

Övergångsbestämmelser till arvs- och gåvoskattelagen

Av professor Göran Englund

Under åren 1948 — 1958 uttogs i samband med dödsfall både kvarlåtenskapsskatt och arvslottsskatt. Då den förra träffade den avlidnes hela förmögenhet fanns inte något behov av de framskjutna förfaranden, som vid arvsbeskattningen sker enligt 6—9 §§ AGL. Olägenheterna med den dubbla beskattningen befanns så småningom vara så stora att man ville återgå till ett enskattesystem. En riktlinje blev därvid att — bortsett från vad som kunde erfordras med hänsyn till vissa justeringar av bottenbeloppen — statens inkomster av beskattningen icke skulle minskas. I den mån det var motiverat av kvarlåtenskapsskattens bortfall kom därför arvslottsskattens skatteskalor att höjas.

Återgången till enskattesystemet gjorde det nödvändigt med särskilda övergångsbestämmelser. Vid dödsfall före 1959 hade i fall av framskjutna förvärv en del av skatten ju redan uttagits enligt kvarlåtenskapsskattesystemet. Att under sådana förhållanden låta den framskjutna arvslottsbekattningen ske med de nya skatteskalorna skulle leda till en delvis dubbel beskattning. Detta skulle vara inte bara i princip oriktigt utan med de höga skatteskalor, som kom att gälla vid arvslottsbekattningen, även uppenbart oskäligt. Således infördes särskilda övergångsbestämmelser enligt vilka vid framskjuten beskattning (med undantag för i 8 § st. 1 angivna situationer) i de nämnda fallen de skatteskalor skulle tillämpas, som gällde för arvs- och gåvobekattningen 1958. Betänkligheter hade visserligen anförts mot att införa regler, som skulle gälla ”åtskilliga årtionden framöver” men departementschefen fann trots detta övervägande skäl tala för övergångsreglerna ifråga (prop 145/1958 s 113 och 114).

Framskjuten beskattning sker i de flesta fall vid den framtida tidpunkt, då en under sin livstid avkastningsberättigad person avlider. Först då får den sekundärt berättigade nämligen någon nytta av sitt förvärv och därmed förmåga att betala skatt. Departementschefen utgick således ifrån att övergångsbestämmelserna skulle komma att vara av betydelse under mycket lång tid framöver.

Ytterligare höjning av skatteskalorna gjordes i samband med den reformering av arvs- och gåvobekattningen, som kom att gälla med ingången av år 1971. I det av finansdepartementet utarbetade författningsförslaget upptogs de ovan angivna övergångsbestämmelserna och riksdagen beslöt i enlighet med förslaget.

Med hänsyn till den snabba inflationen infördes med 1982 års ingång lägre skatteskalor. I samband härmed gjordes även vissa andra ändringar av arvs- och gåvoskattelagen. På de punkter, där ändringar enligt propositionen (1980/81:42) var avsedda, har man som brukligt är angivit lagens dåvarande och dess föreslagna lydelse. Inget har sagts om borttagande av de fr o m 1959 gällande övergångsbestämmelser, som varit betingade av övergången från tvåskatte- till enskattesystem. I propositionen säges helt kortfattat att nya skalor gäller fr o m 1 januari 1982 och att äldre bestämmelser fortfarande skall gälla om skattskyldigheten inträtt dessförinnan (vilket delvis kan sägas ha skett beträffande de förevarande kvarlåtenskaps- och arvslottsskattefallen). I skatteutskottets betänkande (1980/81:11) uttalas att propositionens syfte är att "anpassa arvs- och gåvoskatteskalorna till den prisutveckling, som ägt rum sedan skalorna antogs 1970" men inget står att utläsa om att bestämmelserna för övergången till enskattesystemet avsetts tagas bort. Frågan har tydligen alls inte uppmärksamrats.

Vid en förfrågan på budgetdepartementet har jag fått den upplysningen att man där anser att de ifrågavarande övergångsbestämmelserna fallit bort i samband med 1981 års lagstiftning. En annan uppfattning synes ha kommit till uttryck i 1982 års lagedition, där ifrågavarande övergångsbestämmelser fortfarande upptages. Vid utarbetandet av 5:e upplagan av "Beskattning av arv och gåva" har också jag utgått ifrån att dessa fortfarande gäller.

Även om det rör sig om ett litet antal skattskyldiga föreligger här en principiellt sett mycket viktig fråga. Det handlar om ett ökat skatteuttag som inte endast är sakligt sett ohållbart utan med hänsyn till den grundtanke som åberopats för lagens ändring helt omotiverat. Jag vågar på allvar ifrågasätta om ens departementschefen varit medveten om problemet. Om så skulle ha varit fallet, har han visat en påfallande nonchalans mot riksdagen. Denna har uppenbarligen inte beretts rimlig möjlighet att taga ställning i en viktig principfråga. För egen del vill jag därför hålla fast vid uppfattningen att övergångsbestämmelserna fortfarande har gällt under året 1982.

Om man således utgår från övergångsbestämmelsernas fortsatta giltighet, kan frågan ställas vad som skall gälla med ingången av år 1983. Ej heller vid den skärpning av skatteskalorna, som föreslogs i prop 1982/83:50, uppmärksammades problemet vid övergången till enskattesystemet. Den enda skillnaden i förhållande till den tidigare nämnda propositionen är att man på s 7 uttalat att "några särskilda övergångsbestämmelser inte är nödvändiga". Om detta åsyftar något annat än övergången från 1982 till 1983 års skatteskalor är oklart. Under alla förhållanden har man genom detta uttalande lika lite som tidigare givit riksdagen någon verklig möjlighet att taga ställning till den föreliggande frågan. Det kan därför med skäl sättas ifråga om 1958 års övergångsbestämmelser verkligen är upphävda.