Problem rörande skatt på gåva av fast egendom om gåvan lämnats ett år då allmän fastighetstaxering eller nytaxering skett

Av f d advokatfiskalen Lars Lindberg

1. Undersökningens ändamål

Här skall framläggas ett fingerat fall som är snarlikt det första av de i NJA 1979 s 456 behandlade fallen. Det fingerade fallet skall analyseras och därigenom skall visas att det är ovisst i vad mån ledning kan hämtas av högsta domstolens skrivning i det refererade fallet och av rubriken i NJA. Av utgångspunkten följer att i undersökningen kommunalskattelagen (KL) tillämpas i den lydelse, lagen fick genom lagen (1973:1099) om ändring i KL.

2. Förutsättningar

En man hade nyårsaftonen 1974 två fastigheter, By 1:1 och 1:2. Dessa utgjorde vid fastighetstaxeringarna 1970 och 1975 en taxeringsenhet. Anledningen härtill framgår av 8 § 2 mom KL. — Enheten taxerades år 1970 till 160 000 kr och 1975 till 240 000 kr. Den 20 januari 1975 gav mannen sin son By 1:1 och dottern By 1:2. Taxeringsenhetens beskaffenhet hade inte ändrats i januari 1975. Gåvorna deklarerades, och till ledning för gåvoskattens bestämmande åsatte länsstyrelsen i mars 1975 med stöd av 22 § 2 mom st 3 och 43 § arvsskattelagen varje fastighet särskilt värde. Därvid tog länsstyrelsen, under iakttagande i övrigt i tillämpliga delar av de i KL stadgade grunderna för taxering av fastighet, hänsyn till egendomens beskaffenhet den 20 januari 1975. För sådant ändamål fördelade länsstyrelsen det enligt normerna för 1975 års allmänna fastighetstaxering preliminärt bestämda taxeringsvärdet 240 000 kr på fastigheterna. Skattebeslut fattades i enlighet härmed. Gåvotagarna besvärade sig mot skattebesluten och yrkade att i stället 1974 års taxeringsvärde, 160 000 kr, skulle fördelas på fastigheterna.

3. Analys

Enligt 4 § st 3 och 9 § st 1 KL skedde 1975 års fastighetstaxering på grundval av taxeringsenhetens beskaffenhet vid ingången av år 1975. Enligt 9 § st 2 KL sattes taxeringsvärde till det belopp som motsvarade 75 % av taxeringsen-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:47:35

hetens marknadsvärde; och skulle nämnda värde bestämmas med hänsyn till det allmänna prisläget vid ingången av år 1974 i enlighet med de närmare föreskrifter RSV meddelade.

Enligt 12 § p. 2 KL skulle det värde som fastställts vid 1975 års allmänna fastighetstaxering, gälla från ingången av år 1975. RSV skulle senast den 1 maj 1974 tillställa länsstyrelserna riktvärden för 1975 års allmänna fastighetstaxering. Även om gåvodeklarationerna avgavs och beslutet om åsättande av särskilt värde hade skett redan i januari 1975, förelåg därför ej någon svårighet för länsstyrelsen att med tillämpning av de år 1975 gällande normerna för taxering av fastighet för taxeringsenheten beräkna ett värde som motsvarade taxeringsvärdet. Om åter beslutet om åsättande av särskilt värde fattades först sedan fastighetstaxeringsnämnden senast den 15 juni 1975 sänt in protokollet till länsstyrelsen, kan det i praktiken inte ha funnits anledning att annat än i något undantagsfall, då grovt förbiseende eller grovt misstag förelegat, avvika från taxeringsvärdet.

I normalfallet då ingenting tyder på att inte allt gått rätt till, torde det inte finnas anledning för beskattningsmyndigheten att kräva beslut enligt 22 § 2 mom st 3 arvsskattelagen, om gåvotagarna är ense om hur det nya taxeringsvärdet bör fördelas på de båda fastigheterna och fördelningen gör ett rimligt intryck. Frågan om fördelningen är sekundär och plägar inte ge anledning till svårare tvister.

I det fingerade fallet var således skattebeslutet riktigt.

4. Kritik

Rättsfallet NJA 1979 s 456 har givit anledning till undranden och förfrågningar från handläggarna av gåvoskatteärenden vid minst 23 länsstyrelser, från budgetdepartementet och från flera andra myndigheter. Detta är inte förvånande. När man läser HD:s beslut, kan man nämligen inte undgå ett intryck av att högsta domstolen inte enbart yttrat sig i saken utan även dömt i ett rent hypotetiskt fall, nämligen det att länsstyrelsen skulle åsätta särskilt värde innan fastighetstaxeringsnämnden avslutat sitt arbete, och att i sådant fall enligt HD:s mening de normer som gällt vid 1970 års allmänna fastighetstaxering skulle tillämpas. Förklaringen härtill ligger i hänvisningen till 13 § 2 mom KL. Eftersom gåvan lämnades 1975, då allmän fastighetstaxering ägde rum, var emellertid 13 § KL inte tillämplig. Det är från 13 § som det i revisionssekreterarens betänkande använda uttrycket ”den närmast föregående allmänna fastighetstaxeringen” är hämtat, och det är detta uttryck som gör betänkandet oriktigt eller synnerligen svårbegripligt. — Det är tydligt att revisionssekreteraren gått vilse i paragrafdjungeln. Om man beaktar detta, behöver HD:s beslut inte bereda något svårare huvudbry.

Skulle någon finna lagtexten i KL snårig må han beakta att snårigheterna är till för att övervinnas.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:47:35

JustR:t Mannerfelts dissidens i rättsfallet utgår från jämförelse med ett tänkt arvsskatterättsligt fall. Dissidensen bygger på tankefelet att fallen vore inte blott jämförliga utan exakt samma fall. I verkligheten är de alls inte jämförliga. Om vårt fingerade fall ändras så, att taxeringsenhetens ägare dog den 20 januari 1975, måste för skattens bestämmande först beräknas värdet av den behållna kvarlåtenskapen. Enligt huvudregeln i 22 § arvsskattelagen skall därvid taxeringsenheten tas upp till 1974 års taxeringsvärde. Har han testamenterat den ena fastigheten till sonen och den andra till dottern skall för beräkningen av varje legat det värde, med vilket fastigheterna går in i behållningen, i detta fall 160 000 kr, delas upp fastigheterna emellan. Först sedan rätten beräknat beloppet av den behållna kvarlåtenskapens värde, är det tid att fördela detta belopp på lotter.

Om i gåvofallet givaren hade varit tillräckligt insatt i alla gällande regler, skulle han väl som bonus pater familias ha givit inte sonen den ena fastigheten och dottern den andra, utan om vi antager att fastigheternas värde förhöll sig som 3:2 borde han ha givit sonen 3/5 av taxeringsenheten och dottern 2/5. Skatten skulle då ha bestämts genom fördelning av 1974 års taxeringsvärde. Sedan blev det gåvotagarnas sak att, exempelvis med lantmätarens hjälp, inbördes skifta taxeringsenheten. Fastighetsbildning drar visserligen med sig kostnader, men om skillnaden i gåvoskatt är betydande, kan det vara väl värt att bekosta sådan förrättning.

Efterskrift

HD har 1981—11—16 meddelat beslut (SÖ 2543) i ett stämpelskattemål, där enahanda fråga var aktuell. Omständigheterna var följande. En fastighet som bildats genom avstyckning, registrerad 1976—12—09, överläts genom köpe- och entreprenadavtal 1977—01—18 för 249 000 kr till makarna J, varvid enligt avtalet beloppet fördelades så, att 22 000 kr belöpte på den fasta egendomen — mark med därå nämnda den 18 januari utförda byggnadsarbeten — och 227 000 kr på återstående byggnadsarbeten. För år 1977 gällde ett taxeringsvärde av 85 000 kr. Lagfart söktes år 1978. — HD utlät sig: Taxeringsvärdet avsåge fastigheten i dess skick vid ingången av år 1977. På grund därav kunde stämpelskatten inte utgå med lägre belopp än 850 kr. — HD:s beslut bekräftar riktigheten av den här uttalade åsikten att det i skattesammanhang saknar betydelse huruvida fastighetstaxeringen kan anses ha avslutats före överlåtelsen.

Anm.: Fråga om köp eller gåva vid inkomsttaxering under år då allmän fastighetstaxering skett se RSV/FB Dt 1981:29.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:47:35

Din dator heter APPLE!

missa inte
SVERIGES MEST PRISVÄRDA
klientbokförings-system!

apple® Computer

Be oss visa Dig **APPLE REVISORSPAKET** för Apple II eller Apple III. Du kommer att finna att världens mest sålda dator har det mest prisvärda bokföringsprogrammet!

Nu med ännu fler finesser:
- Du **SPAR TID** i registreringen tack vare **MOMSAUTOMATIK** och **AUTOMATISK MOTBOKNING.** Slå en tangent: datorn räknar fram in- eller utg moms. Slå en annan tangent: datorn slår själv in motsatt belopp.
- Du ser hela tiden saldo för **KASSA, POSTGIRO** eller **CHECK** på skärmen och får signal vid t ex minuskassa.
- Du kan **AUTOMATISKT BOKFÖRA** t ex sociala kostnader, varuåtgång m m.
- Du kan använda **VALFRI KONTOPLAN** med valfritt utseende på resultatrapporten.
- Du kan få **KOSTNADSSTÄLLE-/KOSTNADSBÄRARREDOVISNING.**
- Du kan lagra alla belopp på ett urval av **KONTON,** OCH Du kan i slutet av året ta fram s k **ÅRSHUVUDBOK.**
- Du får i rapporten **JÄMFÖRELSE** med både budget och föregående år.
- Du **AVLÄSER PÅ BILDSKÄRMEN** valfritt kontos saldon och transaktioner, även före rapportutskrift.
- Du kan ta ut listor på dataskärm eller på skrivare.
- Du spar massor av tid genom att datorn — på t ex lunch/kafferast — gör **SAMLAD UTSKRIFT** av alla rapporter. De vanligaste rapporterna är Dagbok, Huvudbok, Resultaträkning, Balansräkning och Momsrapport. Övriga rapporter är Bokslutstablå, Saldobalans, Saldofördelning, Nyckeltalsrapporter, Rapportkoncentrat m m.
- Du kan t o m ta fram **DEKLARATIONSBILAGAN DIREKT** från datarapporterna!
- Du använder endast **EN DISKETT PER KUND.**
- Mycket viktigt: Apple ger Dig perfekt **ERGONOMI** tack vare ett separat tiotangentbord.

Du **HÄPNAR** när Du hör priset: Ett komplett **APPLE REVISORSPAKET** med skrivare och program kan Du få för ca 31.000 kronor exkl moms! Du kan leasa för under en tusenlapp i månaden! **SERVICEAVTAL** för 200 kronor i månaden!

Är Du inte nöjd ändå kan Du som tillägg välja världens mest rikhaltiga programutbud för bl a: Tidsredovisning, Skatteberäkning, Utskrift av årsredovisningar, Skatteplanering, Deklarationsutskrifter, Registerhantering, Ordbehandling, Löner, Reskontra samt Visicalc — världens mest sålda dataprogram!

Kom överens med oss om lämplig tidpunkt för demonstration!

Skicka mig en närmare beskrivning av APPLE REVISORSPAKET.

Namn: ..... Telefon: .....

Adress: ..... Postadress: .....

Datarationalisering AB

Fjärdhundragatan 50, 199 31 Enköping • Telefon 0171-386 90

Open access från www.skattenytt.se, 2026-10-31 13:47:35