Litteratur

Docent Göran Englund, BESKATTNING AV ARV OCH GÅVA. P. A. Norstedt & Söners förlag, Stockholm 1973, 197 sidor och häftad. Pris 35 kr.

Englund konstaterar inledningsvis med full rätt i sin senaste bok att arvs- och gåvoskatterätten är en besvärlig del av den finansrättsliga utbildningen. Studierna av denna del av ämnet har inte heller tidigare underlättats genom lämplig studielitteratur. Visserligen finns Bratt—Fogelklous kommentar till arvsskatteförordningen — det verket är dock alltför vidlyftigt för studieändamål. Englunds bok om beskattning av arv och gåva är avsedd att användas främst för undervisningsändamål. I boken behandlas flertalet viktiga och grundläggande frågor på arvs- och gåvobeskattningens område på ett trevligt och lättillgängligt sätt. Boken är i det stora hela väl avvägd och den ger en god introduktion i arvs- och gåvobeskattningens mysterier.

Självfallet kan en del frågetecken sättas för vissa avsnitt och påståenden i boken. Eftersom det är fråga om en lärobok skall jag i det följande ta upp några frågor som närmast kan vara av intresse ur studiesynpunkt.

Arvsskatteförordningen (AGF) bygger i princip på civilrättens regel om giftorätt, arv, testamente, gåva, förmånstagarförvärv o. s. v. I vissa fall sker också beskattningen i överensstämmelse med vad som gäller civilrättsligt. På åtskilliga och viktiga punkter har dock lagstiftaren av praktiska skäl tvingats arbeta med tämligen grova schabloner, vilka leder till resultat som inte helt stämmer överens med motsvarande civilrättsliga regleringar. Slutresultatet har också blivit att AGF är svåröverskådlig, detaljrik och inte särskilt lätt att tillämpa för enskilda eller myndigheter. I bokens inledning (kap. 2) diskuterar Englund motiven för beskattning av arv och gåva och han uppehåller sig därvid vid skatteförmågeprincipen och pekar på en del kantigheter i beskattningen. För den som för första gången skall tränga in i AGF är det risk att råka något vid sidan — skatteförmågeprincipen är förvisso en idé som föresvävat lagstiftaren, men knappast på något avgörande eller dominerande sätt. Läsaren får lätt intrycket att AGF är ofullgången i den meningen att man inte konsekvent tagit hänsyn till skatteförmågeprincipen. AGF kan förvisso sägas vara ofullgången men då närmast av den anledningen att den är alltför detaljerad och svårtillämpad. Med hänsyn till arvs- och gåvobeskattningens tämligen invecklade natur hade läroboken därför säkert vunnit ytterligare i lättillgänglighet om en inledande presentation i mycket grova drag givits av hur arv och gåva beskattas. Grunderna för arvs- och gåvobeskattningen hade bort anges redan på detta tidiga stadium. Nu kastas i stället läsaren direkt in på tämligen invecklade områden. Englund har enligt min mening i alltför hög grad följt AGF:s mindre väl genomtänkta uppbyggnad. De olika avsnitten är dock välskrivna och i och för sig ganska lätta att förstå.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:08

Englunds lärobok syftar inte till någon fullständig kartläggning av hela arvs- och gåvobeskattningen. Han har behandlat de frågor i AGF som har störst praktisk betydelse och de viktigare partierna i förordningen är i regel föredömligt enkelt och redigt presenterade. Vad som är väsentligt för studenterna är nämligen att lära sig de grundläggande reglerna och dessa är svåra nog. Visserligen är rättspraxis betydelsefull, men Englund har sovrat ordentligt i den rika rättsfallsfloran och presenterar inte fler avgöranden än nödvändigt och då dessutom kort och kärnfullt. I några fall är han dock väl teoretisk och tar upp ur studiesynpunkt tämligen ointressanta saker. Som exempel kan nämnas avsnittet om skattens fördelning (s. 121—124), liksom de finstilta partierna om skatt på obligationsränta och tomträtt (s. 57 och 63).

Englund beskyller vid upprepade tillfällen lagstiftaren för att ha förbisett vissa detaljer. Några gånger är väl hans påståenden riktiga, men en del missar finns. På s. 82 lastas lagstiftaren för att ha förbisett att vederlagsanspråk kan leda till att efterlevandes giftorättsandel kan komma att understiga den schablonmässigt beräknade hälftendelen. Här rör det sig dock inte om något förbiseende utan tvärtom om ett högst avsiktligt schabloniserande. Likaså är uttalandet på s. 173 om förbehållsgåvorna inte rättvisande — här föreligger inget förbiseende vid lagskrivandet. Det aktuella lagrummet, 36 § andra stycket, innehåller en hänvisning till 6 §.

Enligt 58 a § kan eftergift av skatt ske i vissa fall. Englund nämner inte sällan detta lagrum såsom ev. tillämpligt i olika situationer. Det finns dock anledning att inte se alltför optimistiskt på möjligheterna att erhålla eftergift med stöd av 58 a §. Lagrummet har en synnerligen begränsad räckvidd. Att t. ex. tillämpa det i ett sådant fall som Englund anger på s. 45 — fri förfoganderätt med omgiftesklausul — är knappast möjligt.

I boken tar Englund på flera ställen upp den allmänna frågan om kapitalskatternas höjd och nämner en del ofördelaktiga effekter som dessa skatter skulle kunna ha i skilda avseenden. Han ägnar dock inte samma intresse åt den skatteflykt och det skatteundandragande som förekommer genom utnyttjande av diverse bristfälligheter i systemet. En del skatteundandragande förfaranden anges (ett ex. finns på s. 186) och likaså synes framhävandet av kontrollsvårigheterna vid gåvobeskattningen (s. 176) mindre lyckat. Läroboken får härigenom en viss slagsida – den verkar således skriven i de skattskyldigas intresse.

Ett område som vållat åtskilliga tvister i praktiken gäller beskattningen av de s. k. framskjutna förvärven (kap. 6 i avdelning II). Gränsdragningen mellan olika framskjutna förvärv är stundom vansklig och till bilden hör att lagstiftaren endast reglerat vissa huvudfall. En hel del luckor finns i systemet. I det stora hela fungerar dock beskattningen av framskjutna förvärv någorlunda väl — för övrigt har de skattskyldiga i allmänhet där så varit möjligt påkallat omedelbar beskattning. Englunds framställning av de framskjutna förvärvens beskattning är måhända i kortaste laget. Med tanke på reglernas tämligen komplicerade natur hade det måhända också varit till fördel om några enkla räkne-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:08

exempel fått belysa bestämmelsernas närmare innebörd. Behandlingen av § 8-fallen är väl styvmoderlig — här klarläggs inte ordentligt den högst vanliga situationen med inbördes testamente mellan makar som har barn, och där barnen först efter båda föräldrarnas död skall erhålla all egendom. Lottläggningen vid den sist avlidne förälderns död erbjuder en del specialproblem som bort belysas närmare — det är här fråga om lottdelning, grundavdragen, sammanläggningen o. s. v. Några små påpekanden bör också göras. På s. 41 omtalas att en belastande rättighet även kan ha uppkommit genom före testators död tillkommen rättshandling. Det nämnda fallet med upplåtelse av nyttjanderätt mot engångsersättning är inte helt självklart. I det följande stycket sägs att den uppskjutna beskattningen skall äga rum då äganderätt och avkastningsrätt förenas hos den skattskyldige. Så behöver inte alltid vara fallet — avgörande är att den belastande rättigheten upphör. Fall kan tänkas där äganderätten inte utan vidare tillkommer den skattskyldige (NJA 1965 s. 503 I). Det kan vidare ifrågasättas om Englunds påstående på s. 44 om beskattningen av suspensivt villkorad fordran är riktigt. Om A genom testamente erhåller viss egendom men med skyldighet att om viss händelse inträffar, utge ett belopp till B, kommer A att genast arvsbeskattas för värdet av egendomen utan avdrag för förpliktelsen. Går sedan villkoret i uppfyllelse lärer B få erlägga arvsskatt för värdet av vad han får — A kan inte påräkna någon nedsättning av den arvsskatt han tidigare erlagt.

Två synnerligen viktiga avsnitt behandlar Englund mycket bra. Jag tänker här på avsnitten om utbrytning av giftorättsandel och utläggning av lotter samt på försäkringsavsnittet. Liksom beträffande de framskjutna förvärven hade måhända även det förstnämnda avsnittet bort exemplifieras. Ett alternativ hade naturligtvis varit att avsluta boken med några sammanfattande räkneexempel med utförliga svar.

Såsom inledningsvis nämnts finns en del påståenden i boken vilkas riktighet kan diskuteras. Det rör sig dock genomgående om mer eller mindre detaljbetonade frågor. I stort är boken utmärkt för studieändamål och är på det sättet ett värdefullt komplement till Bratt-Fogelklous kommentar, som är nödvändig för den som ytterligare vill fördjupa sig i ämnet.

Per Anclow

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:03:08