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 lagfartsstämpelns."

Vad Wernlund här åsyftar är bestämmelsen i 3 § av den nya stämpelskatteförordningen, 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 *lagfartsstämpelns* — 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 spörsmål rörande realisationsvinst- och gåvobeskattning. Men, väl att märka: såväl rättsfallet som det av mig gjorda påpekandet gällde uteslutande frågan om *taxeringsvärdets* betydelse i förevarande sammanhang; det principiella spörsmålet 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"[1]. Har Wernlund något belägg för riktig-

[1] 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.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:36

heten av detta skarpt tillspetsade påstående? 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 upplagan av detta arbete kom det sistnämnda ordet till användning (s. 168), men därefter gjorda övertänkanden och undersökningar har föranlett ändring i uttryckssättet. Kanske har Wernlund byggt sitt antagande just på nämnda 1:a upplaga; då är det här gjorda tillrättaläggandet desto mera påkallat.

Beträffande Regeringsrättens uppfattning i den ifrågavarande punkten får jag än en gång hänvisa till RÅ 1950 ref. 33 II, där uttrycket "med ledning av taxeringsvärdet" används i stället för det deciderade "till taxeringsvärdet".

Ur förenklingssynpunkt är det som jag redan antytt värdefullt att kunna fota skatteberäkningen på en för alla fall tilllämplig grundval. När det gäller att bedöma något så subtilt som en persons avsikt med visst handlande, framträder dock grundvalens — här således taxeringsvärdets — otillförlitlighet, eller i varje fall dess otillräcklighet, i grell belysning. Med utgångspunkt i detta förhållande har "Bratt och Eberstein opponerat sig" (uttrycket är Wernlunds, se s. 162[2]) mot att taxeringsvärdet blir allenarådande i sådant sammanhang. Någon anledning att ändra på denna uppfattning föreligger ej. Ett borttagande av det subjektiva rekvisitet, gåvoavsikten, såsom förutsättning för gåva i skatterättslig mening skulle tydligen simplifiera utgångsläget och skänka taxeringsvärdet den betydelse det enligt Wernlunds förmenande 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 enbart genom förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. Den huvudsaklighetsregel som innesluts i 3 § av stämpelskatteförordningen gäller uteslutande i fråga om den skatt vilken nu träder i stället för lagfartsstämpeln men som väsentligen utgår efter samma grunder som denna. Någon förändring inträder ej i den situation som förelåg då jag i min ovannämnda artikel pläderade för uppdelningsprincipens giltighet i största möjliga omfattning.[3] Alltjämt finner jag här den enda väg som kan väljas, om man vill undgå en efter hand alltmer kaotisk rättstillämpning.

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.

[2] Det hade varit mera motiverat att nämna namnen i omvänd ordning. Wernlund har säkerligen tagit del av min å s. 307 o. f. i Svensk Skattetidning 1950 publicerade artikel, däri jag (s. 309) utan reservation instämt i vad professor Eberstein anfört i sin bok Den svenska arvs- och gåvobeskattningen. För den intresserade får ett studium av nämnda artikel måhända betecknas såsom givande.

[3] 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 rättsfallet. Med detta påpekande har red. inte tagit ställning till frågan om skäl föreligger för den ändring av rättstillämpningen Bratt anser påkallad.

Red.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:36