

# Gåva eller köp av fastighet

Av f. d. kammarrättsrådet John Bratt

Kammarrättsassessorn Stig Wernlund har under ovanstående rubrik presterat en artikel, införd på s. 157 o. f. i denna årgång av Skattenytt. Artikeln är väldokumenterad och saklig. Den innehåller emellertid en passus, som ger mig anledning att resa en gensaga. Jag syftar därvid på följande uttalande (s. 158), vilket anknyter till den av mig ställda frågan, huruvida inte *varje* såsom gåva betecknat fång, där visst vederlag förekommit, borde uppdelas på en köpdel och en gåvodel:

”Ett svar på Bratts nyssnämnda fråga kan nu lämnas. Svaret är att utvecklingen inte gått i den riktning Bratt önskade. I stället har huvudsaklighetsprincipen införts på ett av de beskattningsområden som berörts av såväl Bratt som Bylin (mot vilken den förstnämnde tidigare fört viss polemik; anmärkt här), nämligen lagfartsstämpeln.”

Vad Wernlund här åsyftar är bestämmelsen i 3 § av den nya stämpelskateförordningen, vilken bestämmelse återges i hans artikel. Att utvecklingen i och med införandet av denna bestämmelse skulle ha gått i en av mig icke önskad riktning är emellertid en något överdriven slutsats. Jag har aldrig föreställt mig att vid *lagfartsstämpeln* — fr. o. m. 1965 stämpelskattens vid förvärv av fast egendom — bestämmande någon uppdelning av ovan nämnt slag skulle kunna äga rum. Därvidlag är det givet, att huvudsaklighetsprincipen, dvs den väsentliga karaktären av köp resp. gåva, blir avgörande. I min av Wernlund åsyftade artikel i Svensk

Skattetidning 1962 finner man (s. 45—46) en hänvisning till ett av Högsta domstolen meddelat beslut rörande lagfartsstämpel ävensom ett därtill knutet påpekande av det självklara önskemålet, att frågor om dylik bedöms efter samma principer som spørsmål rörande realisationsvinst- och gåvobeskattnings. Men, väl att märka: såväl rättsfallet som det av mig gjorda påpekandet gällde uteslutande frågan om *taxeringsvärdets* betydelse i förevarande sammanhang; det principiella spørsmålet om uppdelning, vilket endast äger betydelse för gåvoskatten och beskattningen av eventuell realisationsvinst, hade på det stadiet slutbehandlats i min artikel.

Mot *taxeringsvärdets* i ovannämnda paragraf fastlagda betydelse med avseende å stämpelskatteberäkningen har jag ingen anledning att opponera mig. Jag inser tillfullo den vikt som måste tillmätas en efter enhetliga grunder verkställd bedömning, sådan en dylik kommer till uttryck just genom fastighetstaxeringen. Detta gäller även beträffande *gåvobeskattningen*. Enligt min mening går dock Wernlund ånyo för långt, när han (s. 160) uttalar, att man vid gåvoskatten ”i fråga om fast egendom med bortseende från det verkliga värdet undantagslöst tillämpar *taxeringsvärdet*, när det gäller att fastslå om gåvoavsikt förelegat eller ej”<sup>1</sup>. Har Wernlund något belägg för riktig-

<sup>1</sup> Det sålunda återgivna uttalandet återfinns inbakat i ett referat av departementschefens anförande (prop. 1964:75 s. 87—88) och kunde möjligen misstänkas vara hämtat därifrån. Så är dock icke förhållandet.

heten av detta skarpt tillspetsade påstå-  
ende? Hade det inte varit försiktigare att  
som Bratt och Fogelklou i 2:a upplagan  
av boken Skatt på arv och skatt på gåva  
(s. 186) använda ordet "regelmässigt" i  
stället för "undantagslöst"? I 1:a upp-  
lagan av detta arbete kom det sistnämnda  
ordet till användning (s. 168), men  
därefter gjorda övertänkanden och un-  
dersökningar har föranlett ändring i ut-  
tryckssättet. Kanske har Wernlund byggt  
sitt antagande just på nämnda 1:a upp-  
laga; då är det här gjorda tillrättsläggan-  
det desto mera påkallat.

Beträffande Regeringsrättens uppfatt-  
ning i den ifrågakvarande punkten får jag  
än en gång hänvisa till RÅ 1950 ref. 33  
II, där uttrycket "med ledning av taxe-  
ringsvärdet" används i stället för det de-  
ciderade "till taxeringsvärdet".

Ur förenklingsynpunkt är det som jag  
redan antytt värdefullt att kunna fota  
skatteberäkningen på en för alla fall till-  
lämplig grundval. När det gäller att be-  
döma något så subtilt som en persons av-  
sikt med visst handlande, framträder  
dock grundvalens — här således taxe-  
ringsvärdets — otillförlitlighet, eller i  
varje fall dess otillräcklighet, i grell be-  
lysning. Med utgångspunkt i detta för-  
hållande har "Bratt och Eberstein oppo-  
nerat sig" (uttrycket är Wernlunds, se s.  
162<sup>2</sup>) mot att taxeringsvärdet blir allena-  
rådande i sådant sammanhang. Någon  
anledning att ändra på denna uppfattning  
föreligger ej. Ett borttagande av det sub-  
jektiva rekvisitet, gåvoavsikten, såsom

<sup>2</sup> Det hade varit mera motiverat att nämna  
namnen i omvänd ordning. Wernlund har sä-  
kerligen tagit del av min å s. 307 o. f. i Svensk  
Skattetidning 1950 publicerade artikel, där jag  
(s. 309) utan reservation instämt i vad profes-  
sor Eberstein anfört i sin bok Den svenska arvs-  
och gåvobeskattningen. För den intresserade  
får ett studium av nämnda artikel måhända be-  
tecknas såsom givande.

förutsättning för gåva i skatterättslig  
mening skulle tydligen simplificera ut-  
gångsläget och skänka taxeringsvärdet  
den betydelse det enligt Wernlunds för-  
menande redan nu äger. Men en dylik  
utveckling är föga trolig.

En fråga till sist: Kan det tänkas, att  
de nya bestämmelserna om stämpelskatt  
kommer att återverka på bedömningen av  
frågor om gåvoskatt? Detta med utgående  
från att vad som hittills betecknats som  
stämpel (stämpelavgift) enligt 1964 års  
förordning utgör en *skatt*.

Svaret är nej. Gåvoskatten regleras en-  
bart genom förordningen om arvsskatt  
och gåvoskatt. Den huvudsaklighetsregel  
som innesluts i 3 § av stämpelskattför-  
ordningen gäller uteslutande i fråga om  
den skatt vilken nu träder i stället för  
lagfartsstämpeln men som väsentligen ut-  
går efter samma grunder som denna. Nå-  
gon förändring inträder ej i den situa-  
tion som förelåg då jag i min ovannämnda  
artikel pläderade för uppdelningsprin-  
cipens giltighet i största möjliga omfatta-  
ning.<sup>3</sup> Alltjämt finner jag här den enda  
väg som kan väljas, om man vill undgå  
en efter hand alltmer kaotisk rättstill-  
lämpning.

Att olika principer sålunda skulle gälla  
för gåvoskatten och för "lagfartsskatten"  
är av jämförelsevis ringa betydelse. Den  
senare är, vad den så må kallas, av helt  
annan natur än gåvoskatten. Helt lyckligt  
är förhållandet naturligtvis inte. Men  
fullkomligheten når man inte ens med  
den mest rigorösa lagstiftning.

<sup>3</sup> Den av Bylin i SN 961 s. 453 ff häv-  
dade huvudsaklighetsprincipen i fråga om fång  
rubricerade såsom gåva har även vunnit belägg  
genom det i RN 1963 nr 3:8 återgivna rätts-  
fallet. Med detta påpekande har red. inte tagit  
ställning till frågan om skäl föreligger för den  
ändring av rättstillämpningen Bratt anser på-  
kallad.

Red.