Skall gåvoskatt uttagas, då ogiltig gåvoutfästelse föreligger?

Av advokat Wilh. Penser

Rubricerade fråga synes måhända onödig att framställa, då ett klarläggande rättsfall föreligger sedan 1982[1]. Läget i rättsfallet var i korthet följande: Göran H. lämnade enligt fyra särskilda gåvobrev den 2 juli 1975 till ettvart av sina fyra omyndiga barn vissa aktier i ett fåmansbolag. Gåvoskatten för varje gåva beräknades av kontrahenterna till något mer än 1 000 kr för varje gåva, men då givaren inte i gåvohandlingarna avhänt sig samtliga aktier i bolaget, blev de värderingsregler, som följer av 43 § 2:dra st och 23 § F 3:dje st AGL, icke tillämpliga, utan värdet av varje gåva bestämdes till av Länsstyrelsen åsatt värde 4 000 kr per aktie och gåvoskatten för varje gåva blev 131 000 kr.

Nacka TR hade i dom den 25 januari 1977 förklarat gåvorna ogiltiga. Länsstyrelsen i Stockholms län beslöt den 25 juli 1977 att gåvoskatt ej skulle uttagas; en sådan väsentlig förutsättning för gåvan hade brustit, att densamma ej kunde anses giltig. Kammarkollegiet anförde besvär i Svea Hovrätt mot Länsstyrelsens beslut och yrkade att skatt för varje gåva skulle uttagas med förslagsvis 131 000 kr. Svea Hovrätt fann att gåvorna redan vid gåvotillfället finge anses ogiltiga och lämnade besvären utan bifall.

HD konstaterade, att utredningen gav vid handen, att gåvoutfästelserna lämnats under den för både givare och gåvotagare väsentliga och avgörande förutsättningen, att gåvoskatten skulle belöpa sig till endast något drygt tusental kronor för varje gåva, och att denna förutsättning visat sig vara oriktig i så väsentlig mån, att utfästelserna finge antagas vara ogiltiga enligt allmänna förmögenhetsrättsliga regler eller grundsatser.

Enligt 36 § 1 st AGL inträder emellertid skyldighet att erlägga gåvoskatt när handling innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom överlämnats till mottagaren. HD fann emellertid på angivna grunder, att det inte var helt klart vad det innebar att fråga skall vara om en ''giltig'' gåvoutfästelse. Under lagförarbetena berördes icke frågan vilken betydelse för skyldigheten att erlägga gåvoskatt som skall tilläggas det förhållandet, att gåvohandlingen eller gåvoutfästelsen i ett givet fall är ogiltig enligt sådana allmänna förmögenhetsrättsliga regler, som hade aktualiserats i det föreliggande fallet.

Efter en ingående redovisning av skäl pro et contra fann HD bl a, att det under angivna omständigheter vore osannolikt, att lagstiftaren åsyftat att en enligt allmänna förmögenhetsrättsliga regler ogiltig gåvohandling eller gåvo-

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52

utfästelse inte skulle medföra skattskyldighet. Vidare uttalade HD, att det under angivna förhållanden vore naturligt, att en rättshandling, som enligt sitt innehåll innebär eller syftar till en benefik förmögenhetsöverföring, när den en gång företagits, skatterättsligt bedöms som en giltig rättshandling även i fall, då någon av de berörda parterna visar, att rättshandlingen är ogiltig och därför gått åter.

HD fann i anslutning härtill att envar gåvotagare hade att erlägga gåvoskatt med 131 000 kr jämte ränta.

Emellertid gjorde HD också ett intressant uttalande vilket härnedan återges in extenso.

''Även om en sådan ordning från principiella synpunkter låter sig förklaras och försvaras, kan den uppenbarligen i enskilda fall leda till resultat som ter sig obilliga. Uteslutet är emellertid inte att i sådana fall den skattskyldige kan vinna befrielse från eller nedsättning av erlagd skatt genom ett beslut i administrativ ordning enligt bestämmelsen i 58 a § AGL''.[2]

Summum jus, summa injuria.

HD synes efter allt att döma velat ifrågasätta det materiellt riktiga i att skyldighet att erlägga arvsskatt i det föreliggande fallet drabbat gåvotagarna. Och detta är förståeligt; det synes angeläget att eftersträva en lagändring.

Emellertid torde det närmast ligga till hands att i föreliggande läge utreda vilka möjligheter till rättelse som må förefinnas genom påkallande av tillämpning av 58 a § AGL.

Det skall dock först upplysas, att HD:s ifrågavarande beslut bl a uppmärksammats av riksdagsledamoten Karin Ahrland, som till finansminister Kjell-Olof Feldt riktat en fråga, om regeringen med hänsyn till HD:s beslut i här ifrågavarande gåvoskattemål vore beredd att få till stånd en översyn av den tillämpliga lagstiftningen. Ärendet behandlades i riksdagen den 1 februari 1983, och efter replikväxling mellan Ahrland och Feldt uttalade den sistnämnde: ''Jag har lovat Karin Ahrland att vi skall uppfylla löftet att se efter, om vi kan hitta något som gör att i varje fall de orimliga resultaten inte uppstår som en följd av den nuvarande lagstiftningen''.[3]

Ahrland har därefter den 29 mars 1984 i riksdagen riktat en ny fråga till Feldt rörande uppfyllandet av hans nyss citerade löfte och erinrat ''Nu har återigen inträffat att två personer påförts gåvoskatt på nästan en miljon kronor för en gåva som återtagits. När är finansministern beredd att infria sitt löfte?'' Denna fråga behandlades i riksdagen den 13 april 1984, därvid Feldt bl a yttrade: ''Jag fick vid regeringssammanträdet den 29 mars regeringens bemyndigande att tillkalla en kommitté för att göra en översyn av lagstiftningen om arvsskatt och gåvoskatt. I kommitténs uppdrag skall bl a ingå att överväga hur man skall kunna komma tillrätta med det problem som föranlett Karin Ahrlands frågor till mig. Jag har i dagarna utsett kommitténs ledamöter. Utredningsarbetet kan således påbörjas''.[4]

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52

Emellertid synes det, som sagt, vara angeläget att utreda vilken möjlighet till rättelse som, innan ny lagstiftning kommer till stånd, må stå till buds genom tillämpning av 58 a § AGL.

I detta hänssende torde till en början beaktas det rättsfall, som Ahrland syftar på i sin ovan relaterade fråga till Feldt, när Ahrland uppger, att två personer påförts gåvoskatt på nästan en miljon kronor för en gåva som återgått. Ahrland torde avse följande fall.

Ebert P. lämnade den 15 december 1982 genom särskilda gåvobrev till ettvart av sina barn Per Åke N. och Pia L. 100 aktier i Rederi AB Nordö. Aktierna togs i gåvodeklarationerna upp till 100 kr per styck, men gåvoskatten beräknades sedermera efter en substansvärdeberäkning av Länsstyrelsen i Malmöhus län till 12 600 kr per styck.

Karlshamns tingsrätt förklarade i dom den 9 september 1982, att gåvorna till Per Åke N. och Pia L. enligt förenämnda gåvobrev var ogiltiga redan vid utfästelsen, resp. gåvotillfället, och domen vann laga kraft.

Länsstyrelsen i Blekinge län fastställde den 31 januari 1983 gåvoskatten för gåvan till Per Åke N. till 548 920 kr, och av Länsstyrelsen i Kalmar län fastställdes den 7 juni 1983 gåvoskatten för gåvan till Pia L. till 408 920 kr. Gåvoskatterna blev sålunda så höga mot beräknade 20 000 kr för både gåvorna.

I ansökan till Regeringen anhöll därefter Per Åke N. och Pia L. under åberopande av vad som förekommit i gåvoärendena om skattebefrielse i första hand jämlikt 58 a § AGL, i andra hand jämlikt 57 § 2:dra st AGL. I regeringsbeslut den 9 februari 1984 avslogs båda ansökningarna *utan motivering*.

Det må noteras, att avslagsbeslutet har meddelats efter den ovan relaterade riksdagsdebatten den 1 februari 1983 men före debatten den 13 april 1984.

Emellertid anhöll advokaten Bror-Emil Jeppsson såsom ombud för såväl Per Åke N. som Pia L. i gemensam ansökan den 19 mars 1984 hos Regeringen om omprövning av förenämnda regeringsbeslut den 9 februari 1984. Av innehållet i denna skrift må följande relateras.

Till en början riktas kritik mot att Regeringen icke lämnat motivering till beslutet.[5] Utom ramen för vad som avses med denna artikel synes angeläget att understryka det berättigade i denna kritik. Regeringens underlåtenhet synes ej stå i samklang med lagstiftarens intentioner och bidrar tyvärr till rådvillhet hos den enskilde.[6]

I övrigt åberopades framförallt de omständigheter för vilka ovan har redogjorts och därjämte ett utlåtande av professorn Göran Englund den 23 augusti 1983.

Englund uttalar i sitt utlåtande, att det utan tvekan är en allvarlig brist i svensk skattelagstiftning, att de skattskyldiga ej givits ett rättsligt anspråk på återvinning eller eftergift i de angivna situationerna. Korrigering måste istället sökas enligt reglerna för billighetseftergift. Sålunda var 57 § AGL tillämplig och även 58 a § AGL. Enligt sistnämnda lagrum har någon begränsning till

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52

anståndsfallen inte gjorts. Kravet för eftergift har emellertid väsentligt skärpts; det krävs inte bara särskilda skäl utan synnerliga skäl. Kammarkollegiet har hävdat, att bestämmelserna i 57 § 2:dra st AGL efter tillkomsten av 58 a § inte längre kan anses ha någon självständig betydelse utan endast lämnar en exemplifiering av fall, där dispens kan förekomma. Detta påstående fann Englund vara alldeles utan grund.

Slutligen framhölls av Jeppsson bl a den obillighet som skulle ligga däri, att givaren, om sökandenas talan ej bifölls, sannolikt vid sitt frånfälle skulle ha kvar de ifrågavarande aktierna eller, i händelse av aktiernas avyttring, valuta för dem, sålunda ingående i kvarlåtenskapen efter honom; denna tillgång skulle då ånyo bli föremål för arvsbeskattning.

I beslut den 3 maj 1984 lämnade Regeringen, *utan motivering,* eftergift av gåvoskatterna.

Så långt må allt vara gott och väl. Och det är helt förståeligt, att eftergift gavs i föreliggande fall, då diskrepansen mellan det av kontrahenterna vid gåvoavtalets träffande beräknade gåvovärdet och det av myndigheterna fastställda är betydande. Men hur är läget, då marginalen ej är så stor; var går gränsen?

Denna fråga står öppen, och en ovisshet torde stå kvar i avvaktan på den lagstiftning som översynen av AGL må ge anledning till.

[1] H 1982, sid 493 I.

[2] Det må i detta sammanhang nämnas att HD i samtidig dom i särskilt mål (H 1982, sid 493 II) enligt rubriken i rättsfallsreferatet funnit att, sedan gåvoskatt erlagts för fast egendom och gåvan genom domstols lagakraftägande dom förklarats ogiltig enligt 33 § avtalslagen, rätt till återvinning av gåvoskatten ej ha ansetts föreligga (59 § AGL). Se även referat av rättsfallet och kommentar till detta av Sture Bergström: Ogiltighet ur civilrättslig och skatterättslig synvinkel, sid 141—147 samt sid 150, 161, 174, 213 och 230.

[3] Se riksdagens, 1982/1983, snabbprotokoll nr 20, sid 17—19.

[4] Riksdagens snabbprotokoll, sid 59—60.

[5] Jeppsson hänvisar i sin inlaga till Anders Hagstedt: Dispenser i svensk lagstiftning (Tidsskrift for Rettsvitenskap 1976, sid 305—323) samt Johan Hirschfeld: Rättssäkerhet i beskattningen i nordiskt perspektiv (SvSk T 1983, sid 751 o ff (särskilt 760—762) samt H 1971, sid 296 o ff (med utförlig redovisning av skäl för ledning av rättstillämpningen).

[6] Jfr förvaltningslagen § 17 (låt vara att lagen enligt § 2 ej gäller ärende hos Regeringen). Se Yngve Hellners: Förvaltningslagen, sid 191—208, ''Myndighets motiveringsplikt''. Jfr även förvaltningsutredningens betänkande: Ny förvaltningslag (SOU 1983:73), sid 104—105, ''Motivering av beslut''.

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52

FÖRETAGS EKONOMI

Vi fyller i år 50 år

Under dessa 50 år har vi i högre grad än någon annan tidning varit just en tidning för revisorer, redovisningskonsulter, köpmän och företagare och andra med intresse för skattefrågor.

Vi har under årens lopp skaffat oss ett gott anseende. Vår f d chefredaktör C R Pokorny bidrog till detta. Det finns än idag de som kallar vår tidning Pokornys tidning. Vår nuvarande chefredaktör, professor Hugo Hegeland, f d chefredaktör för Veckans affärer, fullföljer traditionen. Hans kunnande kommer genom vår tidning näringslivet väl till pass.

Vi påstår oss vara näringslivets tidskrift framför andra.

Vi skriver inte om "pseudohändelser", gör inte "hemma hos"-reportage. Vi skriver om sånt som vi vet företagare och affärsfolk har intresse av, som har värde för dem. Vi ger bakgrundsanalyser och perspektiv. Vi är objektiva. Affärsmässiga.

Det finns ett annat skäl till att vi påstår oss vara näringslivets tidskrift nummer ett. Vi står på marknadsekonomins sida — mot statens överhöghet och byråkrati. Det är något sällsynt i dagens tidningssverige. Vi tar ställning och är orädda — vilket också blir allt ovanligare.

Vi har idag 5 500 prenumeranter. Men vi blir fler och fler.

Prenumerera NU på en tidskrift som verkligen står på företagarnas sida. Det kan nämligen löna sig — både i stort och smått. Och på sikt.

Vårt prenumerationspris är 290:— plus moms 68:05, totalt 358:05 (per pren.)

Vårt postgironummer: 34 58 45-2
Vårt bankgironummer: 764-8561

Vi har stående bevakning av:

- **De senaste lagarna och förordningarna**
- **Datautvecklingen och datorer**
- **Modern kontorsutrustning**
- **Skatter- och skatteplanering**

där Sveriges ledande experter medverkar, såsom Kent Lehman och Åke Gremner vad gäller skatter och lagar, Ilmar Roots och Olle Dopping vad gäller data, Bengt Hagebratt, kontorsutrustning och många flera. Hos oss finner ni också mängder med intressant läsning utanför dessa specialområden!

Kort sagt — **FÖRETAGSEKONOMI** — en intressant tidning!

Bögatan 44, 412 72 Göteborg

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52

Boken "Skattefrågor kring 1984 års bokslut" har kommit!

Där kan du läsa t ex om alla de viktigaste nyheterna inför 1984 års bokslut. Boken och inbetalningskort på 22 kronor får du hem i brevlådan om du postar kupongen.

Boken finns förstås också på våra bankkontor. Välkommen in så kan du köpa en direkt!

S-E-Banken
Lite enklare. Lite bättre

JA TACK, SKICKA GENAST ____ EX AV
"SKATTEFRÅGOR KRING 1984 ÅRS BOKSLUT".
Jag betalar in 22 kr (per bok) med det inbetalningskort som bifogas boken.

Namn _____

Företag _____

Adress _____

Postnr _____ Postadr _____

Frankeras ej. S-E-Banken betalar portot.

S-E-Banken
Kundposten

SVARSPOST
Kontonummer 10626125
103 80 STOCKHOLM

Open access från www.skattenytt.se, 2025-05-17 04:54:52