



JURIDISKA FAKULTETEN

vid Lunds universitet

Henrik Ihrfelt

Vinst- eller nitlott?

– en rättsvetenskaplig studie om den
inkomstskatterättsliga skillnaden mellan
lotteri- och tävlingsvinster

LAGF03 Rättsvetenskaplig uppsats

Kandidatuppsats på juristprogrammet

15 högskolepoäng

Handledare: Richard Croneberg

Termin: HT2022

Innehåll

SUMMARY	1
SAMMANFATTNING.....	2
FÖRORD	3
1 INLEDNING.....	4
1.1 Bakgrund.....	4
1.2 Syfte och frågeställning.....	4
1.3 Metod och material.....	5
1.3.1 Metod.....	5
1.3.2 Material	7
2 TÄVLINGSVINSTER OCH LOTTERIVINSTER I SVENSK INKOMSTSKATTERÄTT	8
2.1 Definitioner.....	8
2.1.1 Lotteri.....	8
2.1.2 Kombinationsspel.....	9
2.1.3 Tävlingsvinster	9
2.2 Lagtext.....	10
2.3 Tävlingsvinster	10
2.3.1 TV-tävlingar	11
2.3.2 Reklampristävlingar	12
2.3.3 Aktietävlingar.....	13
2.3.4 Spel med slumpmoment härrörande ur anställning.....	13
2.4 Lotterivinster.....	14
2.4.1 Lotteri trots prestation – slumpmomentet som sista led.....	15
2.4.2 Deltagare i program ej engagerade av TV-bolag	15
2.4.3 Poker.....	16
3 SLUTSATS	18
4 ANALYS OCH DISKUSSION	20
4.1 Analys.....	20

4.2	Diskussion	21
4.2.1	De lege lata.....	21
4.2.2	De lege ferenda.....	22
KÄLLFÖRTECKNING		24

Summary

In the 8:th chapter 3 § and 8:th chapter 4 § of the Swedish Income Taxation Law (1999:1229) it is established that both profit from contests, and profit from lotteries are, under certain conditions presented in the law, tax free for individuals. In practice however, most of the profit from lotteries are tax free, while most profit from contests are taxed as income from services. This begs the question of what it is that is characteristic of a lottery and a contest respectively, and what it is that differentiates the two in the framework of income taxation. This thesis aims to investigate the current legal situation, and to clarify the practical difference between profit from lotteries and profit from contests in the Swedish taxation system. With legal text and precedents, the ins-and-outs of the system becomes all the clearer, and the factors that are crucial for answering the question of whether a certain activity is to be categorized as a lottery or a contest start to take shape. In conclusion, certain factors, such as an employment relation or whether or not the contestants have been engaged by, and received payment from, a TV-broadcasting company, can be of crucial importance during the legal assessment.

Sammanfattning

I 8 kapitlet 3 § och 8 kapitlet 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) fastställs att lotterivinster respektive tävlingsvinster ska vara skattefria för enskilda under vissa i lagtext angivna förutsättningar. I praktiken innebär dock detta oftast att vinster på lotterier är skattefria, medan de flesta tävlingsvinster tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Denna ordning ger upphov till frågeställningar om vad som egentligen är utmärkande för en lotterivinst respektive en tävlingsvinst, och vad som skiljer de två vinsterna åt inkomstskatterättsligt. Uppsatsen syftar till att utreda rättsläget och klargöra den praktiska skillnaden mellan lotterivinster och tävlingsvinster i svensk inkomstskatterätt. Med hjälp av lagtext och prejudikat framträder en bild av rättsläget, och vilka faktorer som är avgörande för att besvara frågan huruvida en viss verksamhet ska kategoriseras som ett lotteri eller en tävling. Slutsatsen blir den att olika faktorer, såsom exempelvis anställningsförhållanden eller om de tävlande engageras och erhåller ersättning från ett TV-bolag, får en avgörande betydelse vid den rättsliga bedömningen.

Förord

Denna uppsats utgör mitt rättsvetenskapliga kandidatarbete inom ramen för juristprogrammet vid Lunds universitet. Jag vill först och främst tacka min handledare, Richard Croneberg, som under våra samtal agerat bollplank för alla mina idéer. Responsen har alltid varit konstruktiv, och för det ska han ha ett stort tack.

Utöver detta vill jag även tacka Ellika Sevelin, som skapat ett stort intresse hos mig för alla de läror och teorier som ligger till grund för juridiken. Som mest relevant för denna uppsats har hon även gett upphov till idén att skriva ett kandidatarbete på just detta ämne.

Slutligen vill jag tacka hela det resterande lärarlaget på de sex första terminerna på juristprogrammet vid Lunds universitet. Deras engagemang och kunskap är det som lägger grunden till morgondagens juristkår och rättsvetenskapsmän.

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Det har i svensk skatterätt ända sedan kommunalskattelagens tillkomst under 1920-talet funnits en åtskillnad mellan inkomster som enskilda erhåller genom vinster i olika spel, såsom exempelvis lotteri- eller kombinationsspel, och sådana vinster som enskilda erhåller genom tävlingar. Den generella regeln som varit styrande har varit den att inkomster hänförliga till spel ej beskattas hos vinnaren, utan hos den som anordnar lotteriet. Vad gäller tävlingsvinster har det varit huvudregel att det är den som vunnit tävlingen, och därmed gjort en ekonomisk vinst, som beskattas.¹ Denna ordning ger upphov till frågeställningar om vad som kategoriserar ett spel respektive en tävling. Är det graden av ”slump” som är avgörande? Vad är i så fall det? Och finns det även andra faktorer som är avgörande för hur inkomsten ska kategoriseras?

1.2 Syfte och frågeställning

Denna rättsvetenskapliga uppsats syftar till att klargöra vilka olika ekonomiska vinster som inom skatterättslig praxis kategoriseras som spelvinster respektive tävlingsvinster. Uppsatsen tar sikte på individbeskattning inom svensk inkomstskatterätt.

Mot bakgrund av detta kan följande frågeställning formuleras: Vilka ekonomiska vinster har inom svensk skatterättslig praxis kategoriserats som spelvinster respektive tävlingsvinster, och vilka aspekter har i praxis varit avgörande för bedömningen huruvida en viss aktivitet kategoriseras som en tävling eller ett spel?

¹ Andersson m.fl. (2022) s. 265–266 (kommentaren till 8 kapitlet 3 och 4 §§ inkomstskattelag (1999:1229)).

1.3 Metod och material

I det följande ska uppsatsens metod och material presenteras och diskuteras.

1.3.1 Metod

Denna uppsats använder sig av en rättsdogmatisk metod för att besvara frågeställningen som presenterades ovan. Rättsdogmatik har beskrivits som en sorts rekonstruktion av ett rättssystem.² I detta fall rör det sig alltså om den svenska inkomstskatterätten. Inom den juridiska doktrinen har ett antal olika teorier rörande den rättsdogmatiska metoden utarbetats. Följande uppsats kommer att utgå från den syn på rättsdogmatik som Nils Jareborg gett uttryck för i artikeln *Rättsdogmatik som vetenskap*.

Jareborg gör en distinktion mellan forskning och vetenskap. Forskning delas sedan i sin tur in i vetenskaplig forskning och övrig forskning, med den gemensamma nämnaren att de olika sorternas forskning syftar till att besvara frågor om hur verkligheten är beskaffad. Inom forskning besvaras alltså frågor om "när?", "var?", "vem?", "hur?", "vad?", och "varför?". Frågor om varför ett visst fenomen är rådande besvaras inom forskning som en fråga om kausalitet. Detta skiljer sig enligt Jareborg från vetenskap eller vetenskaplig verksamhet, som förvisso alltid innefattar någon sorts forskning, men som har en annan uppgift än forskningen. Där forskning leder till kunskap, leder vetenskap till insikt och förståelse. Frågor om varför besvaras alltså inom vetenskap som en fråga om skäl, snarare än orsaker.³

Vidare har Jareborg beskrivit en karakteristik av vetenskaplig verksamhet som innefattar fem olika aspekter. Enligt denna innefattar vetenskaplig verksamhet forskning, som alltså utgör grunden för verksamheten, en bearbetning, vilket innefattar att forskningsmaterialet syntetiseras, systematiseras eller struktureras, och en sammanfattning genom en så kallad verklighetsrekonstruktion. För att verksamheten ska kunna kallas

² Jareborg (2004) s. 4.

³ Jareborg (2004) s. 1–2.

vetenskaplig måste den även innefatta en kritisk analys och slutligen redovisas genom en berättelse.⁴

Utifrån det ovan sagda har Jareborg konstaterat att det inte är fel att benämna rättsdogmatik som en vetenskaplig rekonstruktion av ett rättssystem. Detta har han gjort genom att bemöta tre olika sorters invändningar mot att betrakta rättsdogmatiken som en vetenskaplig verksamhet: Invändningar mot metoden, mot själva objektet för vetenskapen och mot värderingarnas roll inom rättsdogmatiken. Vad gäller den förstnämnda är det förvisso sant att rättsdogmatiken ej använder sig av några vetenskapliga metoder, i bemärkelsen metoder som i sig är ett resultat av vetenskaplig verksamhet. Utifrån Jareborgs distinktion kan man dock konstatera att rättsdogmatiken har ett vetenskapligt syfte, det vill säga att rekonstruera ett fragment av ett visst rättssystem. Vetenskaplig verksamhet förutsätter alltså ingen vetenskaplig metod, under förutsättning att verksamheten har ett vetenskapligt syfte.⁵ Vidare bemöter Jareborg invändningar om rättsvetenskapens objekt. Inom rättsvetenskapen har man främst ägnat sig åt så kallade ”artificiella” fakta – närmare bestämt normativa system. Detta är, enligt Jareborg, dock inte ett hinder för att rättsdogmatiken ska betraktas som en vetenskap, då praktiska skäl talar för att även normativa system ska betraktas som existerande. Om man förnekar ”artificiella” fakta såsom verkliga måste man sluta sig till att alla abstraktioner, såsom exempelvis språk, är överkliga.⁶ Slutligen bemöts den sista invändningen med att det inte finns någon omfattande skillnad mellan värdeutsagor och andra utsagor vad gäller sanningsvärde och rationalitet. Detta beror delvis på att alla utsagor, vare sig det handlar om en beskrivning, en begreppsbildning eller ett sätt att använda ett begrepp, är impregnerade av värderingar. Det finns alltså, enligt Jareborg, inget övertygande argument för att det skulle finnas någon större skillnad i sanningsvärde eller rationalitet mellan värdeutsagor och andra utsagor.⁷

⁴ Jareborg (2004) s. 2.

⁵ Jareborg (2004) s. 7–8.

⁶ Jareborg (2004) s. 8–9.

⁷ Jareborg (2004) s. 9–10.

Utifrån detta används alltså rättsdogmatiken i denna uppsats. I det följande ska frågeställningen besvaras genom en vetenskaplig rekonstruktion av det svenska inkomstskatterättsliga rättssystemet.

1.3.2 Material

För att besvara uppsatsens frågeställning används främst lagtext och praxis från Högsta förvaltningsdomstolen samt kammarrätterna. Utöver detta är även vissa förhandsbesked från Skatterättsnämnden relevanta. Litteratur, såsom exempelvis lagkommentarer, artiklar eller akademiska texter på detta område används för att sammanfatta och utöka förståelsen för relevant rättspraxis.

Det är här viktigt att påpeka att underrättsavgöranden och förhandsbesked från Skatterättsnämnden inte har prejudicerande verkan. Det får emellertid antas att dessa avgöranden och besked i viss utsträckning återspeglar gällande rätt, och att dessa ändå har ett rättsligt värde. Det ska dock has i åtanke att dessa inte uppstår samma rättsliga dignitet som avgöranden från före detta Regeringsrätten och nuvarande Högsta förvaltningsdomstolen när dessa refereras till i denna uppsats.

Det ska noteras att vissa av de rättsfall som behandlas är förhållandevis gamla. Detta är över lag inte ett större problem, då prejudicerande rättsfall fortfarande är gällande såvida lagstiftningen inte förändrats materiellt. Som kommer att diskuteras nedan kan det dock vara problematiskt att äldre prejudikat utgår från andra definitioner än de som är gällande nu, samt att sådana prejudikat använder sig av förlegade begrepp som inte har någon tydlig motsvarighet i dagens rättssystem. De definitioner som är av avgörande betydelse för denna uppsats har inte ändrats i någon sådan omfattning att rättsfallens prejudikatsvärde förtas. Endast i enstaka fall har lagstiftningen förändrats i en sådan omfattning att äldre rättsfall tappat sin relevans, vilket i så fall uppmärksammas när rättsfallet berörs i det följande.

2 Tävlingsvinster och lotterivinster i svensk inkomstskatterätt

2.1 Definitioner

Inledningsvis är det på sin plats att vissa viktiga begrepp definieras. I det följande kommer såväl äldre som nu gällande legaldefinitioner av begreppen lotteri, kombinationsspel och tävling att presenteras.

2.1.1 Lotteri

Begreppet lotteri har genom åren definierats på olika sätt.

I lotteriförordningen (1939:207) definierades lotteri såsom en verksamhet i vilken en eller flera deltagare kan erhålla en vinst till högre värde än vad var och en av de övriga deltagarna kan få. Utöver detta skulle även vinstmöjligheterna helt eller delvis bero på slumpen för att verksamheten skulle utgöra ett lotteri.⁸ Graden av slump var dock inte avgörande, då motivuttalandena till förordningen angav att frågan huruvida ett företag ska bedömas som lotteri i största möjliga utsträckning bör avgöras inte med hänsyn till den större eller mindre graden av slump i det enskilda fallet, utan snarare med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilket företaget bygger.⁹

Förordningens definition överfördes sedan till lotterilagen (1982:1011). Där angavs även att marknads- och tivolinöjen ska utgöra lotterier, trots att en vinst i sådana nöjen inte beror på slumpen. Vidare angavs att kedjebrevsspel i vilka vinstmöjligheterna huvudsakligen beror på antalet deltagare som inträder i spelet utgör lotterier.¹⁰ I förarbetena till lagen stod även det ovan nämnda motivuttalandet om den rättsliga bedömningen med.¹¹

⁸ 1 § lotteriförordning (1939:207).

⁹ Prop. 1939:76 s. 11.

¹⁰ 1 § lotterilag (1982:1011).

¹¹ Prop. 1981/82:170 s. 29.

Genom lotterilag (1994:1000) fick lotteribegreppet en delvis annan innebörd genom att kravet på att vinstmöjligheterna helt eller delvis ska bero på slumpen togs bort från definitionen. Vidare infördes en formulering om att ett lotteri inte förutsätter att deltagarna gör en insättning. Lagen angav även olika exempel på lotterier, såsom exempelvis bingospel och tivolinöjen. Slutligen infördes det ovan nämnda motivuttalandet om att frågan huruvida ett företag skulle bedömas som ett lotteri bör avgöras med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilket företaget bygger i lagtexten.¹²

Den numera gällande definitionen av begreppet lotteri återfinns i spellagen (2018:1138). Enligt denna avses med lotteri en aktivitet där deltagarna har en chans att vinna ett pris och där sannolikheten att vinna beror på slumpen.¹³

Det kan alltså konstateras att lotteribegreppet förändrats över tid. Detta har en viss relevans för de olika avgöranden som beskriver gällande rätt. Dock ska det påpekas att definitionen inte genomgått en sådan genomgripande förändring att det får antas att äldre praxis satts ur spel.

2.1.2 Kombinationsspel

Ett kombinationsspel är ett spel där deltagarna har en chans att vinna ett pris och där sannolikheten att vinna beror på en kombination av skicklighet och slump.¹⁴ Vidare definieras vadhållning som en aktivitet där deltagarna har chans att vinna ett pris och där man satsar på utfallet av en framtida händelse eller på att en särskild händelse ska eller inte ska inträffa i framtiden.¹⁵

2.1.3 Tävlingsvinster

I inkomstskattelagen (1999:1129) avses med tävlingsvinster vinster i idrottstävlingar och andra typer av priser som avser någon form av prestation. Dock undantas sådana tävlingsvinster som utgår till anställda med anledning

¹² 3 § lotterilag (1994:1000).

¹³ 2 kap. 3 § 12 p. spellag (2018:1138).

¹⁴ 2 kap. 3 § 9 p. spellag (2018:1138).

¹⁵ 2 kap. 3 19 p. spellag (2018:1138).

av någon prestation som är att hänföra till anställningen eller uppdraget från definitionen.¹⁶

2.2 Lagtext

Enligt inkomstskattelagen ska vinster i lotterier och kombinationsspel samt vid vadhållning vara skattefria om spelet tillhandahålls av någon som har licens enligt spellagen (2018:1138) och spelet kräver licens enligt samma lag. Vidare ska även vinster på spel som inte kräver licens enligt spellagen vara skattefria om spelet i fråga tillhandahålls i Sverige eller inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES).¹⁷ Lagstiftaren har istället valt att beskatta lotterier genom att beskatta den som tillhandahåller spelet genom lag (2018:1139) om skatt på spel. Vad gäller vinster på spel som tillhandahålls utanför EES beskattas sådana hos vinnaren i inkomstslaget kapital i det fall att vinsten överstiger 100 kr.¹⁸

Tävlingsvinster är också skattefria under förutsättning att de inte hänför sig till anställning eller uppdrag eller består av kontanter eller liknande utan avser minnesföremål eller har ett värde som inte överstiger tre procent av prisbasbeloppet (PBB) avrundat till närmaste hundratal kronor.¹⁹

2.3 Tävlingsvinster

I det fall att en tävlingsvinst inte är skattefri enligt undantaget i inkomstskattelagen, ska inkomsten räknas till inkomstslaget tjänst. Till inkomstslaget tjänst hör inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital. Begreppet tjänst avser anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av

¹⁶ Prop. 1989/90:110 s. 649.

¹⁷ 8 kap. 3 § inkomstskattelag (1999:1229) (IL).

¹⁸ 42 kap. 25 § IL.

¹⁹ 8 kap. 4 § IL.

varaktig eller tillfällig natur.²⁰ Tävlingsvinster är ett exempel på en sådan inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur, och hör därför till inkomstslaget tjänst.²¹ Detta ska dock inte förväxlas med inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Sådana inkomster beskattas numera i inkomstslaget kapital.²²

Utöver sådana uppenbara exempel på tävlingar, såsom exempelvis idrottstävlingar, finns det olika sorters tävlingar som gett upphov till gränsdragningsproblem i praxis. Detta avsnitt syftar till att klargöra rättsläget genom ett antal exempel på verksamheter som kategoriserats som tävlingar, till skillnad från lotterier.

2.3.1 TV-tävlingar

Tävlingar som förekommer i TV-program har vid flera tillfällen gett upphov till skatterättsliga gränsdragningsproblem. Detta beror delvis på att vinster i sådana tävlingar inte sällan i viss mån är beroende av slumpen, och att det inte är ovanligt att vinsten inte står i proportion till den prestation som den tävlande utfört. Detta problem behandlades i avgörandet RÅ 1961 not 1279. I avgörandet hade klaganden erhållit en vinst om 29 600 kr för sin vinst i den av Sveriges Radio anordnade TV-tävlingen ”21”. Kammarrätten gjorde bedömningen att TV-tävlingen inte kunde anses utgöra ett lotteri enligt den dåvarande lotteridefinitionen i lotteriförordningen (1939:207). Således bedömdes verksamheten vara en tävling. Kammarrätten gjorde även bedömningen att den vinst som klaganden erhållit ska betraktas som vederlag för deltagande i TV-tävlingen, trots att summan ej kan anses stå i proportion till den utförda prestationen i programmet. Genom att Regeringsrätten fastställde Kammarrättens dom lades grunden för den skatterättsliga praxis som gäller för TV-tävlingar – att vinster i TV-tävlingar utgör vederlag för

²⁰ 10 kap. 1 § IL.

²¹ Ondrasek Olofsson, inkomstskattelag (1999:1229) 10 kapitlet 1 §, Karnov (JUNO) (besökt 2022-01-02).

²² Prop. 1989/90:110 s. 295.

deltagande i programmet, och att vinsten således ska beskattas i inkomstslaget tjänst.²³

Vinster i TV-tävlingar omfattas inte heller av den lotteridefinition som kommer till uttryck i den dåvarande lotterilagen (1982:1011). Detta fastställdes genom RÅ 1989 not 198. Utöver detta betonades även att såväl utpräglade lotterier som lotteriliknande förfaranden är att betrakta som tävlingar om de förekommer i ett TV-inslag. I stället ska sådana vinster utgöra ersättning för deltagande i TV-inslaget.²⁴

I avgörandet RÅ 1991 not 163, vilket är det senaste avgörandet på området, fastställdes praxis ytterligare. Anmärkningsvärt är dock att Regeringsrätten inte anknöt till tidigare praxis om att vinsten utgör ersättning för deltagande. I stället gjorde rätten bedömningen att TV-tävlingen inte stämde överens med den dåvarande lotteridefinitionen, med hänsyn till den allmänna karaktären hos den anordning på vilket företaget bygger. En av rättens ledamöter var skiljaktig, och anförde att verksamheten stämde överens med lotteridefinitionen, och att skatt enligt den numera upphävda lagen (1928:376) om skatt på lotterivinster skulle utgå.²⁵

2.3.2 Reklampristävlingar

Utöver TV-tävlingar är det inte ovanligt att företag anordnar tävlingar, antingen i marknadsföringssyfte eller för andra ändamål. Dessa pristävlingar ger inte sällan upphov till skatterättsliga gränsdragningsproblem.

I RÅ 1958 ref. 3 hade företaget AB Sunlight anordnat en reklampristävling i syfte att marknadsföra ett av bolaget salufört tvättmedel. Tävlingen gick ut på att dels i 9 ofullständigt utformade meningar fylla i uteslutna ord eller delar av ord, dels att med egna ord uttrycka sin uppfattning om bolagets tvättmedel. Vinsten, som tillföll klaganden, bestod i 100 000 kr kontant eller en fullt möblerad 5-rumsvilla med tomt på valfri ort. I målet vann klagandens invändningar om att vinsterna i båda deltävlingarna var beroende av slumpen

²³ RÅ 1961 not 1279.

²⁴ RÅ 1989 not 198.

²⁵ RÅ 1991 not 163.

ej bifall. Detta trots att det i tävlingens första led, d.v.s. ordgåtan, fanns flera möjliga svar, varav endast ett var korrekt. Bland de som svarade rätt, vilket var ca. 30% av de tävlande, vann endast en. Enligt Kammarrätten var vinsten att betrakta som vederlag för utfört intellektuellt arbete, något som sedan Regeringsrätten instämde i.²⁶

Avgörandet RÅ 1967 not. 334 skiljer sig något från det ovan nämnda. I detta hade en tidning anordnat en tävling som gick ut på deltagarna skulle namnge olika karikatyrer föreställande olika kända personer, samt ange vem av personerna de helst ville träffa. Genom vinsten i tävlingen erhöll klaganden 18 000 kr. Enligt Kammarrätten kunde vinsten ej betraktas som en lotterivinst enligt den dåvarande definitionen. I stället skulle tävlingen betraktas som en inkomstgivande verksamhet av tillfällig natur som återfinns i den dåvarande kommunalskattelagen.²⁷

2.3.3 Aktietävlingar

Genom RK80 1:29 fastställde Kammarrätten att aktieplaceringstävlingar, d.v.s. tävlingar där enskilda kan vinna resor eller pengar genom att placera pengar på börsen, är en tävling. Denna fråga har dock ej varit föremål för Högsta förvaltningsdomstolens bedömning.²⁸

2.3.4 Spel med slumpmoment härrörande ur anställning

När företag anordnar tävlingar som riktar sig till anställda har rätten konsekvent gjort bedömningen att eventuella slumpmoment inte utesluter att verksamheten betraktas som en tävling. Tvärtom har sådan verksamhet kategoriserats som just tävlingar.

I RÅ 1967 ref 45 hade ett energibolag anordnat en tävling genom företagets personaltidning. Tävlingen bestod i att de tävlande skulle svara på 15 frågor om energibolagets verksamhetsområde. Frågorna hade varit mycket lätta,

²⁶ RÅ 1958 ref. 3.

²⁷ RÅ 1967 not. 334.

²⁸ RK80 1:29.

vilket hade som följd att 70% av de tävlande hade besvarat samtliga frågor korrekt. Regeringsrätten gjorde bedömningen att tävlingen, trots den ringa prestation som krävdes samt den mycket stora graden av slump som spelade in i vinsten, inte kunde kategoriseras som ett lotteri enligt lotteriförordningen. I stället var det fråga om en förmån härrörande ur vinnarens anställning, och skulle därmed tas upp som en skattepliktig inkomst av tjänst.²⁹

Även utpräglade lotterier har i praxis bedömts utgöra tävlingar när de anordnas åt anställda. Detta avgjordes genom RÅ 1986 ref. 44. I målet hade ett bolag tryckt upp dekaler avsedda att placeras på bilar i syfte att marknadsföra en ny produkt. Bolaget hade därefter riktat ett erbjudande till den vid bolaget verksamma personalföreningen innebärande att bolaget avsätter ett visst belopp till föreningen under förutsättning att ett visst antal medlemmar i föreningen använder sig av dekalen. Summan som skulle avsättas var således beroende av hur stor andel av föreningens medlemmar som använde sig av dekalen. Föreningen hade i sin tur för avsikt att, i syfte att stimulera användningsgraden, lotta ut resor till de anställda som använde dekalen. Alternativt skulle bolaget skänka resorna till föreningen för utlottning. Regeringsrätten uttalade att det, oavsett om det var bolaget eller personalföreningen som köpte resorna, inte var fråga om ett sådant lotteri vari enskilda undantas skatteplikt, utan en förmån på grund av anställningen.³⁰

2.4 Lotterivinster

Lotterier som har licens beskattas som känt inte hos vinnaren, utan hos den som anordnar lotteriet. För den som tävlar i lotteriet blir det därför en viktig fråga huruvida verksamheten ska kategoriseras som ett lotteri eller ej. Nedan följer exempel på sådana verksamheter som bedömts utgöra lotteriet, trots att eventuella prestationsmoment ingått.

²⁹ RÅ 1967 ref 45.

³⁰ RÅ 1986 ref. 44.

2.4.1 Lotteri trots prestation – slumpmomentet som sista led

I vissa fall kan en verksamhet som innebär att den tävlande utför någon sorts prestation, till exempel besvarar en fråga, ändå anses vara ett lotteri, om det sista momentet utgörs av ett renodlat lotteri. Så var fallet i RÅ 1961 not. 1280. I målet hade en kvinna erhållit första pris i en tävling som anordnades av tidningen Kvällsposten genom att besvara en i tidningen införd ordgåta. Första pris hade emellertid tilldelats henne först efter lottdragning bland samtliga korrekta svar. Regeringsrätten gjorde därför bedömningen att hela verksamheten utgjorde ett lotteri enligt den dåvarande lotteridefinitionen.³¹

2.4.2 Deltagare i program ej engagerade av TV-bolag

Som nämnts ovan är vinster som enskilda erhåller i samband med TV-tävlingar att betrakta som ersättning för deltagande i TV-programmet. På detta område finns det dock ett viktigt undantag som fastställdes i RÅ 1995 ref 100. Avgörandet gällde vinsten som enskilda gjort i spelet Bonuschansen, som sändes i TV4:s program Stora Famnen. För att ta sig dit engagerades emellertid deltagarna av Röda Korset, som anordnade det s.k. Stora Famnen-lotteriet. Lotteriet bestod av fyra olika moment: tre skrapspel och Bonuschansen. Vinnarna i ett av skrapspelen hade möjlighet att vara med i utlottningen av 10 resor till Stockholm. Av dessa 10 vinnare fick sedan 2 möjligheten att vara med i Bonuschansen. Bonuschansen bestod av två moment. Först skulle spelarna bilda par av produkter som fanns avbildade på luckor. Den som först fick två par gick vidare till det sista delspelet, vilket var ett renodlat lotteri. Skatterättsnämnden gjorde bedömningen att vinsten i Bonuschansen bör utgöra inkomst av tjänst, då det enligt praxis fastställts att vinster i TV-tävlingar utgör ersättning för deltagande i programmet. Regeringsrätten gjorde emellertid en annan bedömning. Med hänsyn till att

³¹ RÅ 1961 not. 1280.

det var Röda Korset som erbjöd TV4 sändningen av Bonuschansen och att deltagarna varken engagerades eller erhöll någon ersättning av TV4, kunde inkomsten ej kategoriseras som någon ersättning för medverkan i programmet. Vidare gjorde rätten bedömningen att den ringa minnesprestation som kunde ha betydelse i Bonuschansens första delspel ej var sådant att slumpen inte var en avgörande faktor för vinst i spelet. Således bedömdes verksamheten utgöra lotteri. Därmed var vinsten undantagen skatteplikt enligt dåvarande kommunalskattelagen.³²

2.4.3 Poker

En för inkomstskatterätten viktig fråga är hur vinster i olika sorters pokerspel ska behandlas. Frågan, som ej varit föremål för en rättslig prövning i Kammarrätten eller Högsta förvaltningsdomstolen, har behandlats av Skatteverket i ett ställningstagande från 2005. Enligt ställningstagandet ska pokerspel som anordnas för allmänheten utgöra lotteri i lotterilagens mening. I ställningstagandet fäster Skatteverket stor vikt vid lotteriinspektionens syn på poker. Enligt lotteriinspektionen är pokerspel ett hasardspel som, om det anordnas för allmänheten, bedöms som lotteri. Enligt Skatteverket medför detta att poker är att betrakta som ett lotteri, och att vinster på sådana således utgör lotterivinster.³³ Vinster på pokerspel som anordnas för allmänheten i Sverige eller inom EES kan därför ej inkomstbeskattas hos vinnaren, utan ska beskattas hos anordnaren.

Vinst på kortspel, såsom exempelvis poker, som inte anordnas för allmänheten har inom äldre skatterättslig praxis betraktats som inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.³⁴ Inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet är dock inte längre ett inkomstslag inom svensk inkomstskatterätt. På grund av att begreppet inte längre används är det svårt att dra några konkreta slutsatser om vilket inkomstslag vinster på kortspel som inte anordnas för allmänheten skulle tas upp i, eller om de ens beskattas överhuvudtaget. Generellt sett kan det dock antas att sådana spel, som alltså inte anordnas under några

³² RÅ 1995 ref 100.

³³ SKV Dnr 130 19427-05/111.

³⁴ RÅ 1947:856.

organiserade former, faller inom ramen för spel som inte kräver licens enligt spellagen.³⁵ Sådana spel är alltså inte heller skattepliktiga.³⁶

Pokerspel kan aldrig beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet, på grund av att det endast utförs för egen räkning.³⁷

³⁵ 3 kapitlet 4 § spellag (2018:1138).

³⁶ 8 kapitlet 3 § IL.

³⁷ RÅ 1986 ref. 87.

3 Slutsats

Enligt lagtext är ett lotteri en verksamhet där deltagarna har en chans att vinna ett pris och där sannolikheten att vinna beror på slumpen, medan tävlingsvinster avser vinster i idrottstävlingar och andra typer av priser som avser någon form av prestation, med undantag för sådana tävlingsvinster som utgår till anställda med anledning av någon prestation som är att hänföra till anställningen eller uppdraget. Som vi sett ovan kan emellertid ett antal olika faktorer vara avgörande för hur slumpen ska bedömas, och vad det egentligen innebär att utföra en prestation för att vinna.

Vad gäller tävlingar som förekommer i TV-program kan man dra följande slutsats: Vinster som enskilda erhåller genom deltagande i TV-tävlingar betraktas som huvudregel som ersättning för deltagande i TV-programmet. Detta gäller även om vinsten inte kan anses stå i proportion till den utförda prestationen. Om det däremot är så att deltagarna i tävlingen varken engageras eller erhåller ersättning från TV-bolaget, utan från en extern aktör, kategoriseras vinsten ej som ersättning för deltagande i TV-programmet. I stället utgör vinsten vinst i svenskt lotteri, och undantas därför från inkomstbeskattning hos vinnaren. Det är i stället anordnaren som beskattas enligt lagen om skatt på spel.

Vad gäller pristävlingar i samband med marknadsföring och i tidningar är rättsläget inte lika tydligt som för TV-tävlingar. När verksamheten i något skede innehåller ett prestationsmoment utöver att enbart skicka in en ansökan om att delta i tävlingen, såsom exempelvis att uttrycka sin åsikt om en viss produkt eller att skriva en motivering kring en personlig preferens, utgör verksamheten en tävling. Det är här inte omöjligt att urskilja en praxis om att prestationsmomentet måste vara sådant att det inte finns någon entydigt korrekt utförande för att verksamheten ska utgöra en tävling. Ofta innebär detta att en fråga, på vilken det inte finns ett entydigt korrekt svar, blir avgörande för utfallet i tävlingen. Om verksamheten däremot saknar ett sådant moment som gör att varje korrekt svar kan särskiljas från alla andra korrekta svar, utses vinnaren ofta genom lottning. I sådana fall har

verksamheten bedömts som ett lotteri trots att vinst förutsätter någon sorts prestation, på grund av att det sista momentet i tävlingen utgörs av ett renodlat lotteri.

Vad gäller tävlingar eller lotterier som riktar sig till anställda på ett visst företag är gällande rätt tydlig: Vinst som enskilda anställda gör genom sådana tävlingar härrör ur dennes anställning, och ska således betraktas som en skattepliktig inkomst av tjänst. Detta gäller även utpräglade lotterier. Vidare gäller även detta om det inte är företaget som anordnar tävlingen, utan till exempel en personalförening. Vad gäller föreningar som är helt frikopplade från företaget, men som anordnar ett lotteri eller tävling för företagets anställda, är rättsläget oklart.

Utifrån avgöranden från Kammarrätten kan man sluta sig till att vinster i aktieplaceringstävlingar utgör skattepliktig inkomst av tjänst. Det är dock viktigt att betona att frågan ej behandlats i något prejudicerande avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen.

Vinster i olika sorters kortspel, såsom exempelvis poker, som anordnas för allmänheten är, enligt Skatteverkets ställningstaganden, skattefria för enskilda, på grund av att poker bör betraktas som ett lotteri. Det är här viktigt att betona att det är svårt att dra några konkreta slutsatser om detta, på grund av att frågan endast behandlats i ett av Skatteverkets ställningstaganden. Det är alltså fråga om en partsinlaga, vilket inte kan tillmätas särskilt stort rättsligt värde. Rättsläget är på denna punkt således oklart till följd av att frågan inte behandlats i någon högre instans. Vad gäller kortspel som inte anordnas för allmänheten ska vinster i sådana tas upp som skattepliktig inkomst av kapital.

4 Analys och diskussion

4.1 Analys

Utifrån det som sagts ovan går det att dra ett antal slutsatser om vilka olika faktorer eller aspekter av ett visst sorts spel som är avgörande vid bedömningen av om det ska betraktas som ett lotteri eller en tävling.

Inledningsvis kan här nämnas att slumpen inte är ett så avgörande moment vid bedömningen av om en viss verksamhet ska kategoriseras som ett lotteri som man skulle kunna tro att det är. Visserligen är slumpen en del av den nuvarande lotteridefinitionen, och ska alltså, åtminstone i teorin vara av avgörande betydelse. Dock framgår det av rättspraxis att vissa spel som innehåller slumpmoment bedöms vara tävlingar, medan andra bedöms vara lotterier.

I verksamheter som innehåller inslag av slumpen och prestationsmoment tycks just slumpmomentets tidsmässiga placering vara av avgörande betydelse. Såvida inte slumpmomentet är förlagt till tävlingens slutskede, är verksamheten att bedöma som en tävling, oavsett om vinsten inte kan anses stå i proportion till det utförda arbetet. Om det sista momentet dock utgörs av ett renodlat slumpmoment, är det i stället fråga om ett lotteri.

Huruvida vinsten finansieras, och de tävlande engageras, av ett TV-bolag som sedan sänder tävlingen är även av avgörande betydelse. Om de tävlande engageras och erhåller ersättning i form av vinst från TV-bolaget, utgör vinsten en skattepliktig inkomst av tjänst. Om det däremot är ett annat företag, eller en ideell organisation, som engagerar och finansierar vinsten, är det fråga om ett lotteri. Huruvida tävlingen sänds i TV eller ej är alltså inte av avgörande betydelse. I stället är det, vid TV-tävlingar, av avgörande betydelse vem som engagerar de tävlande och finansierar vinsterna dessa kan göra genom tävlingen.

Vad gäller kortspelsvinster är rättsläget oklart. Man kan visserligen sluta sig till att kortspelsvinster som inte anordnas för allmänheten ska tas upp i

inkomstslaget kapital. Det är däremot inte alls möjligt att dra någon liknande slutsats när det kommer till vinster på kortspel som anordnas för allmänheten. Möjligtvis beror detta på att individbeskattningen utgår och att skatteplikten i stället placeras på bolag som inte är lika benägna att ta upp frågan till en rättlig instans. Oavsett vad det beror på, finns det dock ett tydligt behov av att frågan klargörs genom prejudikat.

4.2 Diskussion

I det följande ska en diskussion föras kring hur det inkomstskatterättsliga regelverket för spelvinster och tävlingsvinster. Diskussionen kommer dels föras de lege lata, det vill säga kring hur rätten är utformad, dels de lege ferenda, det vill säga kring hur rätten kan utvecklas på detta område.

4.2.1 De lege lata

Det nuvarande systemet för individbeskattning av tävlingsvinster och lotterivinster kan te sig något svårbegripligt. Detta beror på att lagen är utformad på ett sådant sätt att den endast anger vilka tävlingsvinster och lotterivinster som är skattefria. I praktiken är det dock en övervägande majoritet av tävlingsvinster som beskattas, medan det snarare är en minoritet av alla lotterivinster som beskattas.

Vidare är många rättsfall äldre, och anpassade till den tidens tävlingar och lotterier. Sedan 1990-talet har exempelvis vinster på olika nätcasinon blivit allt vanligare, medan pristävlingar i tidningar tagit ett steg tillbaka. Detta gör att många prejudikat tycks föråldrade och irrelevanta för dagens spelmarknad.

Utöver detta ter sig rättsläget något oklart, utifrån det förhållande att rätten ofta inte motiverar sina avgöranden på ett tillfredställande sätt. Prejudikaten innehåller ibland endast kortfattade motiveringar kring varför en viss verksamhet bedöms vara en tävling eller ett lotteri. Slumpmomentet bedömt exempelvis i vissa fall vara av avgörande betydelse, medan det i andra inte

alls är en särskilt viktig aspekt. Ibland tycks även slumpmomentets tidsmässiga placering i verksamheten vara viktig.

Slutligen är det även i enstaka fall oklart om vinsten på en viss verksamhet ska tas upp överhuvudtaget. Så är till exempel fallet för individbeskattningen vid vinster på kortspel som inte anordnas för allmänheten.

4.2.2 De lege ferenda

För att förbättra det nuvarande systemet föreslår jag först och främst en förändrad lagtext, som betonar att lotterivinster vanligtvis är skattefria, medan tävlingsvinster oftast inte är det. Utformningen skulle således göra beskattning av lotterivinster till ett undantag från huvudregeln att de inte beskattas. Vidare bör även lagtexten tydligt ange vilket inkomstslag beskattningsbara vinster ska tas upp i.

Utöver detta finns det ett behov av prejudicerande rättsfall på området. Det är möjligt att det inte funnits en vilja att få en rättslig prövning till stånd, på grund av att det vid lotterier inte är individer som beskattas, utan företag som inte är lika benägna att överklaga beslut om beskattning. Detta tycks dock olyckligt, då det finns ett behov av att rättsläget klargörs.

Vidare finns det ett behov av att betydelsen av olika aspekter, såsom exempelvis slumpmomentet eller att verksamheten utgör ett TV-inslag, klargörs. Min analys av praxis på området leder mig till slutsatsen att slumpen, som en faktor som bestämmer huruvida en viss verksamhet utgör en tävling eller ett lotteri, är ett komplicerat instrument, och kan tyckas godtyckligt. Även tävlingar, såsom exempelvis fotbollsmatcher eller schackturneringar, är i viss mån beroende av slumpen, som kan avgöra vilket lag som börjar med bollen eller vem som får dra det första draget. Som en mer filosofisk analys kan nämnas att även mer grundläggande, och möjligtvis avgörande aspekter av tävlingar kan vara beroende av slumpen. Exempelvis har en lång person lättare att spela basket än en kortare person. Kroppslängd är dock något som ingen människa kan påverka, och som således tycks vara beroende av just slumpen. Det tycks dock omöjligt att i lagtext eller praxis ta

hänsyn till även sådana metafysiska tankegångar om vad slump egentligen är och hur stor del av ett spel som är beroende av denna. Om man alltså överhuvudtaget ska använda sig av slump som en avgörande faktor, bör det då tydliggöras vilken sorts slump det är fråga om, och hur denna skiljer sig från de nyss nämnda.

Sammanfattningsvis kan man säga att det finns ett behov av att rättsläget på området individbeskattning av tävlingsvinster och lotterivinster klagörs, genom såväl lagändringar som prejudikat.

Källförteckning

Källor

Propositioner

Prop. 1939:76 med förslag till lotteriförordning.

Prop. 1981/82:170 med förslag till lotterilag m.m.

Prop. 1989/90:110 om reformerad inkomst- och företagsbeskattning.

Rättsfall

Högsta förvaltningsdomstolen (tidigare Regeringsrätten)

RÅ 1947:856.

RÅ 1958 ref. 3.

RÅ 1961 not 1279.

RÅ 1961 not. 1280.

RÅ 1967 ref 45.

RÅ 1967 not. 334.

RÅ 1986 ref. 44.

RÅ 1986 ref. 87.

RÅ 1989 not 198.

RÅ 1991 not 163.

RÅ 1995 ref 100.

Förvaltningsrätterna

RK80 1:29.

Myndighetspublikationer

Pokerspel som anordnas för allmänheten – lotteri eller inkomstgivande verksamhet? Skrivelse den 2005-01-31, Dnr 130 19427-05/111 [cit. SKV Dnr 130 19427-05/111].

Litteratur

Andersson, Mari och Dahlberg, Mattias och Saldén Enéus, Anita och Tivéus, Ulf (2022), *Inkomstskattelagen – en kommentar. Del 1, 1–28 kap.* Norstedts Juridik.

Jareborg, Nils (2004), 'Rättsdogmatik som vetenskap.' *SvJT* s. 1–10.

Ondrasek Olofsson, inkomstskattelag (1999:1229) 10 kapitlet 1 §, Karnov (JUNO) (besökt 2022-01-02).

