade av författarna. Nu hänvisas läsaren i regel endast till de förarbeten, rättsfall och den litteratur, som anges i regeringsrättens årsbok. Rättsfallen borde även innehålla hänvisningar till litteratur, där fallen är kommenterade. Exempelvis har Mattsson kommenterat så gott som samtliga referatmål från regeringsrätten sedan 1984 och där skulle läsaren kunna få en nödvändig hjälp att förstå hur rättsfallen skall tolkas.[3]

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:49

GRS kommentarer är ofta inte tillräckligt uttömmande för den som vill ha säkra svar på olika skattefrågor. En kommentar med anspråk på att vara någorlunda praktiskt hanterlig måste behandla det mesta relativt kortfattat. Det är naturligtvis inte möjligt att mera utförligt kommentera varje detaljfråga i den löpande texten. Ofta väcks dock läsarens intresse för olika frågor, och denne önskar då att författarnas kommentarer hade varit lite mer utförliga. Ibland är emellertid GRS onödigt innehållsrik. Det är t ex onödigt att behandla reglerna om periodiskt understöd m m i 46 § KL på cirka tio sidor respektive existensminimum på cirka sex sidor, se GRS 46:21 ff och 50:16 ff.

Ett handelsbolag utgör inte ett skattesubjekt vid inkomst- och förmögenhetsbeskattningen, utan bolagets inkomster beskattas hos delägarna. Under 1970- och 1980-talen har RR i ett antal uppmärksammande mål gått ett steg längre, och sett igenom handelsbolaget som juridisk person och beskattat delägarna direkt som om dessa, och inte handelsbolaget, drivit bolagets rörelse.[4] I RÅ 1985 1:72 har emellertid RR inte tillåtit genomsyn. GRS konstaterar bara kort att rättsfallet kan ses som ett avsteg från genomsynsprincipen och refererar målet. I detta mål ägde två aktiebolag tillsammans ett handelsbolag, som i sin tur ägde aktier. För aktiebolagen hade utdelningen på de aktier handelsbolaget ägde varit skattefri. RR beskattade emellertid aktiebolagen för den utdelning handelsbolaget hade mottagit. Förklaringen till utgången i målet torde bl a ha varit att reglerna om s k Annellavdrag annars hade kunnat utnyttjas på ett icke tänkt sätt.[5] Det skulle vara intressant om författarna kunde behandla denna fråga mer ingående i framtiden.

Genom RÅ 1955 ref 21 bröt RR med tidigare praxis och slog fast att konkursbo inte kan utgöra skattesubjekt vid inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Konkursgäldenären anses äga konkursboets "tillgångar" och beskattas därför för reavinst vid försäljning av dessa, liksom för sådana inkomster som normalt beskattas hos tillgångens ägare.[6] Konkursgäldenären beskattas även för de inkomster han själv intjänat före och efter konkursutbrottet.[7] GRS behandlar konkursboets och konkursgäldenärens beskattning på cirka en sida och redovisar praxis på ett relativt heltäckande sätt, utan att närmare förklara efter vilka principer beskattning sker.

Det är nämligen så att varken konkursboet eller konkursgäldenären inkomstbeskattas för boets näringsinkomster, om konkursboet fortsätter konkursgäldenärens verksamhet. Det är anmärkningsvärt särskilt som detta redan påpekades i en utredning år 1969, Ds Fi 1969:13. Det är mycket vanligt i praktiken att konkursförvaltaren träder in i gäldenärens avtal och fortsätter hans verksamhet.[8] Som läsare har jag en from önskan att GRS i ett kommande supplement skulle kunna analysera dessa frågor ytterligare och belysa konsekvenserna av gällande rätt.

Kortfattade kommentarer kan emellertid vara mycket användbara om läsaren vet var han kan leta vidare för att få mer nyanserade svar på sina frågor. Läroböckerna i skatterätt för ekonomer och jurister löser detta genom att ha relativt utförliga litteraturhänvisningar, som dateras upp inför varje ny upplaga, efter varje större avsnitt.[9] GRS litteraturhänvisningar är emellanåt otillräckliga för att man skall kunna tränga djupare i ämnet, även om en klar förbättring skett sedan tidigare upplagor. Det saknas ibland upplysningar om modern relevant litteratur, medan en del referenser till äldre, och ibland överspelad, litteratur fått hänga

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:49

med från tidigare upplagor.[10] I GRS saknas hänvisning till t ex Grosskopf, Aktiebolagens kedjebeskattning, 1979 och Mattsson, Beskattning av handelsbolag, 6:e uppl 1987.[11] Den praktiska nyttan av GRS skulle öka om GRS utökade sina litteraturhänvisningar. En lösning vore att låta varje större avsnitt inledas med en litteraturlista som i t ex Herrman-Heuers tyska kommentar till inkomst- och förmögenhetsskattelagarna, som sedan länge getts ut i lösbladssystem.[12] Den som använder dessa böcker kan snabbt få en mycket god överblick över tysk skatterätt.

GRS är vår mest uttömmande kommentar till inkomst- och förmögenhetsskatteförfattningarna. Författarna har gjort en beundransvärd insats, och utan GRS skulle många som sysslar med skatterätt stå sig slätt. Vår kommande skattereform kommer med all säkerhet att innebära stora förändringar i vårt skattesystem, och då behövs GRS i allra högsta grad.

Noter

[1] Se även Lodins och Lindecronas recensioner i SN 1987 s 426 ff resp 563 ff.

[2] Se t ex RÅ 1986 ref 41, ref 47 och ref 104.

[3] Mattsson, Rättsfallsreferat. Regeringsrätten. Riksskatteverkets nämnd för rättsärenden, 1984. Skatterätten skulle för övrigt vara betjänt av en motsvarighet till Regner, Berggren, Lindh, Rättspraxis i litteraturen, 1982. Boken hänvisar läsaren till alla som kommenterat högsta domstolens referatmål under åren 1930—1980 och är till stor hjälp och sparar mycket tid.

[4] Se t ex RÅ 1976 ref 60, RÅ 1978 1:80 och RÅ 1982 1:43.

[5] Se Mattsons referat av RÅ 1985 1:72 i rättsfallkommentaren och Landerdahl, Genomsyn av handelsbolag i Studier i skatterätt tillägnade Nils Mattsson på femtioårsdagen s 65 ff.

[6] Troligen får konkursgäldenären även betala fastighetsskatt.

[7] Se närmare om dessa frågor Svensson SvSkT 1986 s 420 ff och s 673 ff.

[8] Se t ex Möller, Konkurs och Kontrakt. Om konkursboets inträde i gäldenärens avtal, 1988. Akademisk avhandling i civilrätt, 882 sidor.

[9] Se Grosskopf, Edvardsson, Svensson, Inkomst- och förmögenhetsbeskattning del I och II, 7:e uppl 1988, och Lodin, Lindencrona, Melz och Silfverberg, Beskattning av inkomst och förmögenhet del I och II, 5:e uppl 1989.

[10] I ett nyskrivet avsnitt om fusion hänvisas endast till artiklar från 1956 och 1965, trots att det finns modern relevant litteratur, se Bohlin, Några frågor rörande inkomst- och utskiftningsskatt vid fusion av aktiebolag, SvSKT 1986 s 300 ff. Edvardssons avhandling från 1984, "Utskiftningsskatten vid fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag" borde, trots att den huvudsakligen behandlar utskiftningsskatten, ha varit med som referenslitteratur.

[11] Numera 7:e uppl 1989. Lodins m fl och Grosskopfs m fl läroböcker i skatterätt vänder sig även till praktiker. Under rättsfallen i regeringsrättens årsbok hänvisas ofta till dessa böcker. De borde därför vara omnämnda åtminstone på några ställen i GRS.

[12] Se t ex Herrman—Heuer, Kommentar zur Einkommensteuer und Köperschaftsteuer, 19 uppl 1952 — som består av elva band i lösbladssystem. I Sverige har bl a Grönfors i Avtalslagen, 1984, använt detta system med framgång.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:49