Smärre artiklar

I

Försäljning av efterlevande makes fastighet och beskattning för realisationsvinst

I en artikel i Svensk Juristtidning 1964 sid. 543—547 har frågan om lagfart å giftorättsgods efter ena makens död tagits upp till diskussion. Frågan gäller bland annat: Kan den avlidne makens dödsbo få sk dödsbolagfart på en fastighet, som tillhör den efterlevande maken?

Till utgångspunkt för denna uppsats tages följande typfall: En man avlider 1964, efterlämnande hustru och barn. Hustrun har 1963 själv köpt och fått lagfart på en fastighet. All egendom är giftorättsgods. Nya giftermålsbalken är tillämplig. Hur sker beskattning om fastigheten säljes under 1965?

I mannens bouppteckning skall nu boets tillgångar och skulder antecknas sådana de var vid dödsfallet. Detsamma gäller den efterlevandes tillgångar och skulder. I stället för att upptaga vardera makens giftorättsgods under särskilda rubriker, uppställes felaktigt i flertalet bouppteckningar båda makarnas tillgångar som dödsboets. Den efterlevandes fastighet kommer att återfinnas i bouppteckningen och man har tidigare icke ansett hinder föreligga mot att direkt ge dödsboet lagfart på denna fastighet.

Mot denna lagfartspraxis har nu kritik riktats. Den dödes — mannens — egendom utgöres endast av hans giftorättsgods och eventuella enskilda egendom. Denna egendomsmassa förvaltas efter dödsfallet regelmässigt av hustrun och barnen. Dödsfallet rubbar icke hustruns rätt att förfoga över sitt giftorättsgods på annat sätt än att hon är redovisningsskyldig för förvaltningen härav. Mot eventuellt missbruk kan barnen skydda sig genom att begära att hennes egendom ställes under särskild vård och förvaltning. Barnen erhåller i och med giftorättsgemenskapens upplösning — vilken i detta fall sker genom dödsfallet — en andelsrätt i den egendomsmassa som bildas av hustruns giftorättsgods. Barnen blir dock icke på detta sätt — genom dödsfallet — delägare i vanlig mening i fastigheten.

Ovan påpekades att hustrun efter dödsfallet ägde fritt förfoga över sitt giftorättsgods. Regeln i giftermålsbalken 6 kap. 4 § — dvs att make icke äger bl a försälja fast egendom, vari den andre har giftorätt, utan sistnämndes samtycke — tillämpas icke till förmån för arvingar. Familjerättskommittén har i SOU 1965: 35 II sid. 234—240 uttalat att "efterlevande make ej behöver dödsboets samtycke till sådana åtgärder beträffande det egna giftorättsgodset som avses i giftermålsbalken 6 kap. 4 och 5 §§". Jämför här även ett rättsfall i Svensk Juristtidning 1963 ref. 33, där den efterlevande ansågs äga rätt att på detta sätt sälja en fastighet.

Med hänsyn till vad ovan sagts om dels ett dödsbos omfattning i allmänhet, och dels den efterlevandes fria förfoganderätt, synes det fullt korrekt att icke bevilja dödsboet lagfart utan vidare på en fastighet, som tillhör den efterlevande.

Då det är endast ett fåtal domsagor som vägrar lagfart i dessa fall uppkommer här ett skatterättsligt problem. Bedömningen av lagfartsfrågan inverkar på reglerna om realisationsvinstbeskattning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-25 12:04:43

För att realisationsvinstbeskattning skall komma ifråga, erfordras bland annat, att förvärvet skett genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Fång, såsom arv och testamente, liksom i allmänhet gåva, utesluter skattepliktig realisationsvinst. Beträffande det äktenskapsrättsliga fånget bodelning gäller att skattefriheten är begränsad till sådana fall då man erhållit egendom vid bodelning i anledning av andre makens död samt förstnämnde make icke själv före eller under äktenskapet förvärvat egendomen genom fång, som grundar skatteplikt för realisationsvinst.

Om försäljning sker från ett dödsbo gäller följande: Sker försäljning före bodelning, föreligger en försäljning från oskiftat dödsbo. Huruvida dylik försäljning medför realisationsvinstbeskattning eller ej beror på dödsboets åtkomst. Är det fråga om egendom, som innehafts av den avlidne eller den avlidnes make föreligger inget realisationsvinstgrundande fång. Dödsboet anses då ha förvärvat egendomen genom arv resp. giftorätt. (Se "Handledning för arbetet i taxeringsnämnd", 4:e uppl. sid. 153.) Samma uppfattning framträder i K. G. A. Sandströms artikel i Svensk Skattetidning 1954 sid. 36—41. Även i praxis har frågan bedömts på detta sätt.

RÅ 1940 ref. 53: En man köpte 1933 en fastighet. Han avled 1936. Hans hustru och barn sålde i egenskap av dödsbodelägare fastigheten 1937.

RÅ 1944 Fi 968: En man köpte 1935 en fastighet. Hans hustru avled 1939. Hustruns dödsbo (mannen och en omyndig son) sålde 1941 fastigheten.

Dessa båda fall bedömdes likadant. Något realisationsvinstgrundande fång för resp. dödsbo ansågs icke föreligga.

En förutsättning för att ett dödsbo skall kunna sälja en fastighet, som tillhör den efterlevande maken, är att dödsboet får lagfart på densamma. Nekar man nu dödsboet detta, blir ett resultat att området för realisationsvinstbeskattningen utökas. En tidigare skattemässigt gynnad försäljning hindras eller försvåras. Man nödgas låta försäljningen ske via bodelning och arvskifte, varvid får tillses att fastigheten lägges på den avlidnes lott eller på en arvinges. Sistnämnda utväg medför dock ytterligare komplikationer. Är arvinge omyndig, skall bodelning eller arvskifte godkännas av överförmyndaren och vidare skall i sistnämnda fall rättens tillstånd alltid inhämtas. Sker försäljningen däremot från ett dödsbo erfordras icke rättens tillstånd om boutredningsman är förordnad (NJA 1940: 27). Är arvinge gift, fordras makes medgivande, åtminstone om försäljningen sker via arvskifte.

Med hänsyn till de skatterättsliga återverkningarna får det därför anses som otillfredsställande att lagfartsfrågan bedömes olika i olika domsagor.

Häri torde måhända det centrala problemet ligga. Ty kommer man i fortsättning konsekvent att vägra bevilja dödsbolagfart i dessa fall, torde beskattningsreglerna bringas i bättre överensstämmelse med de nya reglerna om makars egendomsförhållanden. Ovan citerade rättsfall avsåg nämligen s. k. äldre äktenskap, i vilka fanns något som kallades det samfällda boet. Makarna ägde där — med viss förenkling — hälften var. Man föreställde sig att make hade en andel i en gemensam massa ungefär som en andel i ett handelsbolag. I nya äktenskap (ingångna efter 1.1 1921) är situationen en annan. Vardera maken äger och förvaltar sin egendom. Giftorätten är här icke en an-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-25 12:04:43

del i ett gemensamt bo, utan mer ett anspråk som riktas mot den andre maken, att hans egendom vid äktenskapets upplösning skall bilda en egendomsmassa som likvideras vid ett förfarande som kallas bodelning. Rättsfallen ovan skulle därför kunna passa ganska väl in på äldre äktenskap där make genom giftermålet förvärvade en andelsrätt i vanlig mening i egendomen. I nya äktenskap skulle det däremot vara korrekt att vägra lagfart i dessa fall och således framtvinga en bodelning (och eventuellt arvskifte), för uppnående av skattefri försäljning. Särskilt i ett fall skulle en säregen situation uppstå om man medgav dödsbo rätt att sälja den efterlevandes fastighet. Jag tänker på de fall då den efterlevande är ensam dödsbodelägare — se här Sandströms ovan citerade artikel.

Om således lagfartspraxis kommer att ändras dithän, att dödsbolagfart icke utan vidare kommer att beviljas med avseende å fastighet som tillhör den efterlevande, blir resultatet sammanfattningsvis det följande: Den efterlevande kan givetvis icke före en bodelning sälja fastigheten utan risk för realisationsvinstbeskattning. Dödsboet kan icke heller utan vidare sälja ifrågavarande fastighet (dödsboet får ju ej lagfart). Ej heller efter en bodelning, vid vilken den efterlevande fått fastigheten på sin lott, kan en försäljning ske utan motsvarande begränsning. Här måste således fastigheten läggas på den avlidnes lott eller på arvinges.

Per Anclow.

II

Ytterligare några ord om taxeringslängdernas vitsord

Mitt lilla inlägg i tidskriften 1964 s. 458 angående taxeringslängdens vitsord har rönt uppmärksamheten att kommenteras i häfte 2—3 år 1965. Jag tar mig därför friheten återkomma med några rader.

Vi kan väl alla vara överens om att taxeringsnämndens beslut *borde* gälla även om sedan längdföringen blivit felaktig. Men för att detta idealtillstånd skall kunna uppnås erfordras, att man utan tvekan kan fastslå vad som i det konkreta fallet verkligen *är* taxeringsnämndens beslut. Det måste få sitt uttryck någonstans och på sådant sätt, att någon tvekan icke kan uppstå. Om taxeringsnämndens ordförande skrivit fel i deklarationen när han gjort en ändring eller om han glömmer en ändring som beslutats på ett sammanträde, så visar ju icke deklarationen taxeringsnämndens verkliga beslut. Har man vidare litet erfarenhet av hur deklarationer kan se ut när de återkommer från en taxeringsnämnd, så vet man, att där kan stå siffror och anteckningar på flera olika ställen och vidare förekommer ofta överskrivningar och andra ändringar, som gör att man icke alltid med säkerhet kan fastslå vilken taxering nämnden egentligen beslutat åsätta. Enligt min mening ger därför deklarationen icke i alla lägen något säkert och entydigt besked om den rätta taxeringen.

Det kan naturligtvis invändas att om man icke av deklarationen kan utläsa hur taxeringen skall vara så kan icke heller längden bli riktig. Nej, naturligtvis icke, men där är i alla fall det enda ställe där klara siffror finns angivna för alla skattskyldiga och, det får icke förbises, det är till längden taxeringsnämnden hänvisar i sitt protokoll på sätt jag tidigare framhållit. Även om det blivit ett fel i längden så lär dock denna få gälla så länge nuva-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-25 12:04:43