National Library
of Sweden

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2013

Ref
SOU
1969: 54 A

Statens
offentliga
utredningar
1969:54
Finans-
departementet

Kapital-
beskattningen

SOU

Betänkande avgivet av kapitalskatteberedningen
Stockholm 1969

Statens offentliga utredningar 1969

Kronologisk förteckning

1. Faktisk brottslighet bland skolbarn. Esselte. Ju.
2. Om sexuallivet i Sverige. Esselte. U.
3. Ny sjöarbetstidslag. Esselte. K.
4. Bostadsrätt. Esselte. Ju.
5. Utsökningsrätt IX. Norstedt & Söner. Ju.
6. Offentliga tjänstemäns bisysslor. Esselte. C.
7. Kungörelseannonsering. Beckman. Ju.
8. Sexualkunskapen på grundskolans högstadium I. Elevenkät. Esselte. U.
9. ADB inom inskrivningsväsendet. Esselte. Ju.
10. Ny gruvlag. Svenska Reproduktions AB. Ju.
11. Internationell adoptionsrätt. Norstedt & Söner. Ju.
12. Regionmusik. Esselte. U.
13. Förenklad obligationshantering. Esselte. Fi.
14. Filmen- censur och ansvar. Haeggström. U.
15. Växtförädlarrätt. Esselte. Jo.
16. Lagstiftning om värdepappersfonder m.m. och om stämpelskatt på värdepapper. Esselte. Fi.
17. Nya mynt. Esselte. Fi.
18. Ett renare samhälle. Berlingska Boktryckeriet, Lund. S.
19. Ny valteknik. Esselte. Ju.
20. Ämbetsansvaret. Norstedt & Söner. Ju.
21. Skogsindustri i södra Sverige. Esselte. I.
22. De svenska hamnarna. Esselte. K.
23. De svenska hamnarna. Bilagor. Esselte. K.
24. Ekonomisystem för försvaret. Svenska Reproduktions AB. Fö.
25. Planering och programbudgetering inom försvaret. Esselte. Fö.
26. Skolskjutsarna och trafiksäkerheten. Esselte. K.
27. Länsplanering 1967. Esselte. I.
28. Sexualkunskapen i gymnasiet. Esselte. U.
29. Idrott åt alla. Esselte. H.
30. Skogsbeskattningen. Esselte. Fi.
31. Olja i beredskap. Svenska Reproduktions AB. H.
32. Skogstillstånd och skogsvårdsåtgärder. Esselte. Jo.
33. Militära tjänstgöringsåldrar. Esselte. Fö.
34. Medicinska och psykologiska aspekter på åldrande m.m. Esselte. Fö.
35. Bättre utbildning för handikappade. Esselte. S.
36. Läkemedelsindustrin. Esselte. Fi.
37. Utbildning för bibliotek, arkiv och informatik. Almqvist & Wiksell, Uppsala. U.
38. Yttrandefrihetens gränser. Norstedt & Söner. Ju.
39. Taxesystemet i Postverkets tidningsrörelse. Esselte. K.
40. Frivilligförsvaret 2. Hemvärnet. Esselte. Fö.
41. Domstolsväsendet III. Fullföljd av talan m.m. Hæggström. Ju.
42. Skattebrotten. Norstedt & Söner. Fi.
43. Nytt lantmäteri. Svenska Reproduktions AB. C.
44. Sexualkunskapen på grundskolans högstadium II. Lärarenkät. Esselte. U.
45. Fordonsbeskattningen. Berlingska Boktryckeriet, Lund. Fi.
46. Läkemedelsförsörjning i samverkan. Esselte. S.
47. Mellanskolans ledning. Esselte. U.
48. Vidgad samhällsinformation. Esselte. Ju.
49. Lokaliserings- och regionalpolitik. Esselte.I
50. Expropriationsändamål och expropriationsersättning m.m. Norstedt & Söner. Ju.
51. Expropriationsändamål och expropriationsersättning m.m. Bilaga 3. Norstedt & Söner. Ju.
52. Narkotikaproblemet. Del III. Samordnade åtgärder. Esselte. S.
53. Narkotikaproblemet. Del IV. Socialmedicinska och kliniska undersökningar. Esselte. S.
54. Kapitalbeskattningen. Norstedt & Söner. Fi.

Anm. Om särskild tryckort ej anges är tryckorten Stockholm.

Statens offentliga utredningar
1969: 54
Finansdepartementet

Kapitalbeskattningen

Betänkande avgivet av kapitalskatteberedningen
Stockholm 1969

Stockholm 1969, Kungl. Boktryckeriet P A Norstedt & Sönar

Innehåll

Skrivelse till Statsrådet och chefen för finansdepartementet 5
Sammanfattning 7
Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt 13
Förslag till Förordning om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623) 18
Förslag till Förordning om ändring i uppbördsförordningen (1953: 272) .. 19
Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt 20
Förslag till Förordning om ändring i förordningen (1963: 585) om arvsskatt vid avveckling av fideikommiss 48

Kapitel 1 *Inledning* 51

Kapitel 2 *Gällande rätt* 54
2.1 Förmögenhetsbeskattningen 54
2.1.1 Skattepliktiga tillgångar och deras värdering 54
2.1.2 Icke skattepliktiga tillgångar 56
2.1.3 Skulder 56
2.1.4 Skattskyldighet 57
2.1.5 Avkastningstagares likställighet med ägare 58
2.1.6 Skattens beräkning 59
2.1.7 Barns förmögenhet 59
2.1.8 Makars beskattning 59
2.2 80 procentspärren 60
2.3 Arvsbeskattningen 60
2.3.1 Skattefria mottagare 60
2.3.2 Skattskyldighetens omfattning 63
2.3.3 Tiden för skattskyldighetens inträde 63
2.3.4 6 §-fall 63
2.3.5 7 §-fall 64
2.3.6 8 §-fall och 9 §-fall 64
2.3.7 Skattepliktiga tillgångar och avdragsgilla skulder.. 64
2.3.8 Värderingen av tillgångar och skulder 65
2.3.9 Värderingsregler 66
2.3.10 Behållningens fördelning i giftorätt och skattepliktiga lotter m. m. 67
2.3.11 Beräkning av skattepliktig lott 67
2.3.12 Förmånstagarförvärven .. 68
2.3.13 Sammanläggningsregler .. 69
2.3.14 Skattens bestämmande .. 70
2.4 Gåvobeskattningen 70
2.4.1 Skattskyldighet 71
2.4.2 Skattskyldighetens inträde 71
2.4.3 Förmånstagarförvärven .. 72
2.4.4 Skattefria förvärv 73
2.4.5 Skattens storlek 74
2.5 Förfarandet m. m. 74

Kapitel 3 *Historisk översikt* 77
3.1 Förmögenhetsbeskattningen 77
3.2 80 procentspärren 82
3.3 Arvs- och gåvobeskattningen .. 83
3.3.1 Tiden före 1914 83
3.3.2 1914 års lagstiftning 84
3.3.3 1941 års lagstiftning 85
3.3.4 Kvarlåtenskapsskatten .. 86
3.3.5 1958 års ändringar i AGF 88

Kapitel 4 *Utländsk rätt* 90
4.1 Danmark 91
4.1.1 Förmögenhetsskatt 91

4.1.2 Särskild fastighetsbeskattning ... 91
4.1.3 Arvs- och gåvoskatt ... 92
4.2 Norge ... 94
4.2.1 Förmögenhetsskatt ... 94
4.2.2 Arvs- och gåvoskatt ... 96
4.3 Finland ... 97
4.3.1 Förmögenhetsskatt ... 97
4.3.2 Arvs- och gåvoskatt ... 98
4.4 Frankrike ... 100
4.4.1 Arvs- och gåvoskatt ... 100
4.5 Storbritannien ... 102
4.6 Västtyskland ... 104
4.6.1 Förmögenhetsskatt ... 104
4.6.2 Arvs- och gåvoskatt ... 106
4.7 USA ... 107
4.7.1 De delstatliga och lokala förmögenhetsskatterna ... 108
4.7.2 Den federala kvarlåtenskapsbeskattningen ... 108
4.7.3 Den federala gåvobeskattningen ... 110
4.7.4 Den delstatliga arvsbeskattningen ... 111
4.7.5 Den delstatliga gåvobeskattningen ... 112

Kapitel 5 *Allmänna synpunkter på kapitalbeskattningen* ... 113

Kapitel 6 *Förmögenhetsskatten* ... 120

Kapitel 7 *Arvs- och gåvobeskattningen* ... 130
7.1 Inledning ... 130
7.2 Allmänna överväganden ... 130
7.3 Närmare om skatteklasser och lottläggning ... 137
7.4 Skattefria mottagare ... 140
7.5 Framskjutna förvärv ... 143
7.6 Försäkringsbeskattningen ... 145
7.7 Gränsbelopp eller grundavdrag ... 149
7.8 Arvsskattens höjd ... 150
7.9 Gåvobeskattningen ... 153
7.10 Allmänt om gåvobegreppet m. m. 154
7.11 Gåvoskattens höjd och tekniska konstruktion ... 156
7.12 Skattefria gåvor ... 158

Kapitel 8 *Specialmotivering* ... 161
8.1 Förmögenhetsskatteförordningen 161
8.2 Arvsskatteförordningen ... 164

Kapitel 9 *Statistiska uppgifter* ... 183
9.1 Allmänt ... 183
9.2 Förmögenhetsutvecklingen under åren 1953—1968 ... 184
9.3 Specialundersökning av förmögenheterna och deras sammansättning år 1966 ... 188
9.4 Insamlade uppgifter om 80 procentspärrens verkningar ... 194
9.5 Skatteberäkningar för olika kombinationer av inkomst och förmögenhet ... 195
9.6 Specialundersökning av de år 1967 inregistrerade bouppteckningarna ... 197
9.7 Avstämning av bouppteckningsmaterialet mot uppgifterna i senast avlämnade självdeklarationer ... 203
9.8 Tabeller ... 203

Reservationer av
1. herrar Hermansson och Tistad ... 278
2. herr Ottosson ... 300
Särskilda yttranden av
1. herr af Klercker ... 310
2. herr Lindberg ... 313

Till Statsrådet och chefen för finansdepartementet

Genom Kungl. Maj:ts beslut den 9 juni 1967 bemyndigades chefen för finansdepartementet att tillkalla högst sju sakkunniga med uppdrag att överse reglerna om förmögenhets- samt arvs- och gåvobeskattningen. Med stöd av detta bemyndigande tillkallades såsom sakkunniga regeringsrådet Sten Walberg, tillika ordförande, ledamöterna av riksdagens andra kammare, rektorn Stig Alemyr och f. d. ombudsmannen Erik Brandt, ledamoten av riksdagens första kammare, lantbrukaren Herbert Hermansson, numera lagmannen Stig Jungefors samt ledamöterna av riksdagens första kammare, direktören Holge Ottosson och tulldirektören Eskil Tistad.

De sakkunniga har antagit benämningen kapitalskatteberedningen.

Den 31 augusti 1967 entledigades Jungefors på därom gjord ansökan från sitt uppdrag. I stället förordnades samma dag hovrättsassessorn Hans Henrik Abelin att vara ledamot i beredningen.

Att såsom experter biträda beredningen förordnades den 9 juni 1967 numera landskamreraren Arne Steneborn och advokatfiskalen hos kammarkollegiet Lars Lindberg, den 30 juni 1967 kanslirådet Bertil Edlund, försäkringsdirektören Tage Larsson, numera förste taxeringsintendenten Karl-Axel Rönquist, den 18 september 1967 juris doktorn Bertil af Klercker samt den 18 november 1968 byråassistenten Ivar Stahl.

Till sekreterare åt beredningen förordnades den 9 juni 1967 kammarrättsfiskalen Per Anclow.

Såsom en etapp i arbetet får beredningen härmed vördsamt överlämna ett första betänkande rörande kapitalbeskattningen. Betänkandet omfattar förslag till nya skatteskalor för förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattningen samt därmed sammanhängande frågor. Återstående delar av uppdraget kommer att redovisas under hösten 1970.

Reservationer har avgivits dels av herrar Hermansson och Tistad gemensamt, dels av herr Ottosson. Särskilda yttranden av experterna af Klercker och Lindberg har fogats vid betänkandet.

Beträffande utredningsarbetets uppläggning och avgivna remissyttranden hänvisas till kapitel 1.

Stockholm den 26 november 1969

Sten Walberg

Hans Henrik Abelin *Stig Alemyr* *Erik Brandt*

Herbert Hermansson *Holge Ottosson* *Eskil Tistad*

Per Anclow

Sammanfattning

Såsom en första etapp i vårt arbete framlägger vi förslag till nya skatteskalor för kapitalskatterna, dvs. förmögenhetsskatten, arvsskatten och gåvoskatten, och till de tekniska omläggningar av skattereglerna som har omedelbart samband med de nya skalorna.

Vi har i uppdrag att göra en samlad översyn av kapitalskatterna. För att få underlag för denna översyn har vi låtit verkställa omfattande statistiska undersökningar rörande de enskilda förmögenheternas tillväxt och fördelning samt om dödsbon och arvslotter. Mot denna bakgrund har vi prövat både beskattningens grunder och dess detaljer. Vi har kommit fram till en samlad helhetssyn och preliminärt tagit ställning till praktiskt taget samtliga frågor. Vad som återstår är att i detalj utarbeta en del mera tekniska förslag.

De förslag vi nu framlägger utgör sålunda delar av ett samlat program. Att förslagen delats upp beror på att en allmän omläggning av skattesystemet synes nära förestående. Denna omläggning väntas omfatta även kapitalskatterna, och det är naturligt att våra utredningar, överväganden och förslag i huvudfrågorna är tillgängliga när statsmakterna tar ställning till skattesystemet i stort.

Våra förslag i övriga frågor kommer att framläggas senare i ett slutbetänkande. För att ge en antydan om hela det system för kapitalbeskattningen som vi stannat för redovisar vi redan nu i översiktliga drag våra ståndpunkter i de frågor som skall behandlas i slutbetänkandet.

De nya skatteskalorna och därmed sammanhängande tekniska ändringar innebär en genomgripande omfördelning av skattebördan och en höjning av skatteuttaget, så långt vi funnit försvarligt med tanke bl. a. på näringslivets funktionsduglighet. Mindre skattelättnader föreslås för små och medelstora förmögenheter. Väntade höjningar av taxeringsvärdena på egna hem och jordbruksfastigheter har här spelat in. På samma sätt föreslås lättnader för mindre arv som går till barn och efterlevande make — arv från föräldrar blir skattefria intill 10 000 kr. för varje barn. Däremot skärps skatten avsevärt på stora förmögenheter och arv. Särskilt stora blir höjningarna för arv, som går till andra än barn och efterlevande make. — De tekniska ändringar som nu föreslås är delvis genomgripande. Detta gäller särskilt arvsskatten. För denna förordas ett nytt, starkt förenklat system.

De nya reglerna skall enligt förslaget träda i kraft vid 1971 års taxering och vid dödsfall och gåvor som sker efter 1971 års ingång. Vid oförändrade taxeringsvärden beräknas förslaget kunnat öka statens intäkter av förmögenhetsskatten med ca 50 milj. kr. och intäkterna av arvs- och gåvoskatterna med ungefär lika mycket. Med de av oss föreslagna skärpningarna i skalorna väntas de ökade taxeringsvärdena tillföra staten ytterligare ca 150 milj. kr. i förmögenhets-, arvs- och gåvoskatt.

Förslagen är inte enhälliga. De ledamöter som företräder centerpartiet och folkpartiet förordar i gemensam reservation mindre långtgående skärpning av förmögenhetsskatten samt en från majoritetens förslag delvis avvikande uppläggning av arvs- och gåvobeskattningen. Förslaget från företrädaren för moderata samlingspartiet

ansluter sig närmare till nuvarande skatteregler och skatteskalor men innebär även det avsevärda förenklingar och andra ändringar. De uttalanden som göres i betänkandet avspeglar i första hand majoritetens mening. Reservanterna har inte ansett nödvändigt att på varje punkt, där enighet icke föreligger, bemöta vad som anföres såsom beredningens uppfattning.

Beträffande innehållet i det blivande slutbetänkandet kan nämnas att det kommer att behandla frågor om förmögenhetsskatt på större samlingar av konst o. d., avkastningstagares likställighet med ägare, reglerna om skattefrihet för vissa stiftelser och sammanslutningar, beskattningen av fideikommiss m. m. För arvs- och gåvobeskattningen avser vi att föreslå att administrationen överflyttas från de allmänna underrätterna till de myndigheter som handlägger inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Till slutbetänkandet hör även anståndsregler, beskattningen av medlem av kungahuset samt vissa internationella beskattningsfrågor. Vidare kommer vi att föreslå att den latenta skatteskulden skall beaktas vid värdering av bl. a. varulager, inventarier och aktier; denna fråga är gemensam för all kapitalbeskattning. Tanken är, att bestämmelserna om förmögenhetsskatt, arvsskatt och gåvoskatt sedermera skall sammanföras till en gemensam förordning om kapitalskatt.

Förmögenhetsskatten

Vi har gjort ingående överväganden om förmögenhetsskattens ställning och uppgifter i skattesystemet och granskat olika tänkbara alternativ för skattens tekniska utformning.

Redan innehavet av en förmögenhet representerar i sig en skattekraft som bör användas för det allmännas behov. Det bör också beaktas, att skatten har en viktig fördelningspolitisk uppgift.

Förmögenhetsskatten måste avvägas mot andra skatter på kapital, mot inkomstbeskattningen av kapitalvinster och mot inkomstbeskattningen i övrigt. Avkastningen av en förmögenhet belastas både av inkomstskatt och av förmögenhetsskatt. Eftersom båda skatterna är progressiva uppkommer viss ojämnhet beroende på om kapitalinkomsten kombineras med annan inkomst eller inte. I nuvarande skattesystem tages viss hänsyn härtill genom särskilda spärregler. Är inkomsten mycket låg i förhållande till förmögenheten, kan denna vid beskattningen nedsättas enligt den s. k. 30 gångerregeln till 30 gånger inkomsten. Vid kombinationer av hög inkomst och stor förmögenhet inträder den s. k. 80 procentspärren; de sammanlagda skatterna får i allmänhet inte överstiga 80 procent av inkomsten. Spärreglerna kan emellertid mildra ojämnheterna endast i extrema lägen. Till följd av sin konstruktion skapar de också nya ojämnheter. Härtill kommer att bestämmelserna är komplicerade att tillämpa för både myndigheter och skattskyldiga.

Vi har undersökt möjligheterna att utarbeta ett nytt system, som har jämnare verkan och inte behöver kompletteras med särskilda reduceringsregler. Det visade sig emellertid, att vart och ett av de system som vi undersökte var behäftat med avsevärda nackdelar och att reduceringsregler inte kunde helt undvaras vid något av de prövade alternativen.

Vi har därför kommit till den slutsatsen, att det nuvarande systemet med en fristående förmögenhetsskatt bör bibehållas och att förmögenhetsskatten inte annat än i undantagsfall bör sammankopplas med inkomstskatten. Vi har emellertid ansett påkallat att omarbeta begränsningsreglerna. Vi har vidare funnit, att avvägningen av beskattningen av ensamstående och av familjer bör ändras samt att konstruktionen av det skattefria bottenbeloppet i samband därmed bör jämkas. De sålunda föreslagna ändringarna har legat till grund då vi utarbetat förslag till ny skatteskala.

Vår nya begränsningsregel ersätter både 30 gångerregeln och 80 procentspärren. Den är avsedd att vid debiteringen tillämpas ex officio. För att möjliggöra detta har vi i första hand anknutit begränsningsregeln till den statligt beskattningsbara in-

komsten, inte såsom nu till nettoinkomsten, och å andra sidan inte medtagit kommunalskatten vid beräkning av sammanlagd inkomst- och förmögenhetsskatt. Detta innebär, att den sammanräknade nettoinkomsten reduceras med allmänna avdrag, även kommunalskatteavdraget, samt med ortsavdrag. Den sammanlagda statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten skall i princip inte få överskrida visst angivet procenttal av den sålunda framkomna beskattningsbara inkomsten.

Denna metod kan sägas innebära en mera schablonmässig utformning av den metod som nu används vid 80 procentspärren men görs tillämplig även på 30 gångerregelns område. Vi har utformat begränsningsregeln progressivt. Det procenttal som i princip inte får överskridas blir olika för olika skikt av den beskattningsbara inkomsten enligt följande skala:

Statlig beskattningsbar inkomst, kr.	Summa statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, kr.
—100 000	75 % inom skiktet
100 000—250 000	75 000+80 % » »
250 000—500 000	195 000+85 % » »
500 000—	407 500+90 % » »

I sin nedre del ger denna skala ungefär samma resultat som den nuvarande 30 gångerregeln. Den täcker också in några "mellanfall", som inte omfattas av de gällande begränsningsreglerna. Skalans övre del tillgodoser i stort sett samma ändamål som 80 procentspärren men innebär en skärpning i de högsta inkomstlägena. Av större betydelse är dock att vi föreslår att reduktion endast skall få göras på förmögenhetsskatten och inte med mer än hälften av denna. Den skärpning av skatten på större förmögenheter, som vi anser motiverad av fördelningspolitiska skäl, åstadkommes till större delen genom detta förslag.

Vid ställningstagandet till grundavdragens storlek och skalans utformning har vi i första hand hämtat vägledning av våra statistiska undersökningar. Dessa visar, att förmögenheterna ökat avsevärt sedan 1950-talets början, dock i något mindre mån än inkomsterna. Ökningen har varit störst för de mindre förmögenheterna under och strax över de vid varje tid gällande skattepliktsgränserna. Den helt dominerande huvuddelen av ökningen i den totala förmögenhetssumman hänför sig till sådana förmögenheter. En avsevärd breddning av förmögenhetsinnehavet har ägt rum. När det gäller förmögenheter i de närmast högre skikten, 200 000—750 000 kr., blir bilden en annan. Siffrorna visar här på stagnation eller rentav tillbakagång. Högre upp vänder sig kurvan ånyo, och i de högsta skikten synes förmögenheterna i allmänhet ha kunnat hävda sig väl och förkovrats.

Dessa undersökningsresultat pekar på att skatten kan och bör höjas i de högsta skikten men inte när det gäller förmögenheter i de nyss nämnda mellanlägena. Sistnämnda förmögenheter har under de gångna åren kommit i en ogynnsam ställning. Vill man fullfölja statsmakternas strävanden att främja sparande och kapitalbildning, bör man tvärtom överväga vissa mindre lindringar. Här inverkar också den pågående allmänna fastighetstaxeringen, som väntas leda till betydande höjningar av taxeringsvärdena.

Lindringarna för små och medelstora förmögenheter åstadkommes i förslaget genom att det skattefria grundavdraget höjs. Då vi räknar med att både förmögenhet och kapitalinkomster även i framtiden skall sambeskattas hos gifta, har vi funnit skäligt att lägga hela höjningen av grundavdraget på sambeskattade gifta skattskyldiga. Vi föreslår, att grundavdraget bestäms till 150 000 kr. för gifta och oförändrat 100 000 kr. för ensamstående.

För att hindra att grundavdragets höjning slår igenom på större förmögenheter har skattesatserna höjts något även i de lägre skikten. Den skala vi föreslår har följande utseende. Skalan är anknuten till den beskattningsbara förmögenheten, alltså den verkliga förmögenheten minskad med grundavdrag.

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt, kr.		
— 100 000	1,0 %	inom	skiktet
100 000— 250 000	1 000+1,5 %	»	»
250 000— 500 000	3 250+2,0 %	»	»
500 000—1 500 000	8 250+2,5 %	»	»
1 500 000—	33 250+3,0 %	»	»

Arvs- och gåvobeskattningen

Omfördelningen och skärpningen av arvs- och gåvobeskattningen kombineras som redan antytts med en genomgripande teknisk omläggning i förenklingssyfte. Systemet med arvslottsbeskattning behålls visserligen men endast till en del. Lotter skall liksom nu utläggas för efterlevande make och barn. Däremot kommer vad som återstår att utläggas och beskattas som en gemensam lott.

De nuvarande fyra skatteklasserna ersätts med två. Till klass I hänförs i vårt förslag efterlevande make och barn samt vissa därmed jämställda. Övriga mottagare upptas i klass II, och dessas förvärv beskattas som en gemensam lott. Skatteskalorna har kunnat förenklas i samband med en generell övergång till skattefria grundavdrag. För efterlevande make föreslås ett grundavdrag på 25 000 kr. och för barn ett avdrag på 10 000 kr. I klass II blir grundavdraget 5 000 kr.

Vi föreslår vidare tekniskt betydelsefulla förenklingar rörande s. k. framskjutna förvärv och förmånstagarförvärv, varjämte vissa möjligheter att nedbringa arvsskatten, bl. a. genom arvsavståenden, försvinner.

Även beträffande arvsskattens konstruktion har ett flertal olika alternativ undersökts. En utgångspunkt för vårt arbete har varit att söka finna ett system som *dels* möjliggör ett hänsynstagande till efterlevande makes och barns samt därmed jämställdas berättigade intressen, *dels* innebär ökad skatt på större lotter samt lotter som tillfaller andra än make och barn, *dels* är enkelt att tillämpa.

Enligt vår mening intar make och barn en särställning i jämförelse med andra arvingar. För make och barn — framför allt make — framstår arvet reellt sett inte som ett förvärv i vanlig mening utan har mera karaktär av en formell ändring av rätten till egendom vari arvingen kan sägas ha haft del. Arvet kan också på ett helt annat sätt än eljest ha betydelse för mottagarens försörjning. Härtill kommer det nära personliga bandet inom denna grupp. Skall däremot egendom övergå till andra personer, gör sig det allmännas intressen gällande med helt annan styrka. Här föreligger inte samma skäl att göra en avvägning i detalj på grundval av lotternas storlek och mottagarnas ställning i den legala arvsordningen. Arvlåtarens testamentariska dispositioner och mer eller mindre tillfälliga omständigheter spelar i dessa fall oftast en större roll. Vi har t. ex. inte ansett det befogat att skatten blir lindrigare, om ett arv fördelas på medlemmarna i en större släkt eller genom testamente tillförs ett stort antal mottagare än om det tillfaller exempelvis föräldrar eller något eller några syskon. Även andra skäl än önskemålen om förenklingar kan således åberopas för vårt förslag att samtliga lotter som går till andra än de allra mest närstående vid beskattningen skall utläggas och beskattas som en gemensam lott.

Vårt förslag innebär en i viss mån ändrad syn på skatteklassernas betydelse, och vi har funnit det riktigt att beakta även andra omständigheter än enbart släktskap. Den nya arvsskatteklass I omfattar — förutom efterlevande make, barn och barns avkomlingar — även förutvarande make, part i äktenskapsliknande förhållande samt fosterbarn. Övriga fysiska personer samt juridiska personer upptas i arvsskatteklass II.

För närvarande åtnjuter ett betydande antal allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar skattefrihet eller skattelättnader. De gällande bestämmelserna vilar i stor utsträckning på äldre värderingar. Det allmänna utger numera betydande bidrag för de ändamål som har skattelättnader. Anses en verksamhet som allmännyttig och i behov av understöd skall enligt vår mening den principiellt riktiga vägen vara att det allmänna beviljar anslag för ändamålet. Stödet bör alltså icke utgå i form av skatte-

lättnader med svåröverskådliga konsekvenser. Emellertid finns det vissa verksamheter av allmännyttig karaktär som bedrives i nära samverkan med myndigheter och där gränsen mellan privat och allmän verksamhet kan vara svår att dra. Vi föreslår därför att skattefriheten för försvarsstiftelser behålls samt i övrigt begränsas till stiftelser och sammanslutningar med huvudsakligt ändamål att främja undervisning vid universitet och därmed jämförliga institutioner samt forskning. En dispensmöjlighet föreslås dock för organisationer som bedriver internationell hjälpverksamhet.

Vi föreslår, som tidigare nämnts, en generell övergång till skattefria grundavdrag i stället för gränsbelopp. I samband härmed har skatteskalorna kunnat förenklas avsevärt. Mot bakgrund av de fördelningspolitiska önskemålen och de statistiska undersökningarna har vi funnit att utrymmet för ett ökat skatteuttag är förhållandevis större vid arvs- och gåvobeskattningen än vid den årliga förmögenhetsbeskattningen. För den nya *arvsskatteklass I* föreslås följande skala.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.		
— 20 000	5 %	inom	skiktet
20 000— 40 000	1 000+10 %	»	»
40 000— 70 000	3 000+15 %	»	»
70 000— 100 000	7 500+20 %	»	»
100 000— 200 000	13 500+30 %	»	»
200 000— 500 000	43 500+40 %	»	»
500 000—2 000 000	163 500+50 %	»	»
2 000 000—5 000 000	913 500+60 %	»	»
5 000 000—	2 713 500+65 %	»	»

Förslaget innebär lättnader för lotter, som tillfaller barn, intill ett värde av ca 30 000 kr. För efterlevande make skärpes skatten i regel först när lotten närmar sig 150 000 kr.

Den nya *arvsskatteklass II* omfattar de tidigare klasserna II—IV och avser den gemensamma lott som skall utläggas för arvingar och testamentstagare i denna klass. Vår skatteskala har följande utseende.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.		
— 20 000	10 %	inom	skiktet
20 000— 60 000	2 000+20 %	»	»
60 000—100 000	10 000+30 %	»	»
100 000—200 000	22 000+40 %	»	»
200 000—300 000	62 000+50 %	»	»
300 000—500 000	112 000+60 %	»	»
500 000—	232 000+70 %	»	»

I övrigt innebär vårt förslag i huvudsak följande.

Utgångspunkten blir behållningen enligt boupptecknigen. Denna ökas med värdet av försäkringar med förmånstagarförordnande. Var den avlidne gift och förelåg giftorättsgemenskap, skall därefter efterlevande makes skattefria giftorättsandel avräknas. Från den återstående skattepliktiga delen göres förmånstagaravdrag. Vad som sedan återstår utgör den del av boet som skall beskattas.

Nästa steg blir att lägga ut lotter. Lott utlägges för vad som enligt lag eller testamente skall tillfalla efterlevande make, bröstarvingar och andra mottagare i arvsskatteklass I. Lott utlägges även för vad som skall tillfalla vetenskaplig forskning och undervisning och andra halvstatliga eller höggradigt allmännyttiga ändamål som alltjämt skall få skattefrihet. Däremot skall till skillnad från vad som nu gäller lott ej utläggas för förmånstagarförvärv. Den del av en försäkring som överstiger grundavdraget beskattas som om beloppet ingått i boets behållning i övrigt. Vad som härefter återstår utläggs och beskattas som en gemensam lott i klass II. Med vår uppläggning bortfaller möjligheten att lägga en verklig delning till grund för skattens beräkning.

Beträffande lottläggningen inom klass I föreslås vissa begränsningar. Således skall lott ej utläggas för barns avkomling om inte denne är närmast arvsberättigad. Eljest inräknas sådan testamentslott i den närmast arvsberättigades. Vidare sker skattläggningen helt med bortseende från att någon arvinge eller testamentstagare avstår från sin rätt. De framskjutna förvärven skall icke längre inta någon särställning i

skattehänseende. Bortsett från legal eller testamentarisk sekundosuccession — t. ex. vid fri förfoganderätt för efterlevande make — skall nämligen en uttömmande och omedelbar beskattning ske vid arvlåtarens eller testators död. Av det förut sagda framgår att även försäkringsbeskattningen har förenklats. Värdet av samtliga försäkringar lägges helt enkelt till boets behållning. För kapitalförsäkringarna föreslås en differentiering av förmånstagaravdragen. För efterlevande make, barn och därmed jämställda skall avdraget bli sex och en halv gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring och för annan mottagare två gånger basbeloppet. Avdragen blir i dagens läge 39 000 kr. respektive 12 000 kr. Även försäkringarna skall i princip beskattas på en gång vid dödsfall. Den nuvarande gåvobeskattningen av vissa periodiskt utfallande försäkringsbelopp, som utgår efter försäkringstagares död, ersättes med en omedelbar arvsbeskattning.

Dödsboet är med vårt förslag skattskyldigt, men arvinge, testamentstagare samt förmånstagare ansvarar gentemot dödsboet för skatten. För den inbördes fördelningen av den dödsboet påförda skatten föreslår vi särskilda regler.

Gåvoskatten har utformats efter samma mönster som arvsskatten. Skattskyldigheten överflyttas från gåvotagarna till givarna. Även här förekommer två skatteklasser, vilka sinsemellan omfattar samma personer som motsvarande arvsskatteklasser. Ett undantag utgör dock levande barns avkomlingar, vilka hänförs till klass II. Gåvoskatteskalorna är i allmänhet något strängare än arvsskatteskalorna, och skärpningar av procentsatserna har gjorts även i de lägre skikten. Skalorna anges nedan.

Beträffande gåvoskatten kan i övrigt följande nämnas. De framskjutna förvärven skall beskattas efter samma mönster som vid arvsbeskattningen, och detsamma gäller försäkringsbeskattningen. Utrymmet för skattefria gåvor har ändrats. Den särskilda skattefriheten för gåvor till kommuner, politiska partier och vissa andra allmännyttiga sammanslutningar upphävs, och detsamma gäller de s. k. undervisningsgåvorna. Skattefriheten för lösöregåvor anknytes till visst belopp. Således skall gåva av lösöre som är avsett för mottagarens personliga bruk kunna ske utan skattekonsekvenser intill ett årligt värde av 10 000 kr. Skattefriheten för andra gåvor föreslås höjd från 2 000 kr. till 4 000 kr. per år och mottagare. En nyhet är att gåvor från äkta makar i skattehänseende skall behandlas som *en* gåva, oavsett om gåvan härrör från den ene eller andre makens giftorättsgods eller enskilda egendom.

Skattepliktig gåva, kr.	Gåvoskatt, kr. Klass I	Klass II
— 20 000	10 % inom skiktet	15 % inom skiktet
20 000— 40 000	2 000+15 % » »	3 000+25 % » »
40 000— 70 000	5 000+20 % » »	8 000+35 % » »
70 000— 100 000	11 000+25 % » »	18 500+45 % » »
100 000— 200 000	18 500+30 % » »	32 000+55 % » »
200 000— 500 000	48 500+40 % » »	87 000+65 % » »
500 000—2 000 000	168 500+50 % » »	282 000+70 % » »
2 000 000—5 000 000	918 500+60 % » »	1 332 000+70 % » »
5 000 000—	2 718 500+65 % » »	3 432 000+70 % » »

Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt

Härmed förordnas i fråga om förordningen (1947: 577) om statlig förmögenhetsskatt[1],

dels att 2, 8, 9—12 §§ och 20 § 2 mom. skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas en ny paragraf, 12 a §, av nedan angivna lydelse,

dels att anvisningarna till 9 § skall upphöra att gälla,

dels att till förordningen skall fogas anvisningar till 12 § av nedan angivna lydelse.

(*Nuvarande lydelse*)

2 §

Skattepliktig förmögenhet utgör kapitalvärdet av den skattskyldiges nedan i 3 § 1 mom. angivna tillgångar, i den mån samma värde överstiger kapitalvärdet av hans skulder.

8 §

Har skattskyldig hemmavarande barn, som icke fyllt 20 år, *skall, därest barnets till statlig inkomstskatt beräknade beskattningsbara inkomst icke uppgår till minst 100 kronor, den skattskyldige taxeras jämväl för barnets förmögenhet. I den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet inbegripes i sådant fall jämväl barnets förmögenhet.*

9 § första, andra och femte styckena

Statlig förmögenhetsskatt skall utgå i förhållande till den på nedan angivet sätt bestämda beskattningsbara förmögenheten.

Såsom beskattningsbar förmögenhet upptages, utom i fall som avses i tredje stycket här nedan, den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet vid beskattningsårets utgång.

(*Föreslagen lydelse*)

2 §

Kapitalvärdet av den skattskyldiges tillgångar, minskat med kapitalvärdet av hans skulder, utgör taxerad förmögenhet.

8 §

Har skattskyldig hemmavarande barn, som icke fyllt 20 år, *skall barnets förmögenhet läggas till hans egen taxerade förmögenhet, om icke barnet har en till statlig inkomstskatt beskattningsbar inkomst av minst 100 kronor.*

9 §

Från den taxerade förmögenheten avdrages för fysisk person, oskift dödsbo, utländskt bolag *och familjestiftelse, som avses i 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt, 150 000 kronor, om statlig inkomstskatt kan beräknas enligt andra stycket nämnda moment, och i annat fall*

[1] Senaste lydelse av
8 § 1969: 236
9 § 1965: 73
10 § 1965: 73
11 § 1 mom. 1965: 73
11 § 3 mom. 1953: 276
12 § 1 mom. 1969: 236
12 § 2 mom. 1952: 407
20 § 2 mom. 1953: 276

(*Nuvarande lydelse*)

Beskattningsbar förmögenhet utföres i fulla hundratal kronor, så att överskjutande belopp, som icke uppgår till fullt hundratal kronor, bortfaller.

10 § första stycket

Fysisk person, oskift dödsbo, utländskt bolag *eller i 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt omförmäld familjestiftelse skall icke utgöra statlig förmögenhetsskatt, därest den beskattningsbara förmögenheten icke överstiger 100 000 kronor.*

11 §

1 mom. Statlig förmögenhetsskatt skall för fysisk person, oskift dödsbo, utländskt bolag samt i 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt omförmäld familjestiftelse utgöra:

när den beskattningsbara förmögenheten icke överstiger 150 000 kronor: åtta tiondels procent av den del av den beskattningsbara förmögenheten, som överstiger 100 000 kronor;

när den beskattningsbara förmögenheten överstiger 150 000 men icke 200 000 kr.: 400 kr. för 150 000 kr. och 1 % av återstoden;

200 000 men icke 400 000 kr.: 900 kr. för 200 000 kr. och 1,3 % av återstoden;

400 000 men icke 1 000 000 kr.: 3 500 kr. för 400 000 kr. och 1,6 % av återstoden;

1 000 000 kr.: 13 100 kr. för 1 000 000 kr. och 1,8 % av återstoden.

3 mom. Statlig förmögenhetsskatt skall utgå i helt antal kronor, därvid iakttages att skattebeloppet vid öretal över femtio avrundas uppåt och vid annat öretal avrundas nedåt till närmaste hela krontal.

12 §

1 mom. För äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, beräknas *den skattepliktiga förmögenheten för makarna var för sig, varvid boets* gemensamma förmögenhet inräknas i mannens *skattepliktiga förmögenhet. Har därvid skuld, som i 5 § avses, helt eller delvis ej* kunnat

(*Föreslagen lydelse*)

100 000 kronor. Återstoden utgör, efter avrundning nedåt till närmast lägre tusental kronor, beskattningsbar förmögenhet.

10 §

För skattskyldig som i 9 § sägs utgår den statliga förmögenhetsskatten enligt följande skala:

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	*Förmögenhetsskatt, kr.*	
— 100 000	1,0 %	inom skiktet
100 000— 250 000	1 000+1,5 %	» »
250 000— 500 000	3 250+2,0 %	» »
500 000—1 500 000	8 250+2,5 %	» »
1 500 000—	33 250+3,0 %	» »

11 §

För äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, beräknas *taxerad förmögenhet för var och en av dem. Boets* gemensamma förmögenhet inräknas i mannens. *Skuld enligt 5 §, som icke* kunnat utnyttjas *av make,* avräknas *på den andres* förmögenhet.

(*Nuvarande lydelse*)

utnyttjas *å den därtill närmast berättigade makens förmögenhet, må bristen* avräknas *å den andra makens* förmögenhet.

Har skattskyldig hemmavarande barn, som icke fyllt 20 år, och uppgår barnets till statlig inkomstskatt beräknade beskattningsbara inkomst till minst 100 kronor, beräknas den *skattepliktiga* förmögenheten för den skattskyldige och barnet var för sig.

Den beskattningsbara förmögenheten beräknas i fall som avses i första stycket gemensamt för makarna och i fall som avses i andra stycket gemensamt för föräldrar och barn. *Härvid skall, vid tillämpning av 9 § tredje* och *fjärde styckena, hänsyn tagas till den sammanlagda nettoinkomsten hos dem för vilka gemensam beräkning av förmögenheten sker. Frågan om skatteplikt enligt 10 § bedömes med hänsyn till den sålunda gemensamt bestämda beskattningsbara förmögenheten.* Skatt beräknas *likaledes* efter nämnda förmögenhet *och* fördelas på envar efter hans *skattepliktiga* förmögenhet. *Vad i 11 § 3 mom. sägs skall därvid iakttagas.*

2 mom. Äkta makar, som under beskattningsåret levt åtskilda, skola i fråga om taxering till statlig förmögenhetsskatt anses såsom av varandra oberoende skattskyldiga.

9 § tredje och
fjärde styckena

Därest för fysisk person eller oskift dödsbo den skattepliktiga förmögenheten överstiger trettio gånger den sammanräknade nettoinkomsten enligt förordningen om statlig inkomstskatt, skall den beskattningsbara förmögenheten utgöra ett belopp, motsvarande trettio gångar den sammanräknade nettoinkomsten, dock minst femtio procent av den skattepliktiga förmögenheten.

Har vid uppskattning av förmögenhet den värdesättning av tillgångar i rörelse eller å jordbruksfastighet, som skett i skattskyldigs räkenskaper och som godkänts vid inkomstberäkningen, frångåtts, skall till grund för tillämpning av de i tredje stycket meddelade bestämmelserna läggas den sam-

(*Föreslagen lydelse*)

Har skattskyldig hemmavarande barn, som icke fyllt 20 år, och uppgår barnets till statlig inkomstskatt beräknade beskattningsbara inkomst till minst 100 kronor, beräknas den *taxerade* förmögenheten för den skattskyldige och barnet var för sig.

Den beskattningsbara förmögenheten beräknas i fall som avses i första stycket gemensamt för makarna och i fall som avses i andra stycket gemensamt för föräldrar och barn. Skatt beräknas efter nämnda förmögenhet. *Den* fördelas på envar efter hans *taxerade* förmögenhet *och avrundas för var och en av dem nedåt till helt krontal.*

Hava äkta makar levt åtskilda under beskattningsåret, beskattas de oberoende av varandra.

12 §

Förmögenhetsskatten för fysisk person eller oskift dödsbo nedsättes, om denna skatt och den statliga inkomstskatten tillsammans är högre än de belopp som framgår av följande skala:

Statlig beskattningsbar inkomst	*Summa statlig inkomst- och förmögenhetsskatt*		
—100 000	75 %	inom	skiktet
100 000—250 000	75 000+80 %	»	»
250 000—500 000	195 000+85 %	»	»
500 000—	407 500+90 %	»	»

Förmögenhetsskatten nedsättes med överskjutande belopp, dock med högst hälften av denna skatt.

(*Nuvarande lydelse*)

manräknade nettoinkomst som skulle hava fastställts, om den vid förmögenhetsuppskattningen gjorda värdesättningen av tillgångarna tillämpats även vid inkomstberäkningen. Vid beräkning av den i föregående punkt avsedda inkomsten skall iakttagas, att värdesättning av tillgångarna vid utgången av närmast föregående beskattningsår skall ske enligt grunder motsvarande dem, vilka tillämpats vid förmögenhetsuppskattningen för det beskattningsår varom fråga är.

12 § 1 mom.
tredje stycket
(se *föregående sida*)

10 § andra stycket

Ej heller föreligger skatteplikt till statlig förmögenhetsskatt för juridisk person som avses i 6 § 1 mom. b) *denna förordning, därest den beskattningsbara förmögenheten icke överstiger* 5 000 kronor.

11 §

2 mom. Statlig förmögenhetsskatt skall för juridisk person, som avses i 6 § 1 mom. b) denna förordning, utgöra:

en och en halv promille av den del av den beskattningsbara förmögenheten, som överstiger 5 000 kronor, dock lägst en krona.

(*Föreslagen lydelse*)

Hava äkta makar levt tillsammans under beskattningsåret, skall nedsättning ske enligt denna paragraf med ledning av makarnas sammanlagda beskattningsbara inkomst och deras sammanlagda statliga inkomst- och förmögenhetsskatter samt fördelas efter vardera makens taxerade förmögenhet. Förmögenhetsskatten avrundas för var och en av dem nedåt till helt krontal. Däremot sammanläggas icke barns inkomst och skatter med föräldrarnas, även om sammanläggning skett beträffande förmögenheten enligt 11 §.

Om inkomst- eller förmögenhetsskatt avräknats mot utländsk skatt, skall nedsättning enligt denna paragraf ske som om avräkning icke skett.

12 a §

Från den taxerade förmögenheten för juridisk person, som avses i 6 § 1 mom. b), *avdrages* 5 000 kronor. *Återstoden utgör, efter avrundning nedåt till närmast lägre tusental kronor, beskattningsbar förmögenhet. På denna utgår förmögenhetsskatt med en och en halv promille.*

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
20 §	20 §
2 mom. Konungen äger, — — —

Förslag till

Förordning om ändring i taxeringsförordningen (1956: 623)

Härmed förordnas, att 25 och 68 §§, 69 § 2 mom. och 105 § 1 mom. taxeringsförordningen (1956: 623)[1] skall ha nedan angivna lydelse.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
25 §	
Allmän självdeklaration — — — — — — — — — — — — — — — — vid taxeringen,	
5) den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, ändå att förmögenheten icke uppgår till *skattepliktigt* belopp, dock endast om och i den mån skattskyldighet för förmögenhet åligger honom,	5) den skattskyldiges tillgångar och skulder vid slutet av beskattningsåret, ändå att förmögenheten icke uppgår till *beskattningsbart* belopp, dock endast om och i den mån skattskyldighet för förmögenhet åligger honom,
6) beloppet av — — — — — — — — — — — — — — — — dennes hemortskommun.	
Allmän självdeklaration — — — — — — — — — — — — — — — allmän försäkring.	
Har skattskyldig — — — — — — — — — — — — — — — — sådan förmögenhet.	
Belopp, som — — — — — — — — — — — — — — — — — — — öretal bortfalla.	
68 §	
Följande taxeringslängder — — — — — — — — — — — — — — skattskyldiges namn.	
I inkomstlängden — — — — — — — — — — — — — — — avgiften skall beräknas.	
Uppgår den — icke uppkommer.	
I förmögenhetslängden antecknas den till statlig förmögenhetsskatt *skattepliktiga* och beskattningsbara förmögenheten.	I förmögenhetslängden antecknas den till statlig förmögenhetsskatt *taxerade* och beskattningsbara förmögenheten.
Närmare föreskrifter — — — — — — — — — — — — — — — — Kungl. Maj:t.	
Taxeringslängd underskrives — — — — — — — — — — taxeringsnämndens beslut.	
69 §	
2 mom. Skall i fråga om stiftelse den statliga inkomstskatten beräknas enligt 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller den statliga förmögenhetsskatten beräknas enligt *11 § 1 mom.* förordningen om statlig förmögenhetsskatt, skall till stiftelsen sändas underrättelse därom.	*2 mom.* Skall i fråga om stiftelse den statliga inkomstskatten beräknas enligt 10 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller den statliga förmögenhetsskatten beräknas enligt *10 §* förordningen om statlig förmögenhetsskatt, skall till stiftelsen sändas underrättelse därom.
105 §	
1 mom. Om kammarrätten — — — — — — — — — — — — — — — — å denne.	
Äro makar var för sig taxerade, äger kammarrätten eller Kungl. Maj:t, där ändring göres i den enes taxering, även i den	Äro makar var för sig taxerade, äger kammarrätten eller Kungl. Maj:t, där ändring göres i den enes taxering, även i den

[1] Senaste lydelse av
25 § 1967: 199
68 § 1967: 199
105 § 1 mom. 1958: 87

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
andres taxering vidtaga av ändringen påkallad rättelse, såvitt angår tillämpning av 52 § 1 mom. kommunalskattelagen eller 11 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller *12 § 1 mom.* förordningen om statlig förmögenhetsskatt.	andres taxering vidtaga av ändringen påkallad rättelse, såvitt angår tillämpning av 52 § 1 mom. kommunalskattelagen eller 11 § 1 mom. förordningen om statlig inkomstskatt eller *11 §* förordningen om statlig förmögenhetsskatt.
Hava besvär — mån ändras.	
Vidtager kammarrätten — — — — — — — — — — — — — — — — nämnda lag.	

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971. Äldre bestämmelser tillämpas dock vid 1970 års taxering och vid eftertaxering för år 1970 eller tidigare år.

Förslag till

Förordning om ändring i uppbördsförordningen (1953: 272)

Härmed förordnas att 49 § 2 mom. uppbördsförordningen (1953: 272)[1] skall ha nedan angivna lydelse.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
49 §	
2 mom. Skattskyldig må — — — — — — — — — — — — — — — — eller besvären,	
3) om ansökan gjorts *angående avkortning enligt förordningen den 6 juni 1952 (nr 410) med bestämmelser om begränsning av skatt i vissa fall eller* angående befrielse enligt 85 § 2 mom. från erläggande av ränta å kvarstående skatt eller om besvär anförts över beslut i anledning av sådan ansökan: till belopp som betingas av ansökningen eller besvären.	3) om ansökan gjorts angående befrielse enligt 85 § 2 mom. från erläggande av ränta å kvarstående skatt eller om besvär anförts över beslut i anledning av sådan ansökan: till belopp som betingas av ansökningen eller besvären.
Anstånd enligt — behörigen erläggas.	

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971. Äldre bestämmelser tillämpas dock i fråga om skatt på grund av 1970 års taxering och på grund av eftertaxering för år 1970 eller tidigare år.

[1] Senaste lydelse av 49 § 2 mom. 1967: 625

Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härmed förordnas i fråga om förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt[1],

dels att 6, 7 och 9 §§, 15 § 3 mom., 16, 17, 29, 38 samt 50 §§ skall upphöra att gälla,

dels att 1—3, 8, 10—12 och 13 §§, 15 § 1 och 2 mom., 19 § 1, 2 och 3 mom., 24, 28, 30 och 32 §§, 33 § 1 och 3 mom., 34 och 36 §§, 37 § 2 mom., 39, 41, 43, 45—47, 49 och 51—54 §§, 55 § 1, 3 och 5 mom., 56, 57, 59, 60 samt 62 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

dels att i förordningen skall införas nya moment, 37 § 3 mom. och 55 § 7 mom., av nedan angivna lydelse.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
1 §	
Skatt till staten utgår enligt denna förordning för egendom, som *förvärvas* genom arv eller testamente (*arvsskatt*) eller genom gåva (*gåvoskatt*).	Skatt till staten utgår enligt denna förordning för egendom, som *övergår* genom arv eller testamente (arvsskatt) eller genom gåva (gåvoskatt).
För egendom, som förvärvas genom att arv avstås enligt 5 § lagen den 8 juni 1928 (nr 281) om allmänna arvsfonden, utgår arvsskatt *till staten* som om *förvärvet skett genom testamente efter den avlidne.*	*Avstås egendom* enligt 5 § lagen (1928: 281) om allmänna arvsfonden, utgår arvsskatt som om *den avlidne testamenterat egendomen.*
2 §	
Skattskyldig är den som förvärvar egendomen.	*Skattskyldighet åligger beträffande arvsskatt dödsboet och beträffande gåvoskatt givaren.*
	I fall som avses i 36 § andra stycket är dock gåvotagaren skattskyldig.
	Gåvotagaren ansvarar för gåvoskatt som ej erlägges av givaren.

[1] Senaste lydelse av
1 § 1969: 386
3 § 1964: 20
8 § 1964: 310
11 § 1958: 562
12 § 1967: 157
15 § 2 mom. 1964: 310
19 § 1 mom. 1958: 562
19 § 3 mom. 1958: 562
28 § 1969: 172
30 § 1958: 562
32 § 1964: 310
36 § 1958: 562
37 § 2 mom. 1958: 562
39 § 1958: 562
41 § 1958: 562
43 § 1958: 562
46 § 1964: 669
49 § 1963: 51
51 § 1969: 386
52 § 1964: 310
53 § 1969: 386
54 § 1969: 386
55 § 1 mom. 1958: 562
55 § 3 mom. 1958: 562
56 § 1958: 562
57 § 1958: 562
59 § 1964: 310
60 § 1964: 800
62 § 1969: 386

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
3 §	
Från skattskyldighet enligt denna förordning äro befriade	*Arvs- eller gåvoskatt utgår icke för egendom som tillfaller*
staten;	staten;
stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar;	stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar;
stiftelse eller sammanslutning, som har till huvudsakligt ändamål att främja barns eller ungdoms vård och fostran eller utbildning eller att främja vård av behövande ålderstigna, sjuka eller lytta, dock icke där ändamålet är att sålunda tillgodose medlemmar av viss eller vissa släkter;	
akademi *och* sådan stiftelse eller sammanslutning, som har till huvudsakligt ändamål att främja *vetenskaplig undervisning eller forskning.*	akademi *samt* sådan stiftelse eller sammanslutning, som har till huvudsakligt ändamål att främja *undervisning vid universitet eller därmed jämförlig institution eller att främja vetenskaplig forskning.*
Skattebefrielse enligt *denna paragraf tillkommer icke* sammanslutning, som har till syfte att i sin verksamhet tillgodose *medlemmarnas* ekonomiska intressen, *och ej heller* utländsk akademi, stiftelse eller sammanslutning.	Skattebefrielse enligt *första stycket åtnjutes icke, när fråga är om stiftelse* eller sammanslutning, som har till syfte att i sin verksamhet tillgodose *intressenters eller medlemmars* ekonomiska intressen, *eller om* utländsk akademi, stiftelse eller sammanslutning.
	Konungen må medgiva skattefrihet för egendom, som tillfaller stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att bedriva internationell hjälpverksamhet.
8 §	
Skall jämlikt 3 kap. ärvdabalken eller på grund av testamente egendom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet *för senare förvärv,* då föregående innehavarens rätt upphör.	Skall jämlikt 3 kap. ärvdabalken eller på grund av testamente egendom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet då föregående innehavares rätt upphör.
Vad sålunda stadgas äger tillämpning jämväl då genom testamente viss egendom tillagts två eller flera efter varandra under villkor att egendomen skall oförminskad övergå från den ene till den andre.	
I fall, som avses i denna paragraf, skall vad i 7 § andra stycket stadgas äga motsvarande tillämpning.	

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
	10 §
Arvsskatt utgår efter värdet av skattskyldigs lott.	*Arvsskatten beräknas på grundval av boets behållning enligt 13 §. Till behållningen lägges enligt 12 § värdet av försäkringar med förmånstagarförordnande. Därefter frånräknas makes skattefria andel enligt 15 § och förmånstagaravdrag enligt 12 §. Återstoden uppdelas i lotter enligt 11 §.*
	11 §
1 mom. Såsom arvinges eller testamentstagares lott anses vad enligt lag *och* testamente *å honom belöper av behållningen i dödsboet eller i sådan kvarlåtenskap, varom förmäles i 4 § 1 mom. 2); dock skall, där i skatteärendet föreligger arvskifte, den däri gjorda fördelningen efter vad i 16 § stadgas lända till efterrättelse.*	*Särskilda lotter utläggas för* vad *som* enligt lag *eller* testamente *tillkommer efterlevande make, barn eller barns avkomlingar (arvsskatteklass I). För mottagare som åtnjuter skattefrihet enligt 3 § utlägges en lott. Återstoden utlägges likaledes i en lott (arvsskatteklass II), om ej annat följer av 15 § 2 mom.*
Behållningen beräknas med ledning av bouppteckning eller, där skatten uttages efter deklaration, med ledning av denna.	*Med efterlevande make jämställes förutvarande make och den som vid tiden för dödsfallet levde tillsammans med den avlidne, om de gemensamt hava eller hava haft barn. Med barn jämställes styvbarn, adoptivbarn samt fosterbarn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit samma vård och fostran som eget barn.*
2 mom. Skall enligt förordnande i testamente skatt för legat gäldas av dödsboet, anses den del av behållningen, som åtgår till skatt för legatet, utgöra en särskild lott (skattelott), dock icke där mottagaren av legatet jämväl är arvinge eller universell testamentstagare eller skattskyldighet för legatet inträder senare än vid testators död.	*Testamentslott till avkomling till barn inräknas i den närmast arvsberättigades lott, om denne lever. Vid lottläggningen beaktas laglott före testamente. Belopp på grund av förmånstagarförordnande utlägges ej, med mindre beloppet skall tillfalla mottagare som avses i 3 §, icke heller lösörelegat med högst 1 000 kronors värde. Lott är oberoende av om mottagaren avstår från sin rätt.*
	12 §
Har någon i enlighet med lagen om försäkringsavtal insatts såsom förmånstagare och erhåller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånstagaren sålunda bekommer vid beräknande av arvsskatt anses såsom arvfal-	*Värdet av försäkring, som den avlidne ägt, anses ingå i boets behållning, även om förmånstagare insatts. Skall periodiska försäkringsbelopp tillfalla flera förmånstagare efter varandra, upptages försäkringen i behållningen som om förfoganderätten till försäkringen övergått till den förste förmånstagaren.*

(*Nuvarande lydelse*) (*Föreslagen lydelse*)

len egendom. Vad nu sagts skall gälla jämväl förvärv, som på grund av stadgandet i 104 § andra stycket nämnda lag tillfaller dödsbodelägare, vilken är berättigad till laglott, med iakttagande dock av vad beträffande fördelning av sådant förvärv kan vara bestämt i skifteshandling, vilken jämlikt 16 § lägges till grund för lotternas beräknande. Har försäkringstagarens make insatts såsom förmånstagare, föreligger icke skattskyldighet för den del av förvärvet, som motsvarar det belopp, varmed, därest förvärvet ingått i försäkringstagarens kvarlåtenskap, makens jämlikt 15 § skattefria andel i boet skolat ökas.

Vidare skall

a) där livförsäkring, som är kapitalförsäkring, tagits å försäkringstagarens eller hans makes liv *samt* den rätt, som på grund av försäkringsavtalet tillkommit endera av dem, *jämlikt 116 § första stycket lagen om försäkringsavtal* icke kunnat tagas i mät för någonderas gäld, eller

b) där försäkring tagits för olycksfall eller sjukdom,

vid skattens beräknande från värdet av vad som tillfallit någon i egenskap av förmånstagare såsom skattefritt avräknas ett belopp av 32 000 kronor. Har på grund av förordnande av samma person förmånstagaren tidigare erhållit sådant förvärv, som jämlikt 37 § 2 mom. är i beskattningshänseende likställt med gåva, må likväl å värdet av vad som inom loppet av tio år tillfallit förmånstagaren ej avräknas mer än sammanlagt 32 000 kronor.

Har försäkring tagits för olycksfall eller sjukdom eller har livförsäkring, som är kapitalförsäkring, tagits på försäkringstagarens eller hans makes liv *och har* den rätt, som på grund av försäkringsavtalet tillkommit endera av dem, icke kunnat tagas i mät för någonderas gäld, *skall från den skattepliktiga delen av boets behållning göras förmånstagaravdrag, dock högst intill värdet av vad som tillfallit envar förmånstagare. Avdraget motsvarar för förmånstagare i arvsskatteklass I sex och ett halvt basbelopp enligt lagen om allmän försäkring och för annan förmånstagare två basbelopp. Är avkomling till barn insatt såsom förmånstagare, utgör avdraget två basbelopp om den närmast arvsberättigade lever. Samme förmånstagare får icke inom loppet av tio år sammanlagt erhålla högre förmånstagaravdrag än nu sagts i vad avser förordnanden av samme person.*

Vad som — äga rum.

Skattskyldighet enligt första stycket äger ej rum för rätt till pension som utgår på grund av pensionsförsäkring, därest denna tagits i samband med tjänst eller ock premiebetalningen påbörjats eller genom engångsbetalning fullgjorts mer än tio år före dödsfallet. *Skattskyldighet äger ej heller rum för* rätt till annan pension på grund av pensionsförsäkring eller för rätt till livränta, som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring, *i den mån*

Arvsskatt utgår ej för rätt till pension som utgår på grund av pensionsförsäkring, därest denna tagits i samband med tjänst eller premiebetalningen påbörjats eller genom engångsbetalning fullgjorts mer än tio år före dödsfallet. *Har värdet av dylika försäkringar beaktats vid beräkningen av makes skattefria andel enligt 15 § 1 mom., skall den återstående delen av behållningen i motsvarande mån nedsättas. För* rätt till annan pension på grund av pensionsförsäk-

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
vad som på grund av förordnande av samma person tillfallit den berättigade icke överstiger en årsränta av 10 000 kronor vid pensionsförsäkring och 2 500 kronor vid annan livränteförsäkring.	ring eller för rätt till livränta, som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring, *utgör förmånstagaravdraget vid förordnande till samme person ett belopp motsvarande kapitalvärdet av* en årsränta av *högst* 10 000 kronor vid pensionsförsäkring och *högst* 2 500 kronor vid annan livränteförsäkring.
Angående vad — — — — — — — i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen.	
Vad i — — — — — — — — — av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen.	
13 §	
1 mom. Vid beräknande av behållning i dödsbo iakttages	Vid beräknande av behållning i dödsbo iakttages
1) att bland boets tillgångar inräknas egendom, vartill den avlidne *på livstid* haft *i 8 § första stycket avsedd rätt;*	1) att bland boets tillgångar inräknas egendom, vartill den avlidne haft *fri förfoganderätt;*
2) *att bland boets tillgångar icke inräknas egendom, vilken av den avlidne innehafts med sådan rätt, som avses i 8 § andra stycket;*	*2)* att avdrag må ske för begravnings- och bouppteckningskostnad;
3) att avdrag må ske för begravnings- och bouppteckningskostnad;	3) *att, om boet visar brist, från värdet av försäkring får avräknas skuld för vilken förmånstagare åtagit sig personligt betalningsansvar;*
4) att bland boets skulder icke *må* inräknas:	4) att bland boets skulder icke inräknas belopp, som skall betalas i arvsskatt.
a) gäld, för vilken under 2) *avsedd egendom på grund av inteckning eller eljest särskilt häftar;*	
b) belopp, som skall betalas i arvsskatt.	
2 mom. Vid beräknande av behållning i kvarlåtenskap, *varom förmäles* i 4 § 1 mom. 2), *må* avdrag ske endast *för* gäld, för vilken den skattepliktiga egendomen på grund av inteckning eller eljest särskilt häftar.	*Från* behållning i kvarlåtenskap, *som avses* i 4 § 1 mom. 2), *får* avdragas endast gäld, för vilken den skattepliktiga egendomen på grund av inteckning eller eljest särskilt häftar.
15 §	
1 mom. Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods, *där den icke enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.*	*1 mom.* Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods, *ökat med värdet av tjänstegrupplivförsäkringar och sådana livförsäkringar som avses i 12 § och som är föremål för giftorätt.*
Är äldre giftermålsbalken tillämplig *å* förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande	Är äldre giftermålsbalken tillämplig *på* förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, *därest den icke enligt lag annorlunda bestämts vid boskifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.*	make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, *sedan denna ökats med tjänstegrupplivförsäkringar och sådana livförsäkringar som avses i 12 § och i vilka make äger giftorätt.*
	Blir makes andel större med tillämpning av 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken, skall andelen beräknas i enlighet härmed.
För efterlevande makes sålunda beräknade andel *erlägges ej arvsskatt.*	Efterlevande makes sålunda beräknade andel *är skattefri.*
	Har efterlevande make enskild egendom, skall bouppteckningen vara åtföljd av skriftlig uppgift om värdet av sådan egendom i den mån det krävs för tillämpning av 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken i skatteärendet. Vid uppskattning av egendomens värde äga 20—27 §§ motsvarande tillämpning.
2 mom. Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, *eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.*	*2 mom.* Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande.
I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, *skall vad i föregående stycke stadgas* äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av *testamente, varom fråga är.*	I fall som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken *skola bestämmelserna i föregående stycke* äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av *testamentet. Om vid den efterlevandes död finnes bröstarvinge efter den först avlidne, skall detsamma gälla, även om den efterlevande erhållit kvarlåtenskap utan förordnande som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken.*
19 §	
1 mom. Arvs- eller testamentslott, för vilken inträde av skattskyldighet är att hänföra till dödsfallet, skall vid skattens beräkning sammanläggas med gåva, som arving-	*1 mom. Har den avlidne givit arvinge eller testamentstagare skattepliktig gåva, skall gåvan sammanläggas med arvs- eller testamentslotten, om arvingen eller testa-*

(*Nuvarande lydelse*)

en eller testamentstagaren erhållit av den avlidne, under förutsättning att skattskyldighet för gåvan inträtt vid dödsfallet eller inom tio år dessförinnan. Har den avlidne till arvingen eller testamentstagaren överlämnat handling, innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom, skall, i den mån gåvan icke före dödsfallet blivit fullbordad, sammanläggning äga rum även om handlingen överlämnats mer än tio år före dödsfallet. Skatten å arvs- eller testamentslotten skall utgå efter den eller de procentsatser som skolat tillämpas, därest skatt skolat uttagas för de sammanlagda förvärven samt arvs- eller testamentslotten utgjort den högst beskattade delen därav.

Lott, för vilken inträde av skattskyldighet är att hänföra till senare tidpunkt än dödsfallet, skall vid skattens beräkning sammanläggas med annan från samme arvlåtare (testator) härrörande arvs- eller testamentslott, för vilken skattskyldighet inträtt inom tio år före den tidpunkt, då skattskyldighet för förstnämnda lott inträdde; och skall skatten beräknas med tillämpning av de i första stycket stadgade grunderna. Detsamma skall gälla, där arvingen eller testamentstagaren av arvlåtaren (testator) erhållit gåva, för vilken skattskyldighet inträtt inom tid som nu är sagt.

2 mom. Utgöres arvs- eller testamentslott av egendom, för vilken jämlikt 8 § första stycket skattskyldighet är att hänföra till senare tidpunkt än arvlåtarens (testators) död, och har mottagaren av lotten, medan föregående innehavare förfogade över egendomen, erhållit gåva av denne, skall, med tillämpning i övrigt av föreskrifterna i 1 mom., vid skattens beräkning lotten sammanläggas med sådan gåva, där ej mottagaren såsom arvinge eller testamentstagare efter *föregående* innehavaren erhåller egendom till högre värde *än nämnda lott.*

Inträder för gåvan skattskyldighet senare än för lotten, skall vad i första stycket är stadgat äga motsvarande tillämpning vid beskattning av gåvan.

(*Föreslagen lydelse*)

mentstagaren tillhör arvsskatteklass I, och i annat fall med sådan lott som skall beskattas enligt arvsskatteklass II.

Sammanläggning skall dock icke ske, om skattskyldighet för gåvan ännu ej inträtt eller inträtt tidigare än tio år före dödsfallet. Har givaren överlämnat handling innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom eller förbehållit sig nyttjanderätt, rätt till ränta, avkomst eller annan rätt till det bortgivna, skall tiden räknas från det gåvan fullbordats eller den givaren förbehållna rätten upphört.

För den egendom som övergått vid dödsfallet skall arvsskatt utgå som om förvärven skett samtidigt och nämnda egendom utgjort den högst beskattade delen.

2 mom. Bestämmelserna i 1 mom. skola äga motsvarande tillämpning i fråga om gåva, arv eller testamentslott, om någon inom tio år efter arvlåtarens eller testators död erhåller ytterligare egendom från honom genom arv eller testamente.

Innehas egendom med fri förfoganderätt, skola gåvor från innehavaren till den som efter honom skall erhålla egendomen sammanläggas enligt bestämmelserna i 1 mom. med vad mottagaren genom arv eller testamente erhåller från arvlåtaren eller testator, där ej mottagaren såsom arvinge eller testamentstagare efter innehavaren erhåller egendom till högre värde.

(*Nuvarande lydelse*)

3 mom. Vad i denna paragraf sägs om skattepliktig arvs- eller testamentslott skall ock gälla beträffande sådan lott, som ej i och för sig uppgår till skattepliktigt belopp, varvid hänsyn skall tagas till den tid, då skattskyldighet skulle hava inträtt, därest beloppet varit skattepliktigt.

Har givare förbehållit sig nyttjanderätt eller rätt till ränta, avkomst eller annan förmån av bortgiven egendom, skall, ändå att sådant förbehåll icke föranlett beskattningens uppskjutande, vid tillämpning av denna paragraf så anses som om skattskyldighet inträtt först då den givaren förbehållna rättigheten upphörde.

Förvärv, som avses i 12 § och 37 § 2 mom., skola *sammanläggas med annat förvärv allenast i den mån de ej äro skattefria jämlikt* 12 §.

(*Föreslagen lydelse*)

3 mom. Arvs- eller testamentslott, som ej uppgår till skattepliktigt belopp, skall ej ingå i sammanläggning.

Gåva från äkta makar skall vid sammanläggning anses härröra från makarnas giftorättsgods till lika delar, om det ej visas att gåvan helt eller delvis härrör ur enskild egendom.

Förvärv som avses i 12 § och 37 § 2 mom., skola *ingå i sammanläggning endast* i den mån de *överstiger förmånstagaravdrag enligt* 12 §.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
24 §	
Har egendom tillfallit någon med *i 8 § första stycket avsedd rätt,* uppskattas denna *såsom* om egendomen *bekommits* med äganderätt. *Sådan rätt till egendom, som omförmäles i 8 § andra stycket, uppskattas såsom nyttjanderätt.*	Har egendom tillfallit någon med *fri förfoganderätt,* uppskattas denna *som* om egendomen *erhållits* med äganderätt.

(*Nuvarande lydelse*)

(*Föreslagen lydelse*)

28 §

Arvs- eller testamentslott, som tillkommer barn, styvbarn eller avkomling till barn eller styvbarn, är fri från skatt, där dess värde icke överstiger 6 000 kronor.

Tillfaller lott barn, styvbarn eller avkomling till avlidet barn eller styvbarn och har vid tiden för skattskyldighets inträde mottagaren av lotten ej fyllt 20 år, skall vid skattens bestämmande från lotten såsom skattefritt avräknas ett belopp av 2 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Efterlevande make tillkommande lott, vars värde icke överstiger 40 000 kronor, är fri från skatt.

I fråga om sådan i andra och tredje styckena avsedd lott, vilken jämlikt 6, 7, 8 eller 9 § beskattas först framdeles, skall vid beräknande av det värde, vartill lotten för att vara skattefri högst får uppgå, hänsyn tagas jämväl till värdet av annan från samme arvlåtare (testator) erhållen lott, för vilken inträde av skattskyldighet varit att hänföra till tidigare tidpunkt.

Skattefri är jämväl med det undantag som framgår av sista stycket, annan lott än förut nämnts, där värdet icke överstiger 2 000 kronor om den tillfaller person som avses i klass II nedan och eljest 1 000 kronor.

Vid tillämpning av vad i denna paragraf är stadgat skall adoptivförhållande räknas lika med skyldskap.

Från lott som tillkommer efterlevande make avdrages såsom skattefritt 25 000 kronor och från lott som tillkommer barn eller avlidet barns avkomling 10 000 kronor. Har barnet ej fyllt 20 år vid skattskyldighetens inträde, avdrages ytterligare ett belopp av 3 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås. Gemensam lott som avses i 11 § första stycket minskas med ett skattefritt belopp av 5 000 kronor.

Högre avdrag än i första stycket sägs får icke åtnjutas i fråga om vad som erhålles från samme arvlåtare eller testator, även om det erhålles vid olika tillfällen.

(Nuvarande lydelse)

I övrigt beräknas skatten enligt denna

Tariff

Klass I. För arvs- eller testamentslott, som tillkommer efterlevande make, barn, styvbarn eller avkomling till barn eller styvbarn, utgör skatten:

när värdet å skattepliktig lott överstiger

6 000	men	icke	12 000 kr:	90 kr	för	6 000 kr	och	3 %	av återstoden;
12 000	»	»	20 000 »:	270 »	»	12 000 »	»	4 % »	» ;
20 000	»	»	30 000 »:	590 »	»	20 000 »	»	5 % »	» ;
30 000	»	»	40 000 »:	1 090 »	»	30 000 »	»	6 % »	» ;
40 000	»	»	50 000 »:	1 690 »	»	40 000 »	»	7 % »	» ;
50 000	»	»	60 000 »:	2 390 »	»	50 000 »	»	8 % »	» ;
60 000	»	»	70 000 »:	3 190 »	»	60 000 »	»	9 % »	» ;
70 000	»	»	80 000 »:	4 090 »	»	70 000 »	»	10 % »	» ;
80 000	»	»	90 000 »:	5 090 »	»	80 000 »	»	15 % »	» ;
90 000	»	»	100 000 »:	6 590 »	»	90 000 »	»	20 % »	» ;
100 000	»	»	150 000 »:	8 590 »	»	100 000 »	»	24 % »	» ;
150 000	»	»	200 000 »:	20 590 »	»	150 000 »	»	28 % »	» ;
200 000	»	»	300 000 »:	34 590 »	»	200 000 »	»	32 % »	» ;
300 000	»	»	400 000 »:	66 590 »	»	300 000 »	»	36 % »	» ;
400 000	»	»	500 000 »:	102 590 »	»	400 000 »	»	40 % »	» ;
500 000	»	»	1 000 000 »:	142 590 »	»	500 000 »	»	44 % »	» ;
1 000 000	»	»	2 000 000 »:	362 590 »	»	1 000 000 »	»	48 % »	» ;
2 000 000	»	»	5 000 000 »:	842 590 »	»	2 000 000 »	»	52 % »	» ;
5 000 000			»:	2 402 590 »	»	5 000 000 »	»	60 % »	» .

Klass II. För arvs- eller testamentslott, som tillkommer fader, moder, styvfader, styvmoder, broder (halvbroder), syster (halvsyster), broders (halvbroders) eller systers (halvsysters) avkomling eller barns efterlevande make eller som tillkommer någon, vilken såsom anställd tillhört den avlidnes husfolk under minst tio år, utgör skatten:

när värdet å lotten överstiger

2 000	men	icke	5 000 kr:	60 kr	för	2 000 kr	och	6 %	av återstoden;
5 000	»	»	10 000 »:	240 »	»	5 000 »	»	9 % »	» ;
10 000	»	»	15 000 »:	690 »	»	10 000 »	»	12 % »	» ;
15 000	»	»	20 000 »:	1 290 »	»	15 000 »	»	15 % »	» ;
20 000	»	»	30 000 »:	2 040 »	»	20 000 »	»	20 % »	» ;
30 000	»	»	40 000 »:	4 040 »	»	30 000 »	»	25 % »	» ;
40 000	»	»	50 000 »:	6 540 »	»	40 000 »	»	30 % »	» ;
50 000	»	»	75 000 »:	9 540 »	»	50 000 »	»	35 % »	» ;
75 000	»	»	100 000 »:	18 290 »	»	75 000 »	»	40 % »	» ;
100 000	»	»	150 000 »:	28 290 »	»	100 000 »	»	45 % »	» ;
150 000	»	»	200 000 »:	50 790 »	»	150 000 »	»	50 % »	» ;
200 000	»	»	500 000 »:	75 790 »	»	200 000 »	»	55 % »	» ;
500 000	»	»	1 000 000 »:	240 790 »	»	500 000 »	»	60 % »	» ;
1 000 000			»:	540 790 »	»	1 000 000 »	»	65 % »	» .

Lika med den, vilken såsom anställd tillhört den avlidnes husfolk under minst tio år, skall anses den, som innehaft dylik anställning under tid, som jämte tiden för sådan anställning hos den avlidnes make eller annan i klass I eller II avsedd anhörig till den avlidne eller motsvarande anhörig till hans make eller ock hos den avlidnes eller makens farföräldrar eller morföräldrar uppgått till minst tio år.

Klass III. För testamentslott tillkommande

kyrka, landsting, kommun eller annan menighet ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av Konungen eller myndighet som Konungen bestämmer;

(Föreslagen lydelse)

Återstående belopp av lott, jämnad till närmast lägre hundratal kronor, beskattas enligt följande skalor:

Arvsskatteklass I

Lott	*Arvsskatt*
— 20 000	*5 % inom skiktet*
20 000— 40 000	*1 000+10 % » »*
40 000— 70 000	*3 000+15 % » »*
70 000— 100 000	*7 500+20 % » »*
100 000— 200 000	*13 500+30 % » »*
200 000— 500 000	*43 500+40 % » »*
500 000—2 000 000	*163 500+50 % » »*
2 000 000—5 000 000	*913 500+60 % » »*
5 000 000—	*2 713 500+65 % » »*

Arvsskatteklass II

Lott	*Arvsskatt*
— 20 000	*10 % inom skiktet*
20 000— 60 000	*2 000+20 % » »*
60 000—100 000	*10 000+30 % » »*
100 000—200 000	*22 000+40 % » »*
200 000—300 000	*62 000+50 % » »*
300 000—500 000	*112 000+60 % » »*
500 000—	*232 000+70 % » »*

stiftelse med huvudsakligt syfte att främja religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller andra därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål;

stiftelse med huvudsakligt ändamål att främja landets näringsliv;

registrerad understödsförening eller sådan sammanslutning, som, utan att hava till syfte att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen, huvudsakligen fullföljer ovan angivet ändamål;

folketshusförening, bygdegårdsförening eller annan liknande sammanslutning, som har till främsta syfte att anordna eller tillhandahålla allmän samlingslokal,

utgör skatten, där fråga är om svensk juridisk person och skattebefrielse ej åtnjutes jämlikt 3 §:

när värdet å lotten överstiger

1 000	men	icke	3 000 kr:	40 kr för	1 000 kr	och	10 %	av	återstoden;
3 000	»	»	6 000 »:	240 » »	3 000 »	»	15 %	»	» ;
6 000	»	»	20 000 »:	690 » »	6 000 »	»	20 %	»	» ;
20 000	»	»	60 000 »:	3 490 » »	20 000 »	»	25 %	»	» ;
60 000			»:	13 490 » »	60 000 »	»	30 %	»	» .

Klass IV. För arvs- eller testamentslott, som icke skall beskattas enligt för klass I, II eller III angivna grunder, utgör skatten:

när värdet å lotten överstiger

1 000	men	icke	5 000 kr:	200 kr för	1 000 kr	och	20 %	av	återstoden;
5 000	»	»	10 000 »:	1 000 » »	5 000 »	»	30 %	»	» ;
10 000	»	»	20 000 »:	2 500 » »	10 000 »	»	40 %	»	» ;
20 000	»	»	30 000 »:	6 500 » »	20 000 »	»	50 %	»	» ;
30 000	»	»	50 000 »:	11 500 » »	30 000 »	»	60 %	»	» ;
50 000			»:	23 500 » »	50 000 »	»	65 %	»	» .

(*Föreslagen lydelse*)

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
För skattelott, som i 11 § 2 mom. sägs, beräknas skatten efter den klass, gällande för arvinge eller universell testamentstagare i dödsboet eller för mottagaren av det legat varom fråga är, som medför lägst skatt. Därest skattelotten icke överstiger, om den skall beskattas efter klass I, 3 000 kronor, om den skall beskattas efter klass II, 2 000 kronor och eljest 1 000 kronor, utgår skatten i klass I efter 1 procent, i klass II efter 3 procent, i klass III efter 4 procent och i klass IV efter 20 procent. Överstiger skattelott, som skall beskattas efter klass I, 3 000 men icke 6 000 kronor, utgår skatten med 30 kronor för 3 000 kronor och 2 procent av återstoden.	
30 §	
Där någon bekommit egendom, för vilken jämlikt 8 § första stycket skattskyldighet inträtt senare än vid arvlåtarens (testators) död, beräknas skatten efter *skyldskapsförhållandet* mellan tillträdaren och föregående innehavaren, *därest* skatten vid sådan beräkning blir lägre än om den bestämmes efter *skyldskapsförhållandet* mellan tillträdaren och arvlåtaren *(testator).*	*Har någon fått egendom, som innehafts med fri förfoganderätt,* beräknas skatten efter *förhållandet* mellan tillträdaren och föregående innehavaren, *om* skatten vid sådan beräkning blir lägre än om den bestämmes efter *förhållandet* mellan tillträdaren och arvlåtaren *eller testator.*
Då fideikommiss, — — — — — — — — — — — — — — — — föregående innehavaren.	
Tillfaller egendom den som är gift, beräknas skatten efter *skyldskapsförhållandet* mellan *hans make* och den avlidne, om skatten därvid blir lägre än den som eljest skolat utgå.	Tillfaller egendom den som är gift *eller enligt 11 § andra stycket därmed jämställd,* beräknas skatten efter *förhållandet* mellan *maken* och den avlidne, om skatten därvid blir lägre än den som eljest skolat utgå.
32 §	
Har efter — känt testamente;	
b) testamente eller *förordnande jämlikt lagen om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare,* vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarat ogillt;	b) testamente eller *förmånstagarförordnande,* vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarat ogillt;
c) *genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;*	c) *föreskrift i testamente till förmån för mottagare som avses i 3 § icke verkställts i enlighet med testamentet inom tre år från den dag föreskriften kunnat verkställas;*
d) beträffande — — — — — — — — — — — — — — — — — — — av 19 §;	

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, för någon lott skatt skolat gäldas utöver vad för lotten beräknats, skall efterbeskattning ske med *sålunda* felande belopp.	*och blir skatten, om sådan omständighet beaktas, högre än tidigare bestämts, skall efterbeskattning ske med felande belopp.*

33 §

1 mom. Där dödsbo, — — — — — — — — — — — — gäldenärens rättsinnehavare.
Egendom, varav — i dödsboet.
Vad nu — i konkurs.

Om anstånd jämlikt 17 § blivit beviljat, skall, där dödsboet avträdes till konkurs, anståndet anses förfallet och ställd säkerhet återlämnas.	
3 mom. Har inom ett år från det beskattningsmyndighet meddelat beslut i skatteärendet dödsbo avträtts till konkurs, äger dödsboet *eller skattskyldig* återfå erlagd skatt. Uppkommer i konkursen överskott, skall skatt utgå enligt föreskrifterna i 1 och 2 mom.	*3 mom.* Har inom ett år från det beskattningsmyndighet meddelat beslut i skatteärendet dödsbo avträtts till konkurs, äger dödsboet återfå erlagd skatt. Uppkommer i konkursen överskott, skall skatt utgå enligt föreskrifterna i 1 och 2 mom.

Ansökan om — i skatteärendet.

34 §

Beskattningsmyndighet är den *allmänna underrätt,* vid vilken arvlåtaren *(testator)* eller, då fråga är om egendom *vartill föregående innehavare på livstid haft i 8 § första eller andra stycket avsedd rätt, denne* skolat svara i mål, som rörde hans person.	Beskattningsmyndighet är den *tingsrätt,* vid vilken arvlåtaren *eller testator* eller, då fråga är om egendom *som innehafts med fri förfoganderätt, innehavaren* skolat svara i mål, som rörde hans person.
Finnes ej behörig beskattningsmyndighet efter vad nu sagts upptages skatteärendet av Stockholms *rådhusrätt.*	Finnes ej behörig beskattningsmyndighet efter vad nu sagts upptages skatteärendet av Stockholms *tingsrätt.*

36 §

Skattskyldighet inträder, såframt ej annat följer av vad i nästa stycke sägs, då gåvan blivit fullbordad eller handling, innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom, överlämnats till mottagaren. *I fall, som avses i 37 § 2 mom., inträder skattskyldighet vid den tid,* då *förmånstagaren* erhåller förfoganderätten över försäkringen; *dock inträder, där på grund av försäkringen utbetalning tidigare ägt rum till den berättigade, skattskyldighet för sådant belopp vid dess mottagande.*	Skattskyldighet inträder, såframt ej annat följer av vad i nästa stycke sägs, då gåvan blivit fullbordad eller handling, innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom, överlämnats till mottagaren. *I anledning av förmånstagarförordnande inträder skattskyldighet,* då *förmånstagare* erhåller förfoganderätt över försäkringen *eller utbetalning på grund av denna.*

(*Nuvarande lydelse*)

Vad i fråga om arvsskatt är stadgat i 6—9 §§ skall vid beskattning av gåva äga motsvarande tillämpning. Föreskrifterna i 6 § om skattskyldighetens inträde först framdeles skola härvid, utan inskränkningar som angivas i andra stycket under c) och d), gälla jämväl i fall då givaren förbehållit sig själv nyttjanderätt eller rätt till ränta, avkomst eller annan förmån av den bortgivna egendomen.

(*Föreslagen lydelse*)

Bestämmelserna i 8 § skola äga motsvarande tillämpning, om egendom, som innehafts med fri förfoganderätt på grund av gåva, enligt föreskrift vid gåvan övergår till annan än innehavaren.

37 §

2 mom. Skatt såsom för gåva utgår för vad som *i enlighet med lagen om försäkringsavtal* i annat fall än i 12 § avses tillfaller någon i egenskap av förmånstagare.

Vid beskattning, varom nu är fråga, skall vad i 12 § andra—femte styckena är stadgat äga motsvarande tillämpning. Därvid skall iakttagas att vad i 12 § fjärde stycket sägs angående premiebetalning mer än tio år före dödsfallet skall, *där ej försäkringstagaren avlidit före den i 36 § stadgade tiden för inträde av skattskyldighet,* i stället gälla *med avseende å* premiebetalning mer än tio år före skattskyldighetens inträde.

2 mom. Skatt såsom för gåva utgår för vad som i annat fall än i 12 § avses tillfaller någon i egenskap av förmånstagare.

Vid beskattning, varom nu är fråga, skall vad i 12 § *första stycket andra punkten* samt andra—femte styckena är stadgat äga motsvarande tillämpning. Därvid skall iakttagas att vad i 12 § fjärde stycket sägs angående premiebetalning mer än tio år före dödsfallet skall i stället gälla premiebetalning mer än tio år före skattskyldighetens inträde.

3 mom. Innehas egendom med fri förfoganderätt och avstår innehavaren i förtid helt eller delvis från sin rätt, skall vad som avstås beskattas såsom gåva.

39 §

Skattefrihet åtnjutes

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra *inre* lösören, som äro avsedda för gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk;

b) *för gåva, som utgör bidrag till gåvotagarens undervisning eller uppfostran, då omständigheterna äro sådana, att gåvotagaren genom bidraget kan anses hava tillförsäkrats en förmån, som han eljest icke skulle hava åtnjutit, så ock för* periodiskt understöd samt *för* sådan därmed jämför-

Skattefrihet åtnjutes

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra lösören, som äro avsedda för gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk, *dock högst intill ett värde av 10 000 kronor till samme mottagare under ett och samma kalenderår;*

b) *för gåva av lösöre till kyrka, landsting, kommun eller annan menighet;*

c) *för gåva som utgör* periodiskt understöd samt sådan därmed jämförlig periodisk betalning, som enligt gällande författningar angående skatt å inkomst skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
lig periodisk betalning, som enligt gällande författningar angående skatt å inkomst skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;	
c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans giftorättsgods eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfälld egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;	*d)* för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans giftorättsgods eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfälld egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;
d) för annan än under a), b) *och c)* omförmäld gåva, där värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger *2 000* kronor.	*e)* för annan än under a), b), *c) och d)* omförmäld gåva, där värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger *4 000 kronor.*
	Skattefrihet enligt c) föreligger icke om premier erlägges på pensionsförsäkring som äges av annan än givarens make.
41 §	
1 mom. Gåva, *för vilken inträde av skattskyldighet ej är att hänföra till senare tidpunkt än givarens död,* skall vid skattens beräkning sammanläggas med annan gåva, *som gåvotagaren erhållit av* samme givare, *under förutsättning att* skattskyldighet för sistnämnda gåva inträtt samtidigt eller inom tio år *före det sådan skyldighet inträdde för den gåva, om vars beskattning är fråga. Skatten för gåvan skall beräknas med tillämpning av de i 19 § 1 mom. första stycket stadgade grunderna.*	*1 mom.* Gåva skall vid skattens beräkning sammanläggas med annan gåva *från* samme givare, *om* skattskyldighet för sistnämnda gåva inträtt samtidigt eller inom tio år *dessförinnan.*
Har den som mottagit gåva, för vilken inträde av skattskyldighet är att hänföra till tid efter givarens död, tillika erhållit annan gåva av samme givare eller arvs- eller testamentslott efter denne, skall vad i 19 § 1 mom. andra stycket är stadgat äga motsvarande tillämpning.	*Inträder skattskyldighet för gåva efter givarens död, skall vid skattens beräkning sammanläggning även ske med vad gåvotagaren inom loppet av tio år genom arv eller testamente erhållit från samme givare.*
Att vid beräkning av gåvoskatt hänsyn i visst fall skall tagas jämväl till arvs- eller	

(*Nuvarande lydelse*)

testamentslott, som härrör från annan än givaren, därom stadgas i 19 § 2 mom.

I fall, som avses i denna paragraf, skall gälla vad i 19 § 3 mom. *första och tredje styckena är för där avsedda fall föreskrivet.*

2 mom. Då fråga samtidigt förekommer om beskattning av flera, av skilda givare erhållna gåvor, skall skatt beräknas för vad som erhållits från varje särskild givare.

(*Föreslagen lydelse*)

I fall som avses i denna paragraf skola bestämmelserna i 19 § *1*—3 mom. *äga motsvarande tillämpning.*

2 mom. Gåva från äkta makar skall vid skattens beräkning anses som en gåva. Vid sammanläggning efter äktenskapets upplösning skola bestämmelserna i 19 § 3 mom. andra stycket äga motsvarande tillämpning.

43 §

Vid beskattning av gåva skall i tillämpliga delar lända till efterrättelse, *förutom ovan särskilt angivna bestämmelser i 6—9, 12, 19, 21 och 30 §§, vad* i fråga om arvsskatt *vidare* är stadgat i 4 § 2 och 3 mom., 14, 20, 22—27 *§§, 28 § med undantag av vad i första, andra och tredje styckena stadgas, ävensom 29* och 32 §§; *och skall därvid den i 32 § f) förekommande hänvisningen* till 19 § *i stället* gälla 41 §.

Vid tillämpning av 28 § skall skatten enligt klass I utgöra, när värdet överstiger 2 000 men icke 3 000 kronor, 1 procent av värdet, samt, när värdet överstiger 3 000 men icke 6 000 kronor, 30 kronor för 3 000 kronor och 2 procent av återstoden.

1 mom. Vid beskattning av gåva skall i tillämpliga delar lända till efterrättelse *vad som* i fråga om arvsskatt är stadgat i 4 § 2 och 3 mom., 14, 20, 22—27 och 32 §§; *hänvisningen i 32 § f) skall dock gälla* 41 §.

2 mom. Har givaren förbehållit sig själv eller annan nyttjanderätt, rätt till ränta, avkomst eller annan rätt till det bortgivna, beräknas skatten utan hänsyn till förbehållet. Är gåvan skattefri enligt 3 §, skall dock särskild rätt som upplåtits till annan beskattas.

3 mom. Gåva till make, barn eller barns avkomling, om denne är närmast arvsberättigad (gåvoskatteklass I), och till annan (gåvoskatteklass II) beskattas enligt följande skalor, sedan avdrag skett för vad som är skattefritt enligt 39 § och återstående belopp jämnats till närmast lägre hundratal kronor.

Vid tillämpning av detta moment skola bestämmelserna i 11 § andra stycket tillämpas som om gåvan utgjorde arv efter givaren.

(*Föreslagen lydelse*)

Skattepliktig gåva, kr.	Gåvoskatt, kr. Gåvoskatteklass I			Gåvoskatteklass II		
— 20 000	10%	inom	skiktet	15%	inom	skiktet
20 000— 40 000	2 000+15%	»	»	3 000+25%	»	»
40 000— 70 000	5 000+20%	»	»	8 000+35%	»	»
70 000— 100 000	11 000+25%	»	»	18 500+45%	»	»
100 000— 200 000	18 500+30%	»	»	32 000+55%	»	»
200 000— 500 000	48 500+40%	»	»	87 000+65%	»	»
500 000—2 000 000	168 500+50%	»	»	282 000+70%	»	»
2 000 000—5 000 000	918 500+60%	»	»	1 332 000+70%	»	»
5 000 000—	2 718 500+65%	»	»	3 432 000+70%	»	»

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
45 §	
Deklaration skall av den, som är skattskyldig, avgivas	Deklaration skall av den, som är skattskyldig, avgivas
A) *angående förvärv av arvs- eller testamentslott, när lotten utgöres av*	A) *angående egendom, som övergår genom arv, testamente eller utgör förmånstagarförvärv i anledning av försäkringstagarens död, när egendomen utgöres av*
1) egendom i — — —

(*Nuvarande lydelse*)

gående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

I fall som angivas i 45 § under *D)* skall deklaration avlämnas till beskattningsmyndigheten senast den 15 februari året efter det varunder skattskyldighet inträdde. Har givaren eller, vad angår förvärv som i 37 § 2 mom. avses, försäkringstagaren avlidit efter det skattskyldighet inträtt, må dock deklarationen icke lämnas senare än fyra månader efter dödsfallet.

(*Föreslagen lydelse*)

gående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

I fall som angivas i 45 § under *C)* skall deklaration avlämnas till beskattningsmyndigheten senast den 15 februari året efter det varunder skattskyldighet inträdde. Har givaren eller, vad angår förvärv som i 37 § 2 mom. avses, försäkringstagaren avlidit efter det skattskyldighet inträtt, må dock deklarationen icke lämnas senare än fyra månader efter dödsfallet.

47 §

Deklaration skall avgivas på heder och samvete och innehålla uppgift om

A) då deklarationen avser arvfallen eller testamenterad egendom:

1) *arvlåtarens (testators) och den skattskyldiges* fullständiga namn och hemvist;

2) arvlåtarens (testators) dödsdag och, om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;

3) skyldskapsförhållandet mellan *arvlåtaren (testator) och den skattskyldige* ävensom, vid tillämpning av 30 § första och tredje styckena, det *skyldskapsförhållande,* efter vilket i sådant fall skatten skall beräknas;

4) de grunder, efter vilka lottens storlek bestämts;

5) beskaffenheten och värdet av den egendom, varav lotten består;

B) då deklarationen avser förvärv, som vid försäkringstagares död tillfallit förmånstagare, vilken icke tillika är arvinge eller testamentstagare:

förhållanden motsvarande de ovan under A) 1), 2), 3) och 5) angivna;

C) då deklarationen avser gåva eller annat jämlikt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång:

1) givarens och *den skattskyldiges* fullständiga namn och hemvist;

2) tidpunkten för gåvans fullbordande eller för överlämnandet till mottagaren av handling, innefattande giltig utfästelse om

Deklaration skall avgivas på heder och samvete och innehålla uppgift om

A) då deklarationen avser arvfallen eller testamenterad egendom *eller förmånstagarförvärv i anledning av dödsfall:*

1) *den avlidnes* fullständiga namn och hemvist *samt dödsdagen, eller,* om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;

2) *arvingars, testamentstagares och förmånstagares namn och hemvist samt* skyldskapsförhållandet mellan *dem och den avlidne,* ävensom vid tillämpning av 30 § första och tredje styckena, det förhållande, efter vilket i sådant fall skatten skall beräknas;

3) beskaffenheten och värdet av egendomen;

B) då deklarationen avser gåva eller annat jämlikt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång:

1) givarens och *gåvotagarens* fullständiga namn och hemvist;

2) tidpunkten för gåvans fullbordande eller för överlämnandet till mottagaren av handling, innefattande giltig utfästelse om

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
gåvan, eller, om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;	gåvan, eller, om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;
3) skyldskapsförhållandet mellan givaren och *den skattskyldige* ävensom, vid tillämpning jämlikt 40 § av de i 30 § första och tredje styckena givna föreskrifterna, det *skyldskapsförhållande,* efter vilket i sådant fall skatten skall bestämmas;	3) skyldskapsförhållandet mellan givaren och *gåvotagaren* ävensom, vid tillämpning jämlikt 40 § av de i 30 § första och tredje styckena givna föreskrifterna, det *förhållande,* efter vilket i sådant fall skatten skall bestämmas;
4) egendomens beskaffenhet och värde;	4) egendomens beskaffenhet och värde;
5) tidigare förvärv, till vilka jämlikt 41 § hänsyn skall tagas vid skattens bestämmande.	5) tidigare förvärv, till vilka jämlikt 41 § hänsyn skall tagas vid skattens bestämmande.
Angående skyldighet att i deklaration, som avser arvfallen eller testamenterad egendom *eller förvärv, som omförmäles ovan under B),* lämna uppgift angående vissa tidigare förvärv stadgas i 19 §.	Angående skyldighet att i deklaration, som avser arvfallen eller testamenterad egendom eller *förmånstagarförvärv i anledning av försäkringstagarens död,* lämna uppgift angående vissa tidigare förvärv stadgas i 19 §.

Där deklaration — — — — — — — — — — — — — — — — — hemvist uppgivas.
Vad ovan — — — — — — — — — — — — — — — — — — föregående innehavaren.
Deklaration skall — — — — — — — — — — — — — — — — — bestyrkt avskrift.

49 §

Där någon *i enlighet med lagen om försäkringsavtal* blivit insatt såsom förmånstagare, åligger det försäkringsgivaren att angående händelse, som enligt denna förordning medför skattskyldighets inträde, lämna kontrolluppgift till den beskattningsmyndighet, vilken har att upptaga fråga om beskattning av försäkringsbeloppet, och därvid enligt närmare föreskrifter, som meddelas av Konungen, jämväl uppgiva övriga förhållanden av betydelse för skattens bestämmande. Uppgiftsskyldighet föreligger dock icke, därest försäkringsbeloppet eller, i fråga om belopp som utfaller periodiskt, det sammanlagda *årsbeloppet* ej överstiger 5 000 kronor. Där fråga är om flera försäkringar, skall vad nu sagts hava avseende å försäkringarnas sammanlagda belopp.	Där någon blivit insatt såsom förmånstagare, åligger det försäkringsgivaren att angående händelse, som enligt denna förordning medför skattskyldighets inträde, lämna kontrolluppgift till den beskattningsmyndighet, vilken har att upptaga fråga om beskattning av försäkringsbeloppet, och därvid enligt närmare föreskrifter, som meddelas av Konungen, jämväl uppgiva övriga förhållanden av betydelse för skattens bestämmande. Uppgiftsskyldighet föreligger dock icke, därest försäkringsbeloppet eller, i fråga om belopp som utfaller periodiskt, det sammanlagda *värdet* ej överstiger 5 000 kronor. Där fråga är om flera försäkringar, skall vad nu sagts hava avseende å försäkringarnas sammanlagda belopp.

Uppgift, varom — — — — — — — — — — — — — — — — — om dödsfallet.
Vad i — sjätte stycket.

Avskrift av kontrolluppgift skall tillställas dödsboet, om skattskyldighet inträtt till följd av dödsfall.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
51 §	
Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av boupptecknin eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, *där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anståndet beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sistnämnda tid* eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmält testamente, vid bevakningen.	Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av boupptecknin eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av testamente, vid bevakningen.
Bevis om — — — — — — — — — — — — — — — — — — angående bevakningen.	
Har jämlikt 17 § beviljats anstånd med fastställande av skatten, åligger det dödsboet att tillhandahålla beskattningsmyndigheten utlämnad boupptecknin för sådan anteckning som sägs i föregående stycke.	
Handling, som — — — — — — — — — — — — — — — — — — denna myndighet.	
52 §	
1 mom. Skatt enligt — — — — — — — — — — — — — — — — — — denna myndighet.	
Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande ägt rum, skall beskattningsmyndigheten från dagen då boupptecknin senast skolat vara ingiven eller, där skatten uttages efter deklaration, från dagen då, om anstånd ej beviljats, deklarationen senast skolat vara avlämnad till dagen för skattens fastställande påföra ränta å skattebeloppet efter den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Skall jämlikt 54 § skatten förskjutas av dödsboet, påföres vid skattens fastställande ränta utan uppdelning å de särskilda skattskyldiga. Vad av beräknad ränta överskjuter helt krontal bortfaller.	
Skatten jämte — — — — — — — — — — — — — — — — — — är beskattningsmyndighet.	
2 mom. Vid erläggande av arvsskatt, *som jämlikt 54 § skall av dödsboet förskjutas,* må efter tillstånd av beskattningsmyn-	*2 mom.* Vid erläggande av arvsskatt må efter tillstånd av beskattningsmyndigheten intill ett belopp, motsvarande högst hälften

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
digheten intill ett belopp, motsvarande högst hälften av skatten, såsom betalningsmedel gälla skuldebrev, till säkerhet för vilket, jämlikt gällande bestämmelser angående inteckning i fast egendom, tomträtt, vattenfallsrätt, fartyg, *jordbruksinventarier eller förlagsegendom,* inteckning meddelats i boet tillhörig egendom, eller ock skuldförbindelse med säkerhet av sådant skuldebrev.	av skatten, såsom betalningsmedel gälla skuldebrev, till säkerhet för vilket, jämlikt gällande bestämmelser angående inteckning i fast egendom, tomträtt, vattenfallsrätt, fartyg eller *näringsverksamhet,* inteckning meddelats i boet tillhörig egendom, eller ock skuldförbindelse med säkerhet av sådant skuldebrev.
Sålunda intecknat — — — — — — — — — — — — — — — — Konungen föreskriver.	
Överstiger *den arvsskatt, som skall av dödsboet förskjutas,* 20 000 kronor må därjämte, intill skattens halva belopp, å inländsk börs noterade aktier, som ingå bland dödsboets tillgångar, eller skuldebrev, för vilket lämnas säkerhet i börsnoterade eller andra aktier, gälla såsom betalningsmedel i enlighet med de föreskrifter Konungen meddelar.	Överstiger *arvsskatten* 20 000 kronor må därjämte, intill skattens halva belopp, å inländsk börs noterade aktier, som ingå bland dödsboets tillgångar, eller skuldebrev, för vilket lämnas säkerhet i börsnoterade eller andra aktier, gälla såsom betalningsmedel i enlighet med de föreskrifter Konungen meddelar.
Å skuld, — är fråga.	
53 §	
I fall, — — — — — — — — — — — — — — förordnade granskningsmyndigheten.	
Inbetalning enligt — — — — — — — — — — — — — — — — till postanstalt.	
Har skatt icke erlagts inom föreskriven tid, skall länsstyrelsen, *om ej annat följer av vad i 6 § sista stycket stadgas,* förordna om uttagande av felande belopp i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt. Avgift för indrivningen skall utgå enligt grunder som av Konungen bestämmas.	Har skatt icke erlagts inom föreskriven tid, skall länsstyrelsen förordna om uttagande av felande belopp i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt. Avgift för indrivningen skall utgå enligt grunder som av Konungen bestämmas.
Handling, som — — — — — — — — — — — — — — — förrän skatt, med	vars erläggande anstånd ej medgivits, blivit erlagd. Innan handlingen utlämnas, skall den förses med anteckning om beloppet av inbetald skatt.
Handling som — — — — — — — — — — — — — — — sedan skatt, med vars	erläggande anstånd ej medgivits, blivit erlagd. Innan handlingen utlämnas, skall den förses med anteckning om beloppet av inbetald skatt.
54 §	
Arvsskatt för egendom, för vilken skattskyldighet inträtt vid arvlåtarens (testators) eller i fall, som avses i 8 § första stycket,	*Arvinge, testamentstagare och förmånstagare svarar för skatten gentemot dödsboet.*

(*Nuvarande lydelse*)

föregående innehavarens död, ävensom i 52 § 1 mom. omnämnd ränta förskjutas av dödsboet, dock icke där fråga är om lott, som beskattas efter vad i 6 § andra stycket d) sägs, eller förvärv, som avses i 1 § andra stycket eller 12 §. Skattskyldig skall vid tillträde av honom tillkommande lott, för vilken skatten förskjutits av dödsboet, till boet gälda på lotten belöpande skatt jämte andel i räntan; och skall tillika å belopp, som sålunda skall erläggas, gäldas den ränta, som kunnat av dödsboet påräknas vid insättning å bankräkning.

Saknas i dödsbo tillgång till gäldande av skatt och ränta, *som icke erlagts inom tid, som angives i 52 § 1 mom., svare* dödsbodelägarna för vad som brister såsom i 21 kap. ärvdabalken är stadgat i fråga om gäld efter den döde; dock *vare* efterlevande make fri från sådant ansvar, där han vid bodelning icke erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.

(*Föreslagen lydelse*)

Försäkringsgivare ansvarar i fall som avses i 12 § gentemot dödsboet för den skatt, som kan beräknas belöpa på förmånstagarförvärv, i den mån förmånstagaren icke i egenskap av arvinge eller testamentstagare erhåller egendom som förslår till att betala skatten.

Såvitt ej annat följer av testamente eller annan föreskrift fördelas den dödsboet påförda skatten sålunda. I arvsskatteklass I fastställd skatt fördelas efter storleken av den skatt som enligt 28 § kan beräknas belöpa på förvärvet. I arvsskatteklass II fastställd skatt fördelas efter förvärvets storlek. Mottagare i klass I, vars förvärv vid skattläggningen hänförts till den gemensamma lotten i klass II, svarar det oaktat i första hand enbart för sådan skatt som enligt skalan för klass I belöper på hans förvärv. Fördelningen sker oberoende av om mottagare avstår från sin rätt.

Har dödsboet försatts i konkurs, gäller försäkringsgivarens ansvarighet gentemot statsverket.

Saknas i dödsbo tillgång till gäldande av skatt och ränta, *svara* dödsbodelägarna för vad som brister såsom i 21 kap. ärvdabalken är stadgat i fråga om gäld efter den döde; dock *är* efterlevande make fri från sådant ansvar, där han vid bodelning icke erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom. *Förmånstagare ansvarar för skatt som kan beräknas belöpa på hans förvärv.*

55 §

1 mom. Uppgå i dödsbo beloppet av kontanta medel och därmed jämförliga fordringar samt värdet av obligationer och andra lätt realiserbara värdepapper sammanlagt icke till dubbla beloppet av *den arvsskatt, som jämlikt 54 § skall av dödsboet förskjutas,* eller föreligger i andra fall *för någon som är skattskyldig enligt denna förordning* avsevärd svårighet att genast erlägga hela *den skatt, som belöper på honom tillfallen egendom,* må beskattningsmyndigheten medgiva, att skatten erlägges genom högst tio årliga inbetalningar, dock

1 mom. Uppgå i dödsbo beloppet av kontanta medel och därmed jämförliga fordringar samt värdet av obligationer och andra lätt realiserbara värdepapper sammanlagt icke till dubbla beloppet av *arvsskatten,* eller föreligger i andra fall avsevärd svårighet att genast erlägga hela *skatten,* må beskattningsmyndigheten medgiva, att skatten erlägges genom högst tio årliga inbetalningar, dock att anståndet i intet fall må utsträckas till flera inbetalningar än som prövas erforderligt.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
att anståndet i intet fall må utsträckas till flera inbetalningar än som prövas erforderligt.	
På Konungens — — — — — — — — — — — — — — — — — årliga inbetalningar.	
3 mom. Framställning om anstånd skall skriftligen göras senast då skatteärendet upptages till avgörande. Beviljas anstånd, skall inom tid, som beskattningsmyndigheten utsätter, till denna avlämnas till Kungl. Maj:t och kronan utfärdad skuldförbindelse å det belopp anståndet avser jämte ränta. Medgives anstånd, skall därjämte inom samma tid ställas nöjaktig säkerhet, *dock att sådan skyldighet icke föreligger för skattskyldig med avseende å skatt som skall utgå för nyttjanderätt eller rätt till ränta, avkomst eller annan förmån eller för rätt, som avses i 8 § andra stycket.* Fullgöres ej vad i detta moment föreskrivits, anses anståndet förverkat.	*3 mom.* Framställning om anstånd skall skriftligen göras senast då skatteärendet upptages till avgörande. Beviljas anstånd, skall inom tid, som beskattningsmyndigheten utsätter, till denna avlämnas till Kungl. Maj:t och kronan utfärdad skuldförbindelse å det belopp anståndet avser jämte ränta. Medgives anstånd, skall därjämte inom samma tid ställas nöjaktig säkerhet. Fullgöres ej vad i detta moment föreskrivits, anses anståndet förverkat.
5 mom. Den, som erhållit anstånd, är berättigad att göra inbetalning jämväl före förfallodagen. *Sådan rätt tillkommer, då anstånd beviljats dödsbo, även envar skattskyldig beträffande å hans lott belöpande skatt.*	*5 mom.* Den som erhållit anstånd är berättigad att göra inbetalning jämväl före förfallodagen.
Varder genom — — — — — — — — — — — — — — — — — till betalning.	
	7 mom. Skall arvsskatt utgå för försäkringsbelopp som utfaller periodiskt under minst fem år, må beskattningsmyndigheten enligt vad nedan sägs medgiva anstånd med skattens betalning. Anståndet må medges under tio år, om den beskattade delen av försäkringen motsvarar minst hälften av den skattepliktiga delen av kvarlåtenskapen, och under fem år, om andelen uppgår till minst en fjärdedel. Såsom villkor för anstånd skall gälla, att försäkringsgivaren åtagit sig att innehålla och på anfordran till kronan betala förfallet ej erlagt belopp.
	I övrigt äger 1—6 mom. motsvarande tillämpning.
	56 §
Avlider den, som förvärvat egendom genom arv, testamente *eller gåva,* inom ett år från det skattskyldighet inträtt, eftergives skatten.	Avlider den, som förvärvat egendom genom arv *eller* testamente *eller, i anledning av dödsfall, genom förmånstagarförordnande,* inom ett år från det skattskyldighet

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
I fråga om den, som på livstid bekommit egendom med sådan rätt, som avses i 8 § andra stycket, eller på livstid erhållit nyttjanderätt, rätt till ränta, avkomst eller annan förmån, sker vidare eftergift av skatt sålunda:	inträtt, eftergives skatten i *vad den vid fördelning enligt reglerna i 54 § belöper på hans förvärv.*
a) då anstånd med skattens erläggande beviljats och den skattskyldige avlider inom fem år från skattskyldighetens inträde, eftergives vad av skatten icke förfallit till betalning vid dödstillfället; dock må ej i fall, då enligt anståndsbeslutet skatten uppdelats på flera inbetalningar än tio, eftergift ske för större del av skatten än som skulle hava eftergivits, därest antalet inbetalningar utgjort tio;	*Upphör utbetalning i fall som avses i 55 § 7 mom., efterges skattebelopp, som icke förfallit till betalning.*
b) *då anstånd med skattens erläggande icke beviljats och den skattskyldige avlider inom fem år från skattskyldighetens inträde, eftergives så stor del av skatten, som, därest anstånd medgivits och skatten därvid uppdelats på sju lika inbetalningar, icke skulle varit till betalning förfallen vid dödstillfället.*	
Fråga om — i skatteärendet.	

57 §

Konungen äger i särskilda fall medgiva befrielse från eller nedsättning av skatt för	Konungen äger i särskilda fall medgiva befrielse från eller nedsättning av skatt för
a) sådan historisk, vetenskaplig eller konstnärlig samling, som på grund av förbehåll i testamente eller gåvohandling är avsedd att bibehållas såsom dylik samling;	sådan historisk, vetenskaplig eller konstnärlig samling, som på grund av förbehåll i testamente eller gåvohandling är avsedd att bibehållas såsom dylik samling.
b) fast egendom, som tillagts någon med sådan rätt, som avses i 8 § andra stycket, i den mån skatten prövas icke kunna erläggas utan men för ett med egendomen förbundet allmänt intresse av ***kulturhistorisk*** *eller annan art.*	
Har, efter — av skatten.	

59 §

Har efter — känt testamente;	
b) testamente eller *förordnande jämlikt lagen om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare,* vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarat ogillt;	*b*) testamente eller *förmånstagarförordnande,* vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarat ogillt;

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;	
d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;	*c)* beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;
e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;	*d)* kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;
och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, någon skattskyldig haft att gälda mindre skatt än vad beräknats, skall honom påförd skatt nedsättas med sålunda för högt beräknat belopp.	*och blir skatten, om sådan omständighet beaktas, lägre än tidigare bestämts, skall nedsättning ske med överskjutande belopp.*

Ansökan om — i skatteärendet.

60 §

Vill någon — — — — — — — — — — — — förordnade granskningsmyndigheten.
Innefattar beslut — — — — — — — — — — — — — — — — tillkomma hovrätten.
Då besvär — över besvären.

Över beslut av beskattningsmyndighet i frågor, som avses *i 17 och 26 §§,* må klagan ej föras. Har någon förelagts att vid vite fullgöra åliggande, varom i 26 § förmäles, må dock föreläggandet komma under prövning i samband med klagan över beslut om vitets utdömande.	Över beslut av beskattningsmyndighet i frågor, som avses *i 26 §,* må klagan ej föras. Har någon förelagts att vid vite fullgöra åliggande, varom i 26 § förmäles, må dock föreläggandet komma under prövning i samband med klagan över beslut om vitets utdömande.

62 §

Underrätts beslut i skatteärende skola, efter vad därom är särskilt stadgat, upptagas i bouppteckningsprotokollet. Avser beslut fastställande av skatt, skola i protokollet antecknas: arvlåtarens eller, i fall som avses i 30 § andra stycket, närmast föregående innehavarens fullständiga namn *(för gift kvinna jämväl hennes namn som ogift), födelsetid och* hemvist, *skattskyldigs namn,* värdet å samtliga lotter, beloppet av å varje lott belöpande skatt, *skyldskapsförhållande* efter vilket skatten beräknats, övriga å skattens bestämmande inverkande	Underrätts beslut i skatteärende skola, efter vad därom är särskilt stadgat, upptagas i bouppteckningsprotokollet. Avser beslut fastställande av skatt, skola i protokollet antecknas: arvlåtarens eller, i fall som avses i 30 § andra stycket, närmast föregående innehavarens fullständiga namn, hemvist, värdet å samtliga lotter, beloppet av å varje lott belöpande skatt, *det förhållande* efter vilket skatten beräknats *i arvsskatteklass I,* övriga å skattens bestämmande inverkande omständigheter och vid samtidig beskattning av flera lotter skattens sammanlagda

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
omständigheter och vid samtidig beskattning av flera lotter skattens sammanlagda belopp. I fråga om förvärv, som avses i 1 § andra stycket, antecknas dessutom dagen för beslutet om avstående och myndighet som meddelat beslutet.	belopp. I fråga om förvärv, som avses i 1 § andra stycket, antecknas dessutom dagen för beslutet om avstående och myndighet som meddelat beslutet.

Länsstyrelses beslut — — — — — — — — — — — — — — — — av Konungen.
Finner beskattningsmyndigheten — — — — — — — — — skattens fastställande.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971.

Har någon avlidit före nämnda dag eller har gåva skett eller bindande utfästelse om gåva lämnats dessförinnan, skall skatt i anledning av dödsfallet eller gåvan utgå med tillämpning av äldre bestämmelser även till den del skattskyldighet inträtt först efter ikraftträdandet. Vad nu sagts gäller dock icke egendom som efter ikraftträdandet innehafts med fri förfoganderätt.

Skatt för egendom som medlem av konungahuset förvärvat av annan medlem därav skall beräknas för sig med tillämpning av äldre bestämmelser, varvid skatt skall utgå enligt den närmast före den 1 januari 1959 gällande tariffen i 28 §.

Förslag till

Förordning om ändring i förordningen (1963: 585) om arvsskatt vid avveckling av fideikommiss

Härmed förordnas i fråga om förordningen (1963: 585) om arvsskatt vid avveckling av fideikommiss,

dels att 6 § skall upphöra att gälla,

dels att 4 och 8 §§ skall ha nedan angivna lydelse.

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
4 §	
Vid tillämpning av bestämmelserna i 11 § *1 mom.* arvsskatteförordningen skall den, som äger taga del i fideikommissegendomen enligt 7—10 §§ avvecklingslagen, anses icke begagna sig av förmån, varom i 12 § första stycket samma lag sägs.	Vid tillämpning av bestämmelserna i 11 § arvsskatteförordningen skall den, som äger taga del i fideikommissegendomen enligt 7—10 §§ avvecklingslagen, anses icke begagna sig av förmån, varom i 12 § första stycket samma lag sägs.
8 §	
Vad i 28 § *fjärde* stycket arvsskatteförordningen sägs om skattefrihet skall äga motsvarande tillämpning då fråga är om beskattning av lott, för vilken skattskyldighet inträtt vid dödsfallet, och arvingen (testa-	Vad i 28 § *andra* stycket arvsskatteförordningen sägs om skattefrihet skall äga motsvarande tillämpning då fråga är om beskattning av lott, för vilken skattskyldighet inträtt vid dödsfallet, och arvingen (testa-

(*Nuvarande lydelse*)	(*Föreslagen lydelse*)
mentstagaren) från arvlåtaren (testator) erhållit annan lott, för vilken skattskyldighet inträtt samtidigt.	mentstagaren) från arvlåtaren (testator) erhållit annan lott, för vilken skattskyldighet inträtt samtidigt.

Skattefrihet varom — — — — — — — — — — — — — — — — — — eller tidigare.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1971, varvid i tillämpliga delar skall gälla vad som stadgas i övergångsbestämmelserna till förordningen den 1970 (nr) angående ändring i förordningen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt.

1 Inledning

Skatter på kapital uttages i vårt land i form av årlig förmögenhetsskatt samt vid dödsfall eller gåva i form av arvsskatt och gåvoskatt. Dessa skatter närstående är inkomstbeskattningen av kapitalvinster på aktier, fastigheter och annan egendom.

En samlad bedömning av kapitalbeskattningens höjd och fördelning gjordes senast år 1947. Från detta år daterar sig den nu gällande förordningen om förmögenhetsskatt. Samtidigt infördes, vid sidan av då utgående arvsskatt, en särskild kvarlåtenskapsskatt. Denna skatt avskaffades år 1958, men samtidigt skärptes skalorna för arvsskatten så, att statens intäkter blev i stort sett desamma som förut. Justeringar i skalorna för förmögenhetsskatten har gjorts vid olika tillfällen.

Vid 1947 års reform gjordes ingen mera genomgripande översyn av förmögenhetsskattens tekniska uppbyggnad. Denna går i stora delar tillbaka på reformer från 1910 och 1920 talen. Arvsskatten nydanades i väsentliga delar år 1941, och den nu gällande förordningen i ämnet är från detta år.

Redan tidigt uppmärksammades, att 1941 års arvsskatteförordning blivit invecklad i avfattning och tillämpning. Förhållandet belystes närmare i det betänkande av arvsskattesakkunniga (SOU 1957: 48) som låg till grund för beslutet att avskaffa kvarlåtenskapsskatten och inarbeta denna i arvsskatten. Även om detta beslut innebar åtskilliga förenklingar och andra förbättringar i tekniskt avseende, stod det klart att en allmän teknisk översyn borde företagas snarast möjligt. Det ansågs emellertid lämpligt att avvakta resultatet av pågående lagstiftningsarbete på civilrättens område och särskilt familjerättskommitténs arbete. Sistnämnda kommitté avgav sitt huvudbetänkande år 1964 (SOU 1964: 34 och 35).

Vi erhöll vårt uppdrag på försommaren 1967. Våra *direktiv* innefattas i ett anförande till statsrådsprotokollet den 9 juni 1967 av chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng.

Däri framhålles som en central uppgift för utredningen att klarlägga ändringarna i förmögenhetstillväxten och förmögenhetsfördelningen samt att bl. a. från denna utgångspunkt avväga beskattningen på sådant sätt, att en av sociala skäl önskvärd fördelning av förmögenhetsinnehavet underlättas. Över huvud taget borde det tillses att beskattningen av förmögenheter samt av arv och gåva på lämpligt sätt inpassas i skattesystemet. Att hänsyn måste tas till hur inkomstbeskattningen utformats ligger i öppen dag. I sammanhanget erinrade departementschefen om den ändrade inställning till frågan om beskattning av kapitalvinster som framträtt under senare år.

Beträffande förordningen om förmögenhetsskatt underströks i direktiven, att dess bestämmelser i vissa delar är föråldrade och i behov av översyn. Detta gäller särskilt reg-

lerna om värdering av olika slags egendom och de tabeller för beräkning av kapitalvärde av livräntor o. dyl. som ingår i förordningen. Tabellerna bör anpassas till de kapitalvärdeberäkningar som numera tillämpas i försäkringssammanhang.

I direktiven påpekades, att vi borde pröva i vad mån ändringar i förmögenhetsbeskattningen bör föranleda ändringar i den s. k. 80 procentregeln. Det erinrades om att, till följd av dubbelbeskattningsavtalens utformning, regeln inte är effektiv när det gäller personer med inkomster från utlandet.

Under hänvisning till pågående, numera avslutad utredning om familjebeskattningen (stencil Fi 1969: 4) anförde departementschefen vidare.

Om fullständig särbeskattning genomförs, kommer detta sannolikt att påverka reglerna och skalorna för förmögenhetsskatten. F. n. gäller ju en och samma skala för beskattning av makars förmögenhet, å ena sidan, och ensamståendes förmögenhet, å andra sidan. En särbeskattning av förmögenhet synes kunna leda till överföringar av förmögenheter mellan makar i syfte att därigenom i största möjliga mån nedbringa förmögenhetsskatten. En särbeskattning av förmögenhet är dock inte en självklar konsekvens av särbeskattning av inkomst. Dessa problem bör givetvis beaktas av utredningen, om under utredningsarbetets gång ställning skulle tas till förmån för en särbeskattning av inkomst.

Beträffande arvs- och gåvobeskattningen lämnades i direktiven en redogörelse för huvuddragen av 1958 års reform samt för lagstiftningsarbetet på den civilrättsliga sidan: 1958 års ärvdabalk, 1963 års lagstiftning om avveckling av fideikommissen samt familjerättskommitténs betänkande. I anslutning härtill yttrade departementschefen.

De ändringar som vidtogs i samband med att kvarlåtenskapsskatten slopades utgjorde inte resultatet av någon mer genomgripande översyn. Många frågor återstår att lösa. En fråga av betydelse skulle i och för sig vara att diskutera och analysera fördelar och nackdelar som kan vara förknippade med en arvslottsbeskattning resp. en kvarlåtenskapsbeskattning. Erfarenheterna av kvarlåtenskapsbeskattning som komplement till arvslottsbeskattning har dock inte varit så gynnsamma att en återgång till en sådan dubbel beskattningsform framstår som önskvärd.

Departementschefen anförde vidare, att den nuvarande anknytningen av gåvobeskattningen till arvsbeskattningen bör bibehållas.

Beträffande den tekniska utformningen av den framtida arvsbeskattningen underströks i direktiven, att vi borde överväga om inte beskattningsreglerna kunde ges mera schablonmässig karaktär. Behovet av enklare regler är inom detta beskattningsområde särskilt framträdande. Talrika rättsfall ger belägg för hur svårtolkade de gällande reglerna ofta är.

I fortsättningen pekas på en rad särskilda frågor som bör lösas. En gäller, om nationalitetsprincipen även i fortsättningen bör gälla för arvs- och gåvobeskattningen eller övergång bör ske till den i ett stort antal länder tillämpade domicilprincipen, vilket innebär att hemvistet är avgörande för skattskyldighetens omfattning. Ett annat problem är enligt direktiven beskattningen av försäkringar, för vilken komplicerade regler gäller. Vi bör beakta möjligheterna till förenkling på detta område. Ett tredje problem avser de framskjutna förvärven. Reglerna i detta ämne har utnyttjats i skatteundandragande syfte. Vi skall föreslå lämpliga åtgärder för att hindra skatteflykt. En fjärde fråga utgör avstående av arv, testamente och gåva. Praxis i detta hänseende har utvecklats på ett sådant sätt att en i vissa fall knappast avsedd skattelindring kunnat ske. Anledning torde enligt direktiven föreligga att närmare överse reglerna i detta avseende.

Enligt direktiven skall vi också se över indelningen i skatteklasser och ompröva avvägningen av skattesatserna. En fråga som därvid aktualiseras är, om de skattefria beloppen bör utformas som grundavdrag eller gränsbelopp. Vidare bör övervägas, om bättre överensstämmelse kan nås i fråga om arvs- resp. gåvobeskattning av vissa sammanslutningar.

Beträffande beskattningsförfarandet och beskattningsorganisationen anfördes i direktiven följande.

Arvsskatteförordningen innehåller särskilda regler om anstånd med inbetalning av skatt, ef-

tergift och återvinning samt om fullföljd av talan. Dessa regler bör i all möjlig utsträckning förenklas och moderniseras. I regel bör eftersträvas likformighet med motsvarande bestämmelser på andra skatteområden. Det kan för övrigt ifrågasättas, om inte förfarandet vid rättelse av felaktighet i meddelat skattebeslut kan förenklas.

F. n. förekommer två beskattningsmyndigheter, nämligen allmän domstol beträffande arvsskatt och länsstyrelse såvitt avser gåvoskatt. Länsstyrelsen är uppbördsmyndighet i båda fallen. Utredningen bör ta ställning till om domstol alltjämt skall vara beskattningsmyndighet såvitt avser arvsskatt eller om denna funktion lämpligen kan överflyttas till länsstyrelse eller eventuellt ett blivande skatteverk. Om en sådan överflyttning förordas, bör även övervägas möjligheten och lämpligheten av att besvär över beslut i arvs- och gåvoskatteärenden prövas av administrativ domstol i stället för, såsom f. n., av allmän domstol.

Slutligen upptogs i direktiven frågan om den s. k. latenta skatteskulden. Härom yttrade departementschefen.

Detta problem har fått större aktualitet under senare år, bl. a. genom utvidgningen av realisationsvinstbeskattningen såvitt gäller aktier. En generell lösning av problemet stöter på stora praktiska svårigheter men framstår likväl som angelägen. I sammanhanget kan erinras om att 1953 års skatteflyktskommitté behandlat denna fråga (SOU 1963: 52). Kommittén betraktar en dellösning av detta problem som en nödvändig förutsättning för en konsekvent beskattning. Även aktievinstutredningen (SOU 1965: 72) har diskuterat frågan och skisserat vissa linjer för en praktisk lösning av problemet.

Vi fick i direktiven befogenhet att föreslå ändringar även i andra hänseenden som sammanhänger med beskattningen av förmögenhet, arv och gåvor.

Vårt arbete igångsattes hösten 1967 med genomgång av gällande bestämmelser, den historiska utvecklingen och utländsk rätt. I det sistnämnda avseendet verkställdes utredningar av beredningens sekreterare, vilka kompletterades med nytillkomna bestämmelser m. m. genom utrikesförvaltningens försorg. Samtidigt planerades och genomfördes — efter vederbörligt tillstånd — de statistiska undersökningar som redovisas i kap. 9 av betänkandet. En rundfråga gjordes även till hovrätterna, länsstyrelserna och vissa underrätter angående den lämpliga framtida organisationen för arvsbeskattningen.

På grundval av det sålunda framkomna materialet har en successiv genomgång skett av hela området för kapitalbeskattningen med sikte på att nå fram till en ny, enhetligare och enklare lagstiftning på området. På förhösten 1969 hade vi fattat preliminära beslut över praktiskt taget hela området, avseende både fördelningspolitiska och tekniska frågor.

Av skäl som redovisas i kap. 5 har vi ansett oss böra före årsskiftet 1969/70 framlägga ett särskilt betänkande med förslag i de fördelningspolitiska frågorna och vad därmed sammanhänger. I kap. 5 redogöres emellertid översiktligt för våra preliminära ståndpunktstaganden även i de tekniska frågorna. Avsikten är att under loppet av år 1970 dessa frågor skall upptas i ett slutbetänkande.

Vi har avgivit remissyttranden över betänkande med förslag till lag om skyldighet att föra räkenskaper (SOU 1967: 49) samt över förmynderskapsutredningens PM med förslag till författningsändringar vid en sänkning av myndighetsåldern till 20 år (stencil Ju 1968: 9). Vidare har ordföranden efter remiss yttrat sig över familjeskatteberedningens förut nämnda betänkande. Ett antal skrivelser har överlämnats eller riktats till oss. De har anmälts i vederbörligt sammanhang, och däri anförda synpunkter har behandlats i samband med de frågor till vilka de hänför sig.

2 Gällande rätt

2.1 *Förmögenhetsbeskattningen*

Genom förordningen den 26 juli 1947 (nr 577) om statlig förmögenhetsskatt har ifrågavarande beskattningsform fått en fristående och uttömmande reglering. Den skattskyldiges förmögenhet är beskattningsnorm, dvs. skattens belopp fastställes med ledning av förmögenhetens storlek. Ett undantag från denna princip är reduktionsregeln i 9 § tredje stycket, enligt vilken hänsyn tas till skattskyldiga med låg inkomst i förhållande till förmögenheten.

Förmögenhetstaxering sker årligen med ledning av skattskyldigs deklaration. Om en skattskyldig lägger om sitt räkenskapsår på så sätt att ingen inkomsttaxering skall ske ett visst år, skall ändock förmögenhetstaxering åsättas. Sker i stället omläggning av räkenskapsår så att två inkomsttaxeringar skall åsättas, skall likväl endast en förmögenhetstaxering ske. Vid förmögenhetstaxeringen är förhållandena vid beskattningsårets utgång avgörande. För det stora flertalet skattskyldiga sammanfaller beskattningsår och kalenderår, varför beskattningen kommer att anknyta till kalenderårets utgång. Om räkenskapsåret icke sammanfaller med kalenderåret, har i ett fall (RÅ 1943: 538) värderingen, såsom den skattskyldige yrkat, skett efter förhållandena vid räkenskapsårets utgång. Frågan har därefter icke ställts på sin spets i högsta instans. I praktiken tillämpas stundom den ordningen att den del av förmögenheten som är nedlagd i rörelse uppskattas för sig enligt bokslutet, medan den privata delen värdesättes per den 31 december.

Skillnaden mellan den skattskyldiges tillgångar av skattepliktig natur och kapitalvärdet av hans skulder utgör den skattepliktiga förmögenheten. Det är ägaren av en tillgång eller rättighet som är skattskyldig. Enligt särskilda regler kan dock en person i förmögenhetsskattehänseende anses likställd med ägare, och vidare kan föräldrar vara skattskyldiga för barns förmögenhet.

2.1.1 Skattepliktiga tillgångar och deras värdering

I förordningen ges en uttömmande uppräkning av de skattepliktiga tillgångarna. För värderingen finns också detaljerade föreskrifter. Förhållandena vid beskattningsårets utgång är avgörande både för värderingen och för skatteplikten. I förskott uppburna medel, som avser framtida motprestationer, beskattas normalt icke. På motsvarande sätt inverkar tidpunkten för fakturering av exempelvis utgående fordringar. Huruvida en tillgång lämnat avkastning eller ej, är i princip utan betydelse. Värderingsreglerna är olika utformade för skilda slag av tillgångar. Vissa regler anknyter till ett lätt konstaterbart faktum (exempelvis taxeringsvärdet för fastighet), andra åter har en mer allmänt hållen formulering. Så-

ledes skall viss lös egendom upptas till det värde, som den skulle anses ha betingat vid en försäljning under normala förhållanden. För värdesättningen av periodiskt utgående förmåner finns särskilda kapitaliseringstabeller i förordningen.

Fastighet skall, som nyss nämndes, tas upp till det för beskattningsåret gällande taxeringsvärdet. Om fastigheten på grund av vissa yttre händelser (exempelvis nybyggnad resp. eldsvåda, skogsavverkning) stigit eller sjunkit i värde med minst en femtedel skall fastigheten i stället upptas till det taxeringsvärde som åsätts för taxeringsåret. Detsamma gäller om taxeringsvärde ej är åsatt vid beskattningsårets utgång. Har en försäljning ägt rum över ett årsskifte, blir tidpunkten för köpekontraktet avgörande. Är kontrakt upprättat före beskattningsårets utgång, skall således säljaren såsom tillgång upptaga utestående köpeskillingsfordran och ej taxeringsvärdet.

För *tomträtt* gäller att det är endast själva besittningsrätten som sådan, icke den med tomträtt innehavda marken, som skall redovisas som tillgång. Värdet härav torde dock i många fall uppvägas av en mot tomträttsavgälden svarande kapitalskuld, varför något förmögenhetsvärde sällan redovisas i deklarationen. Detta gäller i synnerhet beträffande egnahemsfastigheter. Byggnaderna betraktas däremot som fast egendom och skall således upptas till taxeringsvärdet vid beskattningsårets utgång.

Skatteplikt föreligger även för *lös egendom,* som är avsedd att användas för stadigvarande bruk i den skattskyldiges förvärvsverksamhet eller att omsättas eller förbrukas i denna. Som exempel nämns bl. a. djur, maskiner och andra inventarier, råämnen och varor, jordbruks- och skogsprodukter. Hit hör även patenträtter och rätt till skogsavverkning på annans mark.

Tillgångar av förevarande slag skall värderas enligt "vedertaget affärsbruk". Således skall anläggningstillgångar upptas till anskaffningsvärdet med avdrag för värdeminskning. Varulager värderas som helhet utan hänsyn till påräknelig vinst vid detaljförsäljning. Hänsyn tas till inkurans. För värderingen av exempelvis djur finns regelmässigt anvisningar utfärdade av vederbörande prövningsnämnd.

Värderingen av hithörande tillgångar kommer stundom att ske på två olika sätt. Dels sker en värdesättning för inkomstberäkningen, vid vilken tillgångarna kan upptas till förhållandevis låga värden, dels sker en värdering för förmögenhetsberäkningen. Att vid inkomstberäkningen en lägre värdering godkänts medför enligt uttryckligt stadgande ej att denna värdering skall anses bindande vid förmögenhetsberäkningen.

Kapital: hit räknas bland annat kontanter och bankmedel, fordringar, obligationer, aktier eller andelar i ekonomiska föreningar. Såsom tillgång räknas under beskattningsåret uppburna räntor, utdelningar m. m. som hänförts till det årets skattepliktiga inkomster, i den mån de finns kvar vid beskattningsårets utgång. Börsnoterade värdepapper skall upptas till det noterade värdet. Icke börsnoterade värdepapper upptas till sitt allmänna saluvärde. För aktier i svenska bolag har riksskattenämnden meddelat anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna. Härvidlag gäller i huvudsak, att för aktier i bolag som icke är fåmansbolag grundas värdesättningen på det kapitaliserade värdet av utdelningen, det s. k. avkastningsvärdet. För aktier i fåmansbolag, där ofta någon utdelning icke förekommer, beräknas i stället ett substansvärde med ledning av skillnaden mellan bolagets tillgångar och skulder, varvid värderingen bör ske på samma sätt som om aktieägaren själv haft att redovisa bolagets tillgångar och skulder som sina egna.

En räntelöpande fordran skall, om den ej utgör rörelsetillgång, upptas till sitt kapitalbelopp utan tillägg för upplupen men ej förfallen ränta. En fordran som hör till förvärvskällan rörelse skall i allmänhet upptas till sitt bokförda värde. Räntelös, icke förfallen fordran, upptas till ett diskonterat värde. Osäker fordran upptas till det belopp, varmed den kan beräknas inflyta.

Lös egendom, som är avsedd för ägarens och hans familjs personliga bruk och som

bör hänföras till s. k. "yttre inventarier", är likaså skattepliktig. Hit räknas "ekipage, ridhästar, automobiler, motorcyklar, lustjakter, motorbåtar och dylikt". Till denna grupp hänföres även smycken. En förutsättning för skatteplikt är dock att det sammanlagda värdet överstiger 1 000 kr.

Besittningsrätt till fastighet skall redovisas som tillgång, om upplåtelsen skett utan vederlag eller mot ett engångsbelopp, och gäller för innehavarens livstid eller för tid som icke kommer att utlöpa inom fem år från beskattningsårets utgång. Stadgandet härom avser således ej den rätt som regelmässigt tillkommer en arrendator eller hyresgäst. I hithörande fall kan dock innehavaren enligt särskilda regler (7 §) vara att anse som ägare och därmed skattskyldig för fastighetens värde, således ej endast för besittningsrättens värde. Den praktiska betydelsen av bestämmelsen torde vara obetydlig.

Som tillgång räknas även *rätt till ränta, avkomst av fastighet eller annan stadigvarande förmån,* allt under förutsättning att upplåtelsen tidsmässigt har samma karaktär som i närmast föregående fall. Det förhållandet att en förmån är resolutivt villkorad utgör intet hinder mot förmögenhetsbeskattning. Som exempel kan nämnas en testamentarisk livränta, som skall upphöra därest mottagaren gifter om sig. För värderingen av dessa rättigheter finns speciella kapitaliseringstabeller. Förutsättning för skatteplikt är att förmånerna överstiger ett årligt värde av 1 000 kr.

2.1.2 Icke skattepliktiga tillgångar

I det föregående har påpekats att skatteplikt för vissa tillgångar inträder först om de överstiger ett visst värde.

Vidare finns generella undantag från skatteplikten. Sålunda skall värdet av kapitalförsäkring ej upptas såsom tillgång. Skattepliktiga tillgångar utgör ej heller rätt till undantagsförmåner, till pension eller annan livränta som utgår på grund av försäkring eller förutvarande tjänsteförhållande. Livräntor, som enligt lag eller särskild författning utgår vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring, är likaså undantagna. Däremot skall det kaptaliserade värdet av en s. k. enskild livränta upptas såsom tillgång.

För den händelse någon är ägare till en förmögenhet, men en annan åtnjuter avkastningen, skall den förstnämnde över huvud taget icke beskattas för förmögenhetens värde. I dessa fall sker vanligen förmögenhetsbeskattningen hos avkastningstagaren.

Såsom skattepliktiga tillgångar räknas icke heller möbler, husgeråd och andra "inre lösören" som är avsedda för den skattskyldiges och hans familjs personliga bruk. Av större betydelse ur skattesynpunkt är att ej heller konstverk, bok-, konst- och därmed jämförliga samlingar skall upptas som tillgångar med mindre ägaren driver handel med ifrågavarande saker eller yrkesmässigt håller dem tillgängliga för allmänheten.

Vissa rättigheter av immateriell natur (patent- och förlagsrätter) skall redovisas endast om de utgör tillgångar i en rörelse. Andra rättigheter av detta slag är undantagna från skatteplikt, sannolikt på grund av svårigheten att beräkna något värde. Detta gäller rätt till firma, varumärke m. m.

Skatteplikt föreligger slutligen icke för vissa tillgångar av mindre värde såsom hushållsförråd och hushållskassa. Härmed korresponderar ett förbud mot avdrag för oreglerad hushållsskuld.

2.1.3 Skulder

Medan tillgångarnas art ofta är avgörande för skatteplikten, är däremot skuldavdraget närmast en beloppsfråga.

På samma sätt som värderingen av tillgångar sker med hänsyn till tiden för beskattningsårets utgång, skall den skattskyldiges skulder upptas till sitt kapitalvärde vid samma tidpunkt. Kapitalvärdet av förpliktelse att utge livränta eller dylikt skall värderas efter samma grunder som tillämpas då sådan rätt skall upptas såsom tillgång. För rättigheter av detta slag gäller i princip att avdragsrätt föreligger, om rättigheten skall upptas som tillgång hos mottagaren. Beträffande undantagsförmåner, rätt till pension

eller förmåner med ett årligt värde understigande 1 000 kronor gäller dock att kapitalvärdet därav får avdras såsom skuld, trots att mottagaren ej behöver redovisa detta som tillgång. I sammanhanget kan nämnas att avdrag för det kapitaliserade värdet av underhållsbidrag till frånskild make medges endast i de fall, då en sådan förpliktelse föreligger som även är bindande för bidragsgivarens dödsbo.

Borgensförbindelse för vilken betalningsskyldighet ännu ej inträtt, liksom annan suspensivt villkorlig skuld, är ej avdragsgill. Avdrag har t. ex. vägrats vid förmögenhetstaxering för garantiriskreserv. Häremot svarar att en dylik villkorad fordran ej skall redovisas som tillgång. På motsvarande sätt får frågan om avdrag för tvistiga fordringar bedömas. Således har skuldavdrag vägrats för av domstol ännu icke slutligt fastställda skadeståndsbelopp (RÅ 1959: 1737).

Under avdragsgilla skulder inbegrips även oguldna skatter. Avdrag medges för *dels* debiterad preliminär skatt, som påförts den skattskyldige för året näst före taxeringsåret eller något föregående år, *dels* slutlig skatt, som påförts den skattskyldige på grund av taxering under beskattningsåret eller under något föregående år, *dels ock* tillkommande skatt, varå den skattskyldige erhållit debetsedel under beskattningsåret eller tidigare år. Avdrag har icke medgivits för skatteskulder, vilka uppkommit genom eftertaxering under taxeringsåret. För andra slag av skatter gäller de vanliga avdragsreglerna. Däremot medges icke något avdrag för s. k. latent skatteskuld. Hänsyn till en kommande inkomstbeskattning tages dock vid värderingen av aktier i icke börsnoterade bolag.

2.1.4 Skattskyldighet

Fysiska personer, som var bosatta här i riket vid beskattningsårets utgång, *oskifta dödsbon* efter personer som vid dödsfallet var här bosatta samt *familjestiftelser* är skattskyldiga för hela sin förmögenhet, den må vara placerad inom eller utom riket. Med bosättning i Sverige jämställes stadigvarande vistelse härstädes. Bosättningsbegreppet regleras i inkomstskatteförfattningarna.

Genom lagstiftning år 1966 har nya regler införts rörande beskattningen av oskifta dödsbon. Ett dödsbo behandlas i allmänhet efter samma regler, som gäller för fysiska personer. Dödsboet skattar för sina inkomster och sin förmögenhet. I vissa lägen var det förenat med avsevärda skatteförmåner att icke skifta boet. För att förhindra dylikt missbruk har de nya reglerna tillkommit. För de större bona (högre taxerad inkomst än 10 000 kr. eller större förmögenhet än 100 000 kr.) gäller nämligen att de i skattehänseende anses såsom oskiftade enbart i fyra år räknat från året efter dödsfallet. Efter denna tidpunkt skall reglerna för handelsbolag tillämpas, vilket för förmögenhetsbeskattningen innebär att vederbörande delägare själv skall taxeras för den på honom belöpande delen av boets behållna förmögenhet.

Beträffande dödsbon må även nämnas att i vissa fall kan, om ömmande omständigheter föreligger, skattebefrielse förekomma.

Skattskyldighet åligger även *föreningar och samfund,* vilkas medlemmar icke på grund av medlemskapet äger del i föreningens eller samfundets förmögenhet, vissa *samfälligheter* samt andra *stiftelser* än familjestiftelser.

Till denna grupp hör således ej de ekonomiska föreningarna. Värdet av andelarna i dessa skall i stället redovisas av resp. delägare och således beskattas hos dessa. Däremot är en ideell förening skattskyldig — här äger ju medlemmarna icke någon andel av föreningens förmögenhet. Såsom exempel på samfälligheter kan nämnas häradsallmänningar och besparingsskogar.

Skattskyldigheten för hithörande juridiska personer är i viss mån begränsad. Skattskyldighet för förmögenhet föreligger nämligen enbart om och i den mån ifrågavarande juridiska person är skyldig att erlägga skatt för inkomst. Detta innebär, att om en stiftelse jämte sin skattefria verksamhet även har skattepliktig inkomst av rörelse, skall endast den egendom som används i

rörelsen upptas såsom förmögenhetstillgång.

Enligt särskilt stadgande är hypoteks- och bostadskreditföreningar jämte jordbrukets kreditkassor frikallade från skattskyldighet.

En begränsad skattskyldighet åligger *fysiska personer,* som icke var bosatta här i riket vid beskattningsårets utgång, *oskifta dödsbon* efter person som vid dödsfallet icke var bosatt här i riket samt *utländska juridiska personer,* med visst undantag för utländska försäkringsanstalter.

Denna grupp är endast skattskyldig för sådan förmögenhet som är nedlagd här i riket; hit räknas inte svenska aktier. Om aktierna är nedlagda i rörelse skall de dock upptas såsom tillgång. Denna reglering sammanhänger med bestämmelserna i kupongskatteförordningen, enligt vilken en särskild skatt uttas av utomlands bosatta personer och utländska bolag för dessas innehav av vissa svenska aktier. Med här i riket nedlagd förmögenhet förstås främst fast egendom och rörelsetillgångar inom landet.

Om skattskyldigheten är begränsad, får vid förmögenhetsberäkningen avdrag endast ske för sådan skuld, som häftar vid den förmögenhet skattskyldigheten avser. I exemplet ovan angående stiftelsen är således enbart de skulder som avser rörelsen avdragsgilla vid taxeringen. En utomlands bosatt fysisk person, som äger en fastighet här i riket, får enligt praxis endast avdrag för sådan skuld, som intecknats i fastigheten. Beträffande lös egendom kräves pantsättning.

Det kan förekomma att en person är skattskyldig för samma förmögenhet i flera länder. Till förekommande av eller lindring i den internationella dubbelbeskattningen anvisar gällande rätt två utvägar, nämligen dels ensidigt förordnande av Kungl. Maj:t, dels traktat med främmande stat — s. k. dubbelbeskattningsavtal.

2.1.5 Avkastningstagares likställighet med ägare

Om avkastningen av förmögenhet åtnjuts av annan, skall ägaren av förmögenheten, såsom antytts i det föregående, icke till någon del redovisa denna som tillgång. Den som äger uppbära avkastningen kan, om övriga förutsättningar är uppfyllda, förmögenhetsbeskattas för kapitalvärdet av sin rätt. I vissa fall har lagstiftaren gått längre och föreskrivit att avkastningstagaren skall anses såsom ägare vid förmögenhetsbeskattningen.

Den som innehar egendom med fideikommissrätt, liksom innehavare av vissa speciella rätter såsom stadgad åborätt eller ofri tomt i stad m. m., anses såsom ägare. Detsamma gäller efterlevande make, som under sin livstid äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet tillhörande den först avlidne makens kvarlåtenskap. Den omständigheten att efterlevandes rätt skall upphöra vid omgifte utesluter icke regelns tillämpning. Återstående fall har tillkommit för att hindra skatteflyktsbetonade uppdelningar. Likställd med ägare anses sålunda den som under sin livstid äger uppbära avkastningen av förmögenhet, vartill äganderätten tillagts hans avkomlingar. På samma sätt behandlas den som i enlighet med stiftelses ändamål att tillgodose viss familjs eller vissa familjers ekonomiska intressen under sin livstid äger åtnjuta avkastningen av förmögenhet, som ägs av stiftelsen. Är flera personer berättigade att uppbära avkastningen, får en proportionering ske efter vad vederbörande uppburit. Bestämmelsen härom kan tillämpas, även om mottagaren icke uppburit någon avkastning under året, något som kan hända när föregående avkastningstagare avlider under beskattningsåret efter att ha lyft avkastningen. Den vid beskattningsårets utgång berättigade beskattas i sådant fall. För att bestämmelsen skall få aktualitet kräves givetvis att en verklig stiftelsebildning ägt rum, och i praxis uppställes här tämligen stränga krav. Eljest beskattas stiftaren.

Slutligen finns en mer allmänt hållen bestämmelse för att möjliggöra en beskattning i sådana skatteflyktsbetonade fall, vilka icke direkt faller under någon av de tidigare reglerna. Sistnämnda bestämmelse har gett upphov till ett icke ringa antal tvister i praktiken. Vid bedömningen av dessa fall beaktas bland annat frågan om äganderätten tillagts någon, som är arvsberättigad efter avkastningstagaren.

Den allmänna likställighetsregeln, liksom

den som gäller för avkastning från stiftelseförmögenhet, är försedd med en spärr. Förmögenheten får icke i dessa fall beräknas till högre belopp än tjugufem gånger avkastningen.

2.1.6 Skattens beräkning

Man skiljer mellan skattepliktig förmögenhet, dvs. nettoförmögenheten beräknad i enlighet med förordningens bestämmelser, och beskattningsbar förmögenhet, som ligger till grund för skattens beräkning. Den beskattningsbara förmögenheten överensstämmer utom i ett fall med den skattepliktiga. Undantaget beror på den reduktionsregel som är avsedd att komma till användning i fall då inkomsten är låg i förhållande till förmögenheten. Regeln gäller blott för fysisk person och oskift dödsbo. Den innebär, att om den skattepliktiga förmögenheten överstiger 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten (= den skattskyldiges enligt statsskatteförordningen fastställda inkomster av olika förvärvskällor med avdrag för underskott å förvärvskälla), skall den beskattningsbara förmögenheten utgöra ett belopp motsvarande 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten, dock minst hälften av den skattepliktiga förmögenheten.

En specialregel har givits för det fall att rörelse eller jordbruk redovisas enligt bokföringsmässiga grunder och en vid inkomstberäkningen godkänd värdesättning av tillgångar frångås vid förmögenhetsbeskattningen. Bestämmelsen innebär i korthet att den sammanräknade nettoinkomsten skall justeras med hänsyn till förändringar i den dolda reserven.

För fysisk person, oskift dödsbo, utländskt bolag samt familjestiftelse är skattepliktsgränsen satt vid 100 000 kronor. Skatten utgår med 8 promille för den del av förmögenheten som ligger mellan 100 000 och 150 000 kronor. Skatten stiger successivt och utgör slutligen 1,8 procent för den del som överstiger 1 000 000 kronor. För annan skattskyldig ligger skattepliktsgränsen vid 5 000 kronor och skatten utgår på överskjutande del med en och en halv promille.

2.1.7 Barns förmögenhet

Har skattskyldig hemmavarande barn under 20 år, skall han taxeras även för barnets förmögenhet under förutsättning att barnets till statlig inkomstskatt beskattningsbara inkomst icke uppgår till minst 100 kronor. I sådant fall inbegripes barnets förmögenhet i den skattskyldiges skattepliktiga förmögenhet. Om barnet har högre beskattningsbar inkomst, beräknas den skattepliktiga förmögenheten för den skattskyldige och barnet var för sig. Den beskattningsbara förmögenheten bestämmes däremot gemensamt. I dylikt fall anknyter 30 gångerregeln till den sammanlagda nettoinkomsten. Skatten fördelas på envar efter hans skattepliktiga förmögenhet. Bestämmelserna liknar dem som gäller äkta makars beskattning. Emellertid saknas ömsesidig rätt till avdrag för skulder på sätt gäller mellan makar.

2.1.8 Makars beskattning

För äkta makar, som under beskattningsåret levt tillsammans, beräknas den skattepliktiga förmögenheten för makarna var för sig. Detta medför bl. a. att frågan om den årliga avkastningen av en livränta överstiger 1 000 kr. eller ej avgörs för vardera maken för sig. Har således mannen en årlig livränta på 800 kr. och hustrun en på 900 kr. föreligger ingen skatteplikt. Boets gemensamma förmögenhet inräknas i mannens skattepliktiga förmögenhet. Brist i den ene makens förmögenhet avräknas från den andres.

Däremot skall den beskattningsbara förmögenheten beräknas för makarna gemensamt. Reduktionsregeln anknyter därvid till makarnas sammanlagda nettoinkomst.

Huruvida sam- eller särtaxering skall ske bedöms på samma sätt som vid inkomsttaxeringen. Således sker ingen samtaxering för det år under vilket äktenskapet ingåtts men däremot för det år under vilket endera maken avlidit och då med dennes dödsbo. Med äktenskap likställs vissa äktenskapsliknande förhållanden. Någon möjlighet att erhålla s. k. frivillig särbeskattning föreligger icke vid förmögenhetstaxeringen.

2.2 *80 procentspärren*

Överstiger för fysisk person eller oskift dödsbo den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten samt kommunala skatter tillsammans 80 procent av den skattskyldiges enligt förordningen om statlig inkomstskatt taxerade inkomst, ökad med det belopp varmed avdrag medgivits för allmänna skatter, nedsättes skatten med överskjutande del enligt bestämmelserna i en särskild förordning. Nedsättningen får emellertid icke överstiga sammanlagda beloppet av den statliga inkomst- och förmögenhetsskatten, därvid förmögenhetsskatten icke får nedbringas till lägre belopp än som motsvarar den skatt som skulle ha utgått på 50 procent av den skattepliktiga förmögenheten. Likaså skall förändringar i dold reserv beaktas. 80 procentspärren beaktas icke ex officio utan särskild ansökan kräves, något som beror på att man vid debiteringen i hemortskommunen icke kan beakta den skattskyldiges eventuella inkomster i andra kommuner. Återställande av försutten tid kan icke medges.

Vissa komplikationer inträder, då en person har inkomster även från andra länder. Skall i sådant fall en dubbelbeskattningsfråga lösas enligt "credit of tax"-metoden, är spärren icke effektiv. I dessa fall sker nämligen först avräkning för den utländska skatten från den svenska. Nedsättningen enligt spärregeln kommer att avse skillnaden mellan 80 procent av den skattskyldiges samtliga inkomster och den sålunda nedräknade skatten.

Vid 1965 och 1966 års taxeringar har 80 procentspärren tillämpats i 965 resp. 1 272 fall. Sammanlagt har 29 081 508 resp. 39 875 583 kronor avkortats eller restituerats, varav den alldeles dominerande delen fallit på inkomstskatten. I övrigt kan hänvisas till vidstående tabell, som bygger på uppgifter inhämtade från samtliga länsstyrelser.

2.3 *Arvsbeskattningen*

Den nuvarande arvsbeskattningen regleras i förordningen den 6 juni 1941 (nr 416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGF). Den är en arvslottsbeskattning. Skattens storlek är således beroende av varje enskild lottagares förvärv. Det är också mottagaren, således vederbörande arvinge eller testamentstagare, som är skattskyldig. I ett testamente kan dock föreskrivas att arvsskatten för ett legat skall betalas av det oskiftade boet. Dödsboet har regelmässigt att förskjuta arvsskatten. Förmånstagarförvärv arvsbeskattas i regel som arvfallen egendom.

2.3.1 Skattefria mottagare

Staten har av ålder varit fri från skatt, något som sammanhänger med att skatten är statlig. Med begreppet staten förstås även statsinstitutioner av olika slag. Svenska kyrkans centrala styrelser har här ansetts som statsorgan. Andra exempel är allmänna arvsfonden, Nationalmuseum och Riksmuseets etnografiska avdelning. Vad för sorts verksamhet organet utövar saknar betydelse.

Den generella skattefrihet, som avser vissa höggradigt allmännyttiga organisationer, infördes först genom AGF. Tidigare fanns i stället bestämmelser om att vissa organisationer skulle beskattas enligt lindrigare skatteskalor.

De kategorier som det här är fråga om benämns genomgående "stiftelse eller sammanslutning". Det avgörande är dock icke den yttre konstruktionen utan i stället det *ändamål,* som genom testamentet eller gåvan knutits till de donerade medlen, samt den *garanti* man har för att detta ändamål verkligen kommer att fullföljas. En stiftelse, vars ändamål ej är allmännyttigt, kan genom ett testamente få ett kapital, vilket skall användas för ett allmännyttigt ändamål. Om det då är fråga om ett i hög grad allmännyttigt ändamål samt stiftelsens organisation är sådan att man kan anta att den noga iakttar ändamålsbestämningen, kan donationen bli skattefri. Å andra sidan skall arvsskatt utgå, om en institution som i och för sig är skattefri, genom testamente erhåller egendom som skall användas för ett speciellt, icke i hög grad allmännyttigt ändamål, även om det speciella ändamålet

Uppgifter om 80 procentspärrens betydelse vid 1965 och 1966 års taxeringar

	Taxeringsår	
	1965	1966
1. Antal ansökningar om avkortning eller restitution av påförd slutlig skatt	1 006	1 301
2. Antal bifallna ansökningar	965	1 272
3. Inkomstsumma (statligt taxerad inkomst efter justering av dold reserv samt inkl. avdrag för allmänna skatter), kr.	125 407 480	176 429 756
4. Summa påförd statlig inkomstskatt, kr.	50 261 770	71 368 127
5. Summa påförd statlig förmögenhetsskatt, kr.	59 007 462	80 048 025
6. Summa påförda kommunala skatter, kr.	21 659 696	32 127 709
7. Totalsumma påförda skatter (rad 4+5+6), kr.	130 928 928	183 543 861
8. Avgår: 80 % av summan på rad 3, kr.	100 325 984	141 143 805
9. Belopp som ifrågakommit för avkortning eller restitution (rad 7—8), kr.	30 602 944	42 400 056
10. Antal fall där begränsningen av skattereduktionen till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt haft betydelse	5	8
11. Skattebelopp som undandragits reduktion genom begränsningen på rad 10, kr.	6 424	78 586
12. Antal fall där regeln att förmögenhetsskatten ej får reduceras till lägre belopp än som svarar mot den skatt som skulle utgått på hälften av den skattepliktiga förmögenheten haft betydelse	99	161
13. Skattebelopp som undandragits reduktion genom begränsningen på rad 12, kr.	1 515 012	2 445 887
14. Avkortad eller restituerad statlig inkomstskatt, kr.	26 530 570	36 625 498
15. Avkortad eller restituerad statlig förmögenhetsskatt, kr.	2 550 938	3 250 085
16. Summabelopp som avkortats eller restituerats (rad 14+15 = rad 9—11—13), kr.	29 081 508	39 875 583
17. Antal fall där föreskriften om justering av dold reserv haft betydelse (2 § 1 mom. andra stycket i 1952 års KF)	—	—
18. Skattebelopp som undandragits reduktion genom regeln på rad 17, kr.	—	—

Anm.: Uppgifterna på rad 3—16 avser endast de skattskyldiga som fått sina ansökningar bifallna.

ligger inom ramen för institutionens verksamhet.

Det krävs vidare, att det ändamål som kan medföra skattefrihet skall vara det huvudsakliga för stiftelsen eller sammanslutningen. Här uppkommer givetvis svåra gränsdragningsproblem. Det huvudsakliga syftet bedöms främst med ledning av stiftelsens eller sammanslutningens stadgar. Det kan emellertid hända att en förskjutning ägt rum så att den faktiska verksamheten blivit en annan än den stadgeenliga. I sådant fall avgöres skattefriheten med hänsyn till den faktiska verksamheten.

Ett testamente kan innehålla bestämmelser, som föranleder en uppdelning i en skattepliktig och en skattefri del. Testator har exempelvis föreskrivit att avkastningen av ett kapital skall tillfalla vissa släktingar men att äganderätten skall tillkomma en "skattefri" stiftelse. Här beskattas då enbart värdet av avkastningsrätten.

Skattefrihet tillkommer stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att under samverkan med militär eller annan myndighet stärka rikets försvar. Detta ändamål avser ett statsintresse och föranleder därför skattefrihet. Skattefriheten förutsätter ett direkt och positivt stärkande av försvaret och detta skall ske i samverkan med myndighet. Skattefriheten gäller all verksamhet inom totalförsvaret, således även i föreningar, som i fält bedriver sjukvård, djurvård o. d. Däremot kan sammanslut-

ningar som mera indirekt, exempelvis genom upplysning eller propaganda, verkar för försvaret, icke påräkna skattefrihet. Detsamma gäller skytteföreningar.

Skattefrihet åtnjuts vidare av stiftelse eller sammanslutning, som har till huvudsakligt ändamål att främja barns eller ungdoms vård och fostran eller utbildning eller att främja vård av behövande ålderstigna, sjuka eller lytta, dock icke där ändamålet är att sålunda tillgodose medlemmar av viss eller vissa släkter.

Beträffande barns och ungdoms vård m. m. gäller att all slags undervisningsverksamhet åtnjuter skattefrihet.

För skattebefrielse i nästa fall — hjälp åt ålderstigna m. fl. — krävs att dessa skall vara behövande. Som behövande torde folkpensionärer utan annan inkomst än folkpensionen kunna anses. Donationer till förmån för "pauvres honteux" har också som regel ansetts skattefria. Även s. k. diakonal verksamhet har stundom befriats. Utanför det skattefria området kommer däremot fall där ändamålet avser bistånd åt behövande personer över huvud taget. Skattefrihetsreglerna vid arv och gåva är icke samordnade med motsvarande bestämmelser i inkomst- och förmögenhetsskatteförfattningarna. Här kan nämnas att skattefrihet enligt dessa åtnjutes där ändamålet är att tillgodose behövande över huvud taget.

Ett förordnande till förmån för medlemmar av viss släkt blir skattepliktigt. Detta undantag beror på att det annars skulle vara lätt att kringgå reglerna om skattskyldighet när någon vill gynna sina egna släktingar. Däremot medför en begränsning till en viss annan krets icke skattefrihetens förlust.

Den sista huvudgruppen avser akademi och sådan stiftelse eller sammanslutning som har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig undervisning eller forskning.

Akademier är sedan år 1964 över lag frikallade från skattskyldighet. Med akademi förstås ett litterärt, vetenskapligt eller konstnärligt samfund med mer eller mindre utpräglad karaktär av officiell institution och med uppgift att främja eller understödja litteratur, vetenskaper eller sköna konster eller annan kulturfrämjande verksamhet.

Beträffande övriga stiftelser och sammanslutningar i denna grupp gäller att de skall främja vetenskap och forskning — de behöver således ej själva utöva sådan verksamhet. Vad som skall förstås med vetenskap och forskning kan vara föremål för delade meningar. S. k. populärvetenskap räknas dock ej hit.

Skattebefrielse enligt ovan tillkommer ej sammanslutning, som har till syfte att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen. Skattefrihet tillkommer ej heller utländsk akademi, stiftelse eller sammanslutning — här föreligger svårigheter att kontrollera dessas egentliga syften och verksamhet.

Ovan har behandlats den generella skattefriheten enligt AGF. Vid gåva sträcker sig emellertid skattefriheten längre (38 §). I förarbetena till 1914 års AGF framhölls, att den i och för sig önskvärda benägenheten att stödja välgörande och allmännyttiga institutioner genom gåvor kunde befaras minska, om en del av det skänkta beloppet genom skattepåföringen omedelbart indrogs till staten. Vid donationer, som skall effektueras först vid donators död, har man utgått från att detta återhållande moment icke verkar med samma styrka.

Från gåvoskatt är ett betydande antal mottagare befriade. I 38 § nämns kyrka, landsting, kommun eller annan menighet. Vidare nämns stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att främja religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga eller andra därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål.

Skattefrihet åtnjuter även vissa registrerade understödsföreningar, vidare folketshusförening, bygdegårdsförening eller annan liknande sammanslutning vars främsta syfte är att tillhandahålla samlingslokal.

I de fall där gåvoskattefrihet är för handen utgår arvsskatten enligt en gynnsammare skala (klass III). En gemensam förutsättning är dock här att organisationen är en svensk juridisk person. Utländsk stiftelse skall således erlägga gåvoskatt samt be-

skattas enligt klass IV. Detsamma gäller juridiska personer, som ej kan inordnas under någon ovan angiven grupp.

Sammanfattningsvis kan rättsläget beskrivas så, att medan donationer till allmännyttiga ändamål över lag blir fria från gåvoskatt, resp. arvsbeskattas efter en gynnsammare skala, så krävs för skattefrihet vid testamente en allmännytta av särskilt höggradig beskaffenhet.

2.3.2 Skattskyldighetens omfattning

Oinskränkt skatteplikt föreligger beträffande all egendom, som efterlämnats av svensk medborgare eller av utlänning, som vid sin död var bosatt i Sverige. Det svenska medborgarskapet tillmäts således avgörande betydelse. Vid inkomst- och förmögenhetsbeskattningen är däremot bosättningen avgörande.

För utomlands bosatta utlänningar föreligger *partiell* skattskyldighet. Denna hänför sig till här i riket nedlagd förmögenhet. Hit hör fast egendom i Sverige jämte nyttjande- eller avkastningsrätt därtill. Vidare lös egendom, som är att hänföra till anläggnings- eller driftkapital i förvärvsverksamhet som den avlidne bedrivit i Sverige. Till denna kategori räknas bl. a. levande och döda inventarier, råämnen, varor, patent- och förlagsrätter samt kapital vare sig det är kontanter, fordringar eller värdepapper. Vidare nyttjanderätt till sistnämnda slag av egendom eller rätt till royalty o. d. Svenska aktier och andelar i svenska ekonomiska föreningar, bolag och rederier anses likaså som här i riket nedlagd förmögenhet.

Med bosättning i egentlig mening jämställs stadigvarande vistelse.

Reglerna om den totala skattskyldigheten medför risk för dubbelbeskattning. Till förekommande härav finns två utvägar, dels genom traktat (71 §), dels genom ensidigt beslut av Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar (kammarkollegiet) (58 §). Dubbelbeskattningsavtalen tillämpas icke ex officio av beskattningsmyndigheterna. Den enskilde får själv hos Kungl. Maj:t eller kammarkollegiet påkalla att ett visst avtal tillämpas.

2.3.3 Tiden för skattskyldighetens inträde

Skattskyldighet inträder enligt huvudregeln i 5 § AGF vid arvlåtarens eller testators död. Den tidpunkten blir också avgörande när det gäller värdering m. m.

Huvudregeln är försedd med viktiga undantag. Dessa rör de s. k. *framskjutna förvärven* (6—9 §§). I 6 § behandlas de fall där äganderätten i och med testators död övergår till någon bestämd person. Frågan om äganderätten kan emellertid även anknytas till någon framtida händelse; äganderätten är då vad man kallar svävande. Härom handlar 7 §.

2.3.4 6 §-fall

Har genom testamente eller annan före dödsfallet tillkommen rättshandling upplåtits hela nyttjanderätten till eller rätt till all ränta, avkomst eller annan förmån av viss egendom och har äganderätten tillfallit annan, inträder skattskyldighet för äganderätten först då rättigheten upphör.

AGF bygger på principen att skatt skall utgå efter den skattskyldiges förmåga. Skattskyldigheten anses icke böra inträda förrän skatteförmåga uppkommit, dvs. då belastningen upphör och egendomen således helt ställes till ägarens disposition.

Uppskov med beskattningen av äganderätten förutsätter dock att hela nyttjanderätten förbehållits annan eller att förbehållet avser all avkastning. Härmed jämställs de fall då ett visst årligt belopp skall utgå, dock endast om detta belopp uppgår till minst 5 procent av egendomens värde.

I tre närmare angivna fall anses dock skatteförmåga föreligga. Äganderätten skall ovillkorligen beskattas vid testators död, om ägaren samtidigt erhåller obelastad egendom av visst värde, eller den belastade rättigheten upplåtits för kortare tid än fem år eller skatten skall betalas av dödsboet eller eljest av annan än ägaren. Härtill kommer att ägaren kan begära omedelbar beskattning av äganderättens värde. Om omedelbar beskattning av äganderätten skett, är denna uttömmande, och någon ytterligare skatt kan icke uttas om egendomen har stigit i värde då belastningen upphör.

2.3.5 7 §-fall

Om det enligt förordnande i testamente eller annan rättshandling beror av framtida händelse, vem egendom skall tillkomma, eller egendom eljest först framdeles skall tillfalla någon utan att äganderätten under tiden tillkommer annan, inträder skattskyldighet för äganderätten först vid tiden för förvärvet.

Här avses sådana fall då frågan om äganderätten lämnats öppen. Först framdeles skall någon bli ägare, men det är ovisst vem. Här kan ingen omedelbar beskattning av äganderätten äga rum. Som exempel på denna typ av förordnanden kan nämnas att testator föreskrivit att hans hustru skall erhålla nyttjanderätten till viss egendom och att efter hennes död äganderätten skall tillfalla testators då levande arvingar enligt lag.

Det är ej nödvändigt att några föreskrifter lämnats i testamentet rörande avkastningen för tiden innan äganderätt uppkommer. I sådant fall får förvaltningen handhas av en god man, om ej någon särskild förvaltning föreskrivits i testamentet. Är det enbart fråga om förvaltning av egendomen, uppkommer ingen stiftelse eller liknande som kan beskattas.

2.3.6 8 §-fall och 9 §-fall

Om äkta makar saknar bröstarvingar och den först avlidne makens sidoarvingar därför enligt reglerna i 3 kap. ärvdabalken tillträder arv vid den efterlevandes död, inträder skattskyldighet för dem först då (8 § första stycket). Detta gäller även om på grund av testamente egendom, som den efterlevande maken tillträtt, efter dennes död skall tillfalla andra personer, exempelvis makarnas barn. Detta är en vanlig föreskrift i inbördes testamenten mellan makar med bröstarvingar. Bestämmelsen är tillämplig även vid inbördes testamenten mellan andra än äkta makar, exempelvis syskon.

Då enligt testamente egendom tillagts två eller flera efter varandra under villkor, att egendomen skall övergå oförminskad från den ene till den andre, inträder skattskyldighet varje gång rätt enligt testamentet tillträdes (8 § andra stycket). Detsamma gäller, om enligt testamente två eller flera efter varandra tillträder en mera begränsad rätt, t. ex. nyttjanderätt (9 §). — Eftersom de perpetuella fideikommissen är under avveckling och särskilda regler gäller för arvsbeskattningen vid avvecklingen, torde andra stycket i 8 § sällan vara tillämpligt. De nya bestämmelserna är upptagna i 1963 års förordning om arvsskatt vid avveckling av fideikommiss.

Beträffande vissa framskjutna förvärv, där någon omedelbar beskattning icke skett, gäller att deklaration skall avges när förvärvet aktualiseras. För att möjliggöra en kontroll att så sker, finns föreskrifter om skyldighet för domstol att underrätta kammarkollegiet, som är central granskningsmyndighet.

2.3.7 Skattepliktiga tillgångar och avdragsgilla skulder

Bouppteckningen utgör regelmässigt underlag för arvsbeskattningen. De grundläggande civilrättsliga reglerna om bouppteckning återfinns i ärvdabalken. Dessa föreskrifter kompletteras sedan genom AGF.

Enligt ärvdabalken 20 kap. 4 § skall boets tillgångar och skulder antecknas sådana de var vid dödsfallet. Tillgångarna upptas med angivande av värde. Hur egendomen skall värderas, är enligt ärvdabalken deltagarnas ensak. För värderingen vid arvsbeskattningen finns uttömmande regler i AGF. Var den döde gift och förelåg giftorättsgemenskap, skall även den efterlevandes tillgångar och skulder medräknas. Är däremot dylik gemenskap utesluten, måste likväl den efterlevandes egendom antecknas och värderas i ett speciellt fall, nämligen om det finnes arvinge eller testamentstagare, som efter den efterlevande skall få del i boet genom s. k. sekundosuccession.

I ÄB 20 kap. finns även regler om handlingar, som skall bifogas bouppteckningen. Hit hör äktenskapsförord och testamenten. Vidare skall uppgifter lämnas om den avlidnes livförsäkringar. Det kan påpekas att tillsammans med bobehållningen beskattas

även förmånstagarförvärv (12 §), och vidare kan tidigare gåvor ha betydelse för skattens storlek (19 §).

I AGF 13 § finns kompletterande bestämmelser om vilka tillgångar som skall redovisas samt om vissa skulder. Bland boets tillgångar inräknas egendom som den avlidne innehaft med s. k. fri förfoganderätt, däremot icke egendom, som den avlidne innehaft med nyttjanderätt. Vidare föreskrives att avdrag är medgivet för begravnings- och boupptecknings kostnader. Dessa avdragsposter intar en särställning såtillvida att de icke kan sägas utgöra den dödes gäld.

I AGF lämnas ej någon upplysning om övriga avdragsgilla skulder. I stället nämns vissa skulder som ej är avdragsgilla, däribland arvsskatten.

Ingenting finns stadgat om avdrag för de skulder för inkomst- och förmögenhetsskatt, som kan ha åvilat arvlåtaren. Som skuld får i boupptecknings upptas sådana oguldna skatter, som hänför sig till tiden före dödsfallet. Det kan vara fråga om oguldna skatter, som avser tidigare års förhållanden, men även sådana som belöper på de inkomster den avlidne haft fram till dödsfallet. Skatteskulder av den förstnämnda typen är ofta påförda den avlidne och således fixerade till visst belopp. För den andra typen måste en beräkning ske.

En beräkning av sistnämnda slag är ofta förenad med praktiska svårigheter. En taxering kommer ej endast att omfatta den avlidnes inkomster fram till dödsfallet utan även dödsboets inkomster under återstoden av året. För att bestämma den avdragsgilla skatteskulden måste en uppdelning ske av inkomster och utgifter. Inkomster av löpande natur såsom av tjänst och likaså aktieutdelningar kan lätteligen hänföras till en viss tidpunkt. Försäkringspremier kan även hänföras till ett visst datum, liksom periodiska understöd. Vägledande uttalanden finns i rättsfallet NJA 1963 s. 536.

Beträffande förmögenhetsskatten för dödsåret får beaktas att densamma anknyter till förhållandena vid beskattningsårets utgång, varför avdrag ej medges för någon sorts beräknad förmögenhetsskatt. Någon skuld anses ej föreligga vid dödsfallet. Avdrag för s. k. latent skatteskuld medges icke.

På samma sätt som en skatteskuld kan även en skattefordran föreligga. Den avlidnes preliminära skatt kan, med tanke på att inkomsten varit låg under dödsåret, ha blivit för hög, och återbäring skall då ske.

Som exempel på andra avdragsgilla skulder kan nämnas förpliktelser att utge pension, livränta o. d. Förpliktelsen skall vara sådan att den ej upphör genom den förpliktades död. En ej ovanlig skuldpost i boupptecknings avser ersättning till anhöriga för vård av den avlidne. På denna punkt medges regelmässigt avdrag, om ersättningsanspråken är skäliga och godkänts av dödsbodelägarna. Avdrag för hyra av bostad medges i regel för tid intill dess tre månader förflutit från dödsfallet. Såsom skuld får normalt ej upptas värdet av förpliktelser där motprestation ej skett före dödsfallet. Däremot göres ingen kvittning för den händelse en redan skedd prestation motsvaras av en plikt att prestera något för tid efter dödsfallet.

2.3.8 Värderingen av tillgångar och skulder

Vid boupptecknings skall tillgångarna värderas av s. k. gode män. Privaträttsligt sett har värderingen mindre ofta betydelse. Ur skatterättslig synpunkt måste självfallet en korrekt värdering krävas. Den som omhänderhar boets egendom, liksom skattskyldig, är pliktig tillhandahålla erforderlig utredning. Beskattningsmyndighet kan själv föranstalta om utredning och förordna en särskild värderingsman.

I 20 § stadgas att vid uppskattningen av egendomen skall boupptecknings lända till efterrättelse, om ej annat föranleds av de särskilda värderingsreglerna i AGF. Då dessa regler är uttömmande, torde den angivna bestämmelsen sakna avgörande betydelse. Man skiljer mellan å ena sidan den tidpunkt till vilken värderingen skall hänföras och å andra sidan de principer efter vilka värdering skall ske.

Enligt 21 § sker värderingen med hänsyn till förhållandena vid tiden för skattskyldig-

hetens inträde. I normalfallen blir sålunda situationen vid dödsfallet avgörande. En värdestegring eller värdeminskning, som inträffar efter denna tidpunkt, skall ej medräknas. Som tillgång har t. ex. redovisats en fordran på en vid dödsfallet fullt solvent gäldenär. Går gäldenären i konkurs någon tid efter dödsfallet, kan detta i princip ej beaktas. Om å andra sidan gäldenären var insolvent vid tiden för dödsfallet och fordringen därför icke upptogs till något värde, är det förhållandet att gäldenären sedermera blir i stånd att betala sin skuld, icke skäl för ändring i värderingen.

Vid de framskjutna förvärven inträder skattskyldigheten stundom vid en senare tidpunkt än arvlåtarens eller testators död, och avgörande blir då värdet vid skattskyldighetens inträde. När sammanläggning av tidigare gåvor skall ske med arvs- eller testamentslott och skatten bestäms efter det sammanlagda värdet, skall i regel ingen omvärdering av gåvorna ske.

Undantagsvis kan senare inträdd värdeminskning beaktas. Har fast egendom eller värdepapper nedgått i värde efter dödsfallet kan under vissa förutsättningar Kungl. Maj:t i ömmande fall efter ansökan medge att skatten skall beräknas efter ett lägre värde än det eljest tillämpliga. En särskild regel gäller för dödsbo i konkurs. Här skall endast eventuellt överskott i konkursen beskattas, och värderingen anknyter till den tidpunkt när överskottet överlämnats till den avlidnes rättsinnehavare.

2.3.9 Värderingsregler

Dessa regler är uppbyggda efter i stort sett samma mönster som de som gäller vid förmögenhetsbeskattningen.

Fast egendom upptas till taxeringsvärdet året närmast före den relevanta tidpunkten, dvs. vanligen året innan dödsfallet. Har den avlidne enligt köpekontrakt sålt fast egendom, skall köpeskillingsfordran upptas som tillgång även om köpebrev icke utfärdats. En omvärdering kan bli aktuell vid förändringar i fastighets beskaffenhet. Såväl höjning som sänkning av värdet kan ifrågakomma.

Tomträtt upptas sällan till något värde. Däremot skall de byggnader som kan finnas redovisas till sitt taxeringsvärde.

Aktier, obligationer och jämförliga värdepapper upptas till börsvärdet per dödsdagen. För aktier i fåmansbolag tillämpas riksskattenämndens tidigare nämnda anvisningar.

Fordran upptas till sitt kapitalbelopp, vartill läggs upplupen men ej förfallen ränta. Osäker fordran upptas till beräknat värde, och värdelös fordran redovisas alltså icke som tillgång. Den omständigheten att gäldenären är delägare i boet saknar härvidlag betydelse. För *rättigheter och förpliktelser av periodisk natur* beräknas ett kapitalvärde enligt samma tabeller som tillämpas vid förmögenhetstaxeringen. Huruvida framdeles utfallande belopp kommer att inkomstbeskattas saknar betydelse för värderingen.

För *övrig lös egendom* gäller regeln om det allmänna saluvärdet. Värderingen anknyter här till vad sådan egendom kan antagas ha betingat vid en av boets avveckling föranledd, med tillbörlig omsorg skedd försäljning. I praktiken upptas lösörebo, även däri ingående konstföremål o. dyl., till mycket låga värden. Gränsen mellan en tillåten försiktig värdering och en ren undervärdering är uppenbarligen svår att draga. Har lösöre sålts strax efter dödsfallet blir försäljningssumman normerande. Inventarier och lager skall likaså upptas till sitt allmänna saluvärde. Värden som kan ha godtagits vid inkomsttaxeringen har inte avgörande betydelse. Vid värderingen beaktas, som redan nämnts, inte den inkomstskatteskuld som kan vila på ett nedskrivet lager eller annan s. k. latent skatteskuld.

Slutligen kan nämnas att såsom tillgångar skall stundom redovisas s. k. *immaterialrättigheter*. Exempel på dylika rättigheter är rätt till firma och varumärke, patenträtt och rätt till litterära verk m. m. Här är värderingen ofta förenad med särskilda svårigheter. Har en rättighet sålts i anslutning till dödsfallet kan detta pris användas.

2.3.10 Behållningens fördelning i giftorätt och skattepliktiga lotter m. m.

Om den avlidne var gift, skall efterlevande makens skattefria giftorättsandel först utbrytas. Det som sedan återstår skiftas mellan arvingar och testamentstagare. Dessa lotter läggs till grund för beskattningen.

Makes skattefria giftorättsandel bestämmes regelmässigt genom s. k. schematisk bodelning. Andelen beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods. Av boupptecknigen och därtill hörande handlingar skall framgå huruvida egendom är enskild eller tillhör giftorättsgodset. Vid denna beräkning beaktas således ej giftermålsbalkens regler om vederlag, arvsförskott m. m. Däremot beaktas förmånstagarförordnanden, i den mån de kränker giftorätten. En verklig bodelning kan läggas till grund för beskattningen. Detta utnyttjas sällan; i praxis ställes också höga krav på att sådan delning skett i överensstämmelse med gällande lag. Även obetydliga fel kan föranleda att handlingen underkännes i skatteärendet.

Vid legal sekundosuccession och i vissa fall av testamentarisk sekundosuccession skall boet delas. Har efterlevande make erhållit kvarlåtenskap såsom arvinge, beräknas den andel som skall tillfalla den först avlidne makens arvingar till hälften av den efterlevandes bo. Avsteg härifrån sker, om det finns enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande. Även i dessa fall kan dock en verklig delningshandling läggas till grund för skattens beräkning.

När det gäller inbördes testamenten mellan andra än makar, saknas motsvarande föreskrifter i ärvdabalken och AGF. I praxis sker här uppdelningen med utgångspunkt från vad som vid det tidigare arvfallet utlagts till den förste innehavaren, därvid den påförda arvsskatten avdrages. Resten anses alltså tillfalla andre innehavaren som testamentslott efter den först avlidne.

2.3.11 Beräkning av skattepliktig lott

Arvsskatt utgår för värdet av den skattskyldiges lott. Lotten kan beräknas på två olika sätt, nämligen antingen efter ett s. k. schematiskt arvskifte eller efter ett verkligt skifte. Det senare är mycket sällsynt.

Vid det schematiska skiftet sker skattläggningen liksom vid den schematiska bodelningen med bortseende från ett flertal civilrättsliga regler. Som arvinges eller testamentstagares lott anses vad som enligt lag eller testamente belöper på honom av behållningen i dödsboet. Med lag förstås i första hand reglerna om arvsordningen i ärvdabalken.

Vid det schematiska skiftet bortses således från arvsförskott, rätt till underhållsbidrag ur kvarlåtenskap liksom även från rätt till laglott, med mindre annat följer av testamente. För att laglottsanspråk, som har kränkts genom testamente eller förmånstagarförordnande, skall beaktas vid skattläggningen kräves att anspråk därom framställts och godkänts av testamentstagare eller förmånstagare. Den avlidnes testamente beaktas vid skattläggningen, även om det ej vunnit laga kraft eller ens bevakats. Frågan om sådant testamentes giltighet prövas ej vid skattläggningen. Däremot skall givetvis testamentet tolkas. I vissa fall av testamentarisk sekundosuccession kan det emellertid för bedömning av frågan med vilken rätt den avlidne innehaft egendomen vara nödvändigt att utröna om ett tidigare testamente vunnit laga kraft.

Särskild lott utlägges för vad arvinge eller testamentstagare skall erhålla. Det förekommer emellertid, att en testator vill att någon skall få ett belopp ograverat. I testamentet kan då föreskrivas att skatten skall betalas av dödsboet. Skatten för lotten kan ses som ett tillägg till legatet och utlägges som en särskild lott (skattelott). Denna lott beskattas särskilt. Detta förfarande kan bara tillämpas vid legat och då under förutsättning, att den som får legatet ej tillika är arvinge eller universell testamentstagare.

Av skattetekniska och andra skäl kan ofta ett *avstående av arv* eller testamente vara motiverat. A dör efterlämnande sonen B, som har en son C. Då A dör, får B betala skatt för sitt förvärv, och när B dör, blir C skattskyldig för vad han får. Arvsskatt kan

således komma att uttas två gånger för egendomen. Men om B i stället avstår från sitt arv efter A, kommer detsamma att tillfalla C direkt. Arvsskatt uttas då endast en gång. En med hänsyn till skattens progressivitet fördelaktig lottsplittring kan göras genom att arvinge avstår exempelvis halva arvslotten, varvid två skattepliktiga lotter uppkommer. För att ett avstående skall få denna skattelindrande effekt måste det vara villkorslöst. En fader med två barn kan ej avstå enbart till förmån för det ena barnet. Den avstående får ej heller ha tillträtt den egendom som avståendet gäller. För att beaktas vid skattläggningen skall vidare avståendet vara tillförlitligen dokumenterat. I praxis har långt gående dispositioner godtagits. Som exempel kan nämnas avstående från bestämt belopp, från enbart nyttjanderätt till egendom som den avstående ärvt eller från äganderätten men med förbehåll om nyttjanderätten. Å andra sidan har ett avstående icke beaktats, när föreskrift lämnats om att egendomen skulle utgöra enskild egendom. Godtas icke ett avstående vid arvsbeskattningen, kommer gåvoskatt att uttas av den till vars förmån avståendet skett.

Ett avstående från rätt enligt testamente bedöms i princip på samma sätt. Här gäller dock särskilda regler i ärvdabalken. Däremot bedöms avståenden som förmånstagare gör något annorlunda. I dessa fall anses den till vars förmån avståendet sker icke såsom förmånstagare med mindre förordnandet lämnar utrymme härför. I samband med de s. k. framskjutna förvärven kan högst betydande skattelättnader uppnås genom avståenden.

2.3.12 Förmånstagarförvärven

Försäkringar utan förmånstagarförordnande behandlas på samma sätt som andra tillgångar. Är däremot förmånstagare insatt, sker arvsbeskattningen med utgångspunkt från de civilrättsliga reglerna. I korthet sker beskattningen enligt följande. Erhåller förmånstagare förfoganderätt över försäkringen vid försäkringstagarens död eller utbetalning på grund av försäkringen, skall värdet av förvärvet arvsbeskattas. Är det då fråga om en utmätningsfri kapitalförsäkring åtnjuter varje förmånstagare ett grundavdrag på 32 000 kr. För pensionsförsäkringar har man valt en annan ordning. Är försäkringen tagen i samband med tjänst eller mer än tio år före dödsfallet, är den helt fri från skatt. Annan pensionsförsäkring är skattefri intill en årsränta av 10 000 kr. För s. k. K-livräntor är motsvarande skattefria årsbelopp bestämt till 2 500 kr. Överskjutande belopp kapitaliseras utan hänsyn till eventuell framtida inkomstbeskattning.

De värden som utfallande försäkringsbelopp representerar är ofta betydande — i många fall den enda tillgången av betydenhet vid ett dödsfall. Avsevärda belopp kan ha inbetalats i premier. De tvingande reglerna om skydd för giftorätt och laglott skulle kunna kringgås, om icke särskilda möjligheter fanns att jämka förmånstagarförordnanden. Tekniskt sett är detta såvitt avser återkalleliga förordnanden enligt försäkringsavtalslagen (104 § 2 mom.) ordnat så, att vid beräkningen av giftorätt och rätt till laglott samtliga försäkringsbelopp behandlas så som om beloppen tillhört boet och tillagts förmånstagarna genom testamente. För den händelse efterlevande make är insatt som förmånstagare, föreligger enligt 12 § AGF skattefrihet för den del av förvärvet, varmed makens skattefria giftorättsandel skulle ha ökats om förvärvet ingått i kvarlåtenskapen. För sådana framdeles utfallande försäkringsbelopp, där förmånstagaren icke fått förfoganderätt över försäkringen vid försäkringstagarens död, sker en successiv gåvobeskattning. De nu genomgångna reglerna avser försäkringar som tillhört den avlidne. Efterlevande make tillhöriga försäkringar behandlas som annan egendom.

Reglerna om skydd för giftorätt påverkar automatiskt beskattningen av utfallande belopp. En gift man avlider och efterlämnar hustru och två barn. All egendom är giftorättsgods. Är då hustrun och barnen insatta såsom förmånstagare till en vanlig kapitalförsäkring leder reglerna till att den blir skattefri intill ett belopp av 128 000 kronor. På motsvarande sätt blir en pensionsförsäk-

ring, som är yngre än tio år, under samma förutsättningar skattefri intill värdet av en årsränta av 40 000 kronor.

2.3.13 Sammanläggningsregler

En arvsbeskattning skulle kunna kringgås eller lindras genom gåvor i livstiden av tillgångar, som eljest skulle ha tillfallit mottagaren vid givarens död. Arvsbeskattningen måste för att bli effektiv kombineras med en beskattning av sådana gåvor, som kan anses föregripa en egendomsövergång i samband med dödsfall. Att uppställa bestämda regler för bedömandet av om en gåva skall anses given i sådant syfte är förenat med betydande svårigheter. En gåvobeskattning, som endast skulle träffa gåvor, vilka skett i syfte att kringgå arvsbeskattningen, går sålunda av praktiska skäl knappast att genomföra. Mot detta alternativ står då möjligheten att utforma gåvobeskattningen på så sätt att den, inom vissa gränser, träffar gåvor i allmänhet. En sådan gåvoskatt skulle då icke drabba gåvor i undandragande syfte hårdare än andra. Den svenska arvs- och gåvobeskattningen utgör på denna punkt en kombination av de två metoderna. Vi har en allmän gåvoskatt, men samtidigt finns regler av innebörd att gåva från arvlåtaren eller testator skall sammanläggas med arvs- eller testamentslott. En förutsättning är att gåvan skett inom tio år från dödsfallet. Sammanläggningsfall förekommer även på gåvobeskattningens område; således skall gåvor från en och samme givare till en och samme person sammanläggas om de skett inom viss tid. Även kombinationen arv + gåva, liksom arv + arv förekommer. Systemet kompletteras med regler vid förmånstagarförvärv.

I stora drag gäller följande. Med arvs- eller testamentslott, för vilken skattskyldighet inträtt vid dödsfallet, sammanlägges gåva som arvingen eller testamentstagaren erhållit från den avlidne, under förutsättning att skattskyldighet för gåvan inträtt vid dödsfallet eller inom tio år dessförinnan. En obegränsad sammanläggningstid gäller för benefika ofullbordade utfästelser (i regel s. k. barnreverser).

Sammanläggning innebär att skatten beräknas för samtliga förvärv under sammanläggningstiden som om de skett samtidigt och det senaste förvärvet "legat i toppen".

Sammanläggning skall även ske av arvs- och testamentslott med annan sådan lott, för vilken skattskyldighet inträtt vid senare tidpunkt än dödsfallet eller med gåva av enahanda slag. Tioårsregeln gäller även här. Situationer av detta slag kan uppkomma vid framskjutna förvärv.

Enligt huvudregeln sker sammanläggning endast beträffande egendom som härrör från en och samme person. För gåva från den som innehar egendom med fri förfoganderätt gäller dock en särskild regel. Här kommer gåva från innehavaren till successorer, som härleder sin rätt från den ursprunglige arvlåtaren eller testatorn, att sammanläggas med vad gåvotagarna genom arv eller testamente får från den först avlidne. Endast om de genom arv eller testamente erhåller egendom av större värde från den sist avlidne sker sammanläggning med vad de får från denne.

Gåvor till en person från en och samme givare är skattefria intill ett belopp av 2 000 kr. per år. Sådana gåvor skall aldrig sammanläggas. Däremot skall sådana i och för sig skattepliktiga förvärv genom arv eller testamente som ej ensamma uppgår till beskattningsbart belopp medräknas vid sammanläggning.

Tidpunkten för skattskyldighetens inträde är avgörande för frågan huruvida förvärvet skett inom sammanläggningstiden. Det finns dock undantag från denna regel. Någon har vid en gåva förbehållit sig exempelvis nyttjanderätt under sin livstid till det bortgivna. Ett sådant förbehåll föranleder visserligen i allmänhet att gåvobeskattningen ställs på framtiden. Men även om gåvotagaren beskattats, när han fick gåvan, skall i sammanläggningshänseende skattskyldigheten anses ha inträtt först då den förbehållna rättigheten upphörde, och med arvs- eller testamentslott sammanlägges värdet av den bortgivna egendomen vid belastningens upphörande.

Förmånstagarförvärv skall sammanläggas

med annat förvärv endast till den del beloppen ej är skattefria enligt 12 §.

Bouppteckning skall vid ingivandet vara åtföljd av skriftlig uppgift angående i 19 § avsett tidigare förvärv eller försäkran att sådant förvärv ej förekommit. Enahanda uppgifter skall lämnas i deklaration.

2.3.14 Skattens bestämmande

Arvsskatten utgår efter en dubbelt progressiv skala. Dels skärps beskattningen ju större lotten är, och dels utgår skatten efter en strängare skala för avlägsnare anförvanter och oskylda. Skattetariffen är baserad på fyra klasser.

Klass I

Hit hör efterlevande make, barn, styvbarn samt avkomlingar till barn och till styvbarn. Med barn förstås även utomäktenskapliga barn och adoptivbarn men icke fosterbarn.

För barn och styvbarn samt deras avkomlingar gäller ett gränsbelopp på 6 000 kr. Uppgår lotten ej till detta belopp, är den således skattefri, men överskrids beloppet, inträder skattskyldighet för hela lotten. För minderåriga av denna kategori föreskrivs en ytterligare lindring. Här skall från lotten skattefritt avräknas ett belopp av 2 000 kr. per år eller del därav, varmed mottagarens ålder understiger 20 år.

För efterlevande make medges en speciell förmån i det att skattskyldighet för arvs- eller testamentslott inträder först när lotten överstiger 40 000 kr. För att övergången till skattepliktig lott ej skall bli för tvär finns regler om s. k. avtrappning.

Skatten utgör i skiktet 6 000—12 000 kr. 3 procent och stiger sedan successivt. I skiktet ovanför 5 000 000 kr. utgör skatten nu 60 procent.

Klass II

Hit räknas föräldrar, syskon, syskons avkomlingar, barns efterlevande make samt trotjänare.

Gränsbeloppet är satt till 2 000 kr. För att trotjänare skall räknas hit krävs att anställningstiden uppgått till minst tio år. Fosterbarn kan räknas till denna klass, om de kan sägas ha varit anställda hos fosterföräldrarna i tio år.

Skatten utgör här 6 procent i skiktet 2 000—5 000 kr. och 65 procent i skiktet ovanför 1 000 000 kr.

Klass III

Här återfinns de juridiska personer, vilka är befriade från gåvoskatt.

Skatten utgör här 10 procent i skiktet 1 000—3 000 kr. I skiktet ovanför 60 000 kr. uttas 30 procent.

Klass IV

Denna grupp omfattar alla, som ej skall erlägga skatt enligt klass I—III. Skattelindring äger således ej rum för fosterbarn eller förutvarande make eller den som med testator sammanlevt i s. k. äktenskapsliknande förhållande med mindre någon i klasserna I—III upptagen skattelindringsgrund kan åberopas.

För klasserna III och IV är gränsbeloppen 1 000 kr. I klass IV uttas 20 procent i skiktet 1 000—5 000 kr. och 65 procent i skiktet ovanför 50 000 kr.

Normalt beräknas skatten efter skyldskapsförhållandet mellan den avlidne och mottagaren. Vid förvärv av egendom, som tidigare innehavare haft med fri förfoganderätt, beräknas skatten enligt huvudregeln efter skyldskapsförhållandet mellan testator och mottagare men mellan föregående innehavare och mottagaren, om sistnämnda beräkning leder till lägre skatt. Tillfaller egendom den som är gift, äger mottagaren tillgodoräkna sig skyldskapen mellan den avlidne och mottagarens make.

2.4 *Gåvobeskattningen*

Skatt på arv kräver såsom tidigare framhållits, som komplement en skatt på gåva, utan vilken arvsbeskattningen skulle kunna kringgås genom avhändelser under livstiden. I vissa länder inskränker man sig till en gåvobeskattning med detta begränsade syfte, vilken sålunda endast avser att träffa sådana gåvor, som kan anses föregripa en egendomsövergång i samband med dödsfall. Vårt land går längre än detta och införde

redan år 1914 en allmän gåvoskatt, som sålunda vill träffa icke endast gåvor som ges med sikte på ett framtida arvfall utan, inom vissa gränser, gåvor i allmänhet.

Gåvobeskattningen är i princip utformad efter samma idé som arvsbeskattningen. Skatten träffar den enskildes förvärv och avser att ta i anspråk den ökade skatteförmåga som detta förvärv medför. I stor utsträckning gäller också samma bestämmelser för arvsskatten och gåvoskatten.

Begreppet gåva har icke fått någon allmän definition i lag och kan för övrigt knappast ges en helt entydig innebörd. AGF innehåller icke heller någon definition av gåva utan bygger på de allmänna civilrättsliga reglerna. Vissa drag kännetecknar vad som brukar betecknas som gåva. Således skall en *förmögenhetsöverföring* ha skett. Denna skall vara *frivillig* och förenad med *gåvoavsikt*.

Åtskilliga gränsfall finns. Som exempel kan nämnas de s. k. remuneratoriska gåvorna. Utmärkande för dessa är, att givaren avser att frivilligt gottgöra gåvotagaren för arbete eller tjänst som denne utfört. En dylik gåva skall i princip beskattas som gåva. Men om den av givaren lämnade ersättningen icke till sitt värde överstiger vad som kan sägas utgöra skäligt vederlag för mottagarens prestation, ligger det närmare till hands att tala om lön eller liknande. I sådant fall skall inkomstbeskattning ske. Vid denna gränsdragning får beaktas parternas inbördes förhållande och övriga omständigheter. Någon uppdelning på en gåvodel och en inkomstdel bör i allt fall icke ske. Såsom gåvor betraktas i regel icke vad som utges i reklamsyfte. När fråga är om priser i reklampristävlingar o. d. uttas i viss utsträckning inkomstskatt, stundom lotterivinstskatt. Utanför gåvoskattens område faller även belöningar av olika slag.

Har mottagaren av den överlåtna egendomen lämnat ett likvärdigt vederlag föreligger regelmässigt ett köp eller annat oneröst avtal. Har däremot inget vederlag lämnats, föreligger en ren gåva. Gränsfall förekommer ofta, där visst vederlag lämnats. För gåvoskattens vidkommande gäller att om en rättshandling visserligen betecknats som köp men vederlaget står i uppenbart missförhållande till motprestationens värde, kan gåvoskatt uttas för skillnaden.

2.4.1. Skattskyldighet

Medan vid arvsbeskattningen arvlåtarens person är avgörande för skattskyldigheten, beror skattskyldigheten vid gåva på mottagarens medborgarskap och hemvist. Sålunda är svensk medborgare skyldig erlägga skatt för samtliga erhållna gåvor. Enligt 35 § AGF skall också en utomlands bosatt svensk medborgare erlägga gåvoskatt, även om givaren är utländsk medborgare och bosatt utomlands.

Samma oinskränkta skattskyldighet åvilar här i riket bosatt utlänning. Utlänning anses bosatt i Sverige, om han här har sitt egentliga bo och hemvist, varjämte med bosättning likställs stadigvarande vistelse.

Vad ovan sagts gäller likaså svensk juridisk person.

Utlänningar, som icke är bosatta i riket, är endast skyldiga att erlägga skatt för gåvor av sådant slag, som anges i 4 § 1 mom. 2), dvs. fast egendom, rörelse och andelsrättigheter som finns i Sverige. Skattefrihet åtnjuts följaktligen för gåva av lösören, kontanter, bankfordringar m. m. Nu nämnda begränsade skattskyldighet gäller även för här i riket icke hemmahörande juridisk person.

2.4.2 Skattskyldighetens inträde

Skattskyldighet inträder regelmässigt då gåva blivit fullbordad eller handling, innefattande giltig utfästelse om gåva av lös egendom, överlämnats till mottagaren. De civilrättsliga regler som finns rörande formkrav, gränsdragning gentemot testamente m. m. skall givetvis beaktas. På samma sätt som vid arvsbeskattningen kan skattskyldigheten vid gåva ställas på framtiden. Vissa skillnader finns. Om givaren själv förbehållit sig rätten att nyttja eller erhålla avkastningen av det bortgivna eller annan dylik förmån, kan ingen omedelbar beskattning äga rum. Skattskyldigheten inträder, när den givaren förbehållna rättigheten upphör. Det nu sag-

da avser de fall där givaren förbehållit sig rätt till all avkastning eller betingat sig en däremot svarande förmån från gåvotagaren. Är förbehållet av mindre omfattning, kan en omedelbar beskattning ske, men i gengäld är sammanläggningsreglerna så utformade, att dylika gåvor kan utan tidsbegränsning sammanläggas med efterföljande arv eller testamente. Vidare gäller att den skattefrihet som eljest föreligger vid gåvor till vissa allmännyttiga ändamål går förlorad om givaren förbehållit sig nyttjanderätt eller annan förmån av den bortgivna egendomen. Medan det vid den framskjutna beskattningen rörde sig om sådana fall där givaren förbehållit sig hela nyttjanderätten, går skattefriheten förlorad även om förbehållet endast omfattar en del av den bortgivna egendomen.

2.4.3 Förmånstagarförvärven

Enligt 12 § beskattas förmånstagarförvärv som arv, om förmånstagaren vid försäkringstagarens död erhåller förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärvas, utbetalning på grund av försäkringen; skattskyldigheten inträder i och med försäkringstagarens frånfälle. I övriga fall beskattas förmånstagarförvärv såsom gåva enligt 37 § 2 mom. När förmånstagarförvärv sålunda skall gåvobeskattas, inträder enligt 36 § skattskyldigheten — på motsvarande sätt som vid arv — i regel vid den tidpunkt då förmånstagaren erhåller förfoganderätten över försäkringen, men för belopp, som på grund av försäkringen tidigare utbetalats till den berättigade, redan vid dess mottagande. Det senare alternativet kan vara aktuellt beträffande P-försäkring.

Vanligast är att skattskyldigheten för förmånstagaren inträder vid försäkringstagarens död, och då blir som sagt 12 § tillämplig. Det förekommer att K-försäkringsbelopp tillfaller förmånstagaren före försäkringstagarens död; då blir 37 § 2 mom. att tillämpa. Däremot är det ovanligt att en förmånstagare före försäkringstagarens död får förfoganderätten över en försäkring utan att en del av försäkringsbeloppet utbetalas. Ett förmånstagarförordnande — återkalleligt eller oåterkalleligt — medför icke någon som helst rätt för förmånstagaren att förfoga över försäkringen. Om försäkringstagaren skänker förmånstagaren försäkringen, får detta anses som en vanlig gåva och de speciella reglerna om förmånstagarförordnanden (rätt till vissa avdrag m. m.) är ej tillämpliga.

Efter de ändringar, som skedde i AGF genom 1958 års lagstiftning, har utrymmet för gåvobeskattning av förmånstagarförvärv till P-försäkring ökats. Som påpekats i samband med arvsbeskattningen, kommer en förmånstagare, som vid försäkringstagarens död får förfoganderätten till försäkringen, att arvsbeskattas. Skatten beräknas på det kapitaliserade värdet av den del av årspensionen, som överstiger 10 000 kr. Om däremot förmånstagaren vid dödsfallet icke får förfoganderätt utan endast rätt att uppbära efter hand utfallande pensionsbelopp, blir gåvoskatt aktuell; förmånstagaren är skyldig att vid varje utbetalningstillfälle erlägga skatt för den del av årspensionen som överstiger 10 000 kr., förutsatt att pensionen efter detta grundavdrag uppgår till skattepliktigt belopp enligt 39 § d. Detta betyder att utfallande belopp blir skattefria intill 12 000 kr. per år. I den mån skatteplikt uppkommer skall jämväl sammanläggning ske. Motsvarande gäller om förmånstagaren redan under försäkringstagarens livstid äger lyfta utfallande pensionsbelopp.

Utfallande pensionsbelopp utgör regelmässigt skattepliktig inkomst för mottagaren; här kan således en dubbelbeskattning sägas ske. Samma belopp kan träffas av såväl gåvo- som inkomstskatt.

Beträffande arvsbeskattningen av förmånstagarförvärv påpekades, att skattefrihet förelåg på grund av giftorätt för så stor del av bobehållningen som motsvarade hälften av nämnda behållning ökad med försäkringens värde. I det lagrum som behandlar gåvobeskattningen av dylika förvärv saknas uttrycklig hänvisning till dessa regler. I praktiken kan dock giftorätten beaktas.

I samtliga fall, då förmånstagarförvärv gåvobeskattas, har förmånstagaren att avge deklaration angående förvärvet. Viss upp-

giftsskyldighet angående förmånstagarförvärv har även här ålagts försäkringsbolagen.

2.4.4 Skattefria förvärv

Skattefrihet åtnjuts för *gåva av möbler, husgeråd och andra inre lösören.* Denna skattefrihet är icke begränsad till visst belopp. Stadgandet avser dock, rätt tillämpat, enbart att lämna utrymme för sedvanliga skänker, något som givetvis icke utesluter att även värdefullt lösöre kan ges bort utan gåvoskattekonsekvenser.

Skattefrihet åtnjuts vidare för *gåva, som utgör bidrag till gåvotagarens undervisning eller uppfostran,* då omständigheterna är sådana, att gåvotagaren genom bidraget kan anses ha tillförsäkrats en förmån, som han eljest icke skulle ha åtnjutit. Skattefrihet medges således icke för gåvor från föräldrar till barn eller från utomstående till förmögna föräldrars barn, liksom givetvis icke vid gåva till förmögna barn. Skattefrihet kan därför sällan förekomma.

Skattefrihet åtnjuts vidare för *periodiskt understöd* samt för sådan *därmed jämförlig periodisk betalning,* som enligt gällande författningar angående skatt på inkomst skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst.

Dessa olika överföringar får hållas isär. Frihet från gåvoskatt föreligger även för understöd, som utgått till person i givarens hushåll eller för mottagarens undervisning eller uppfostran. I dessa fall är de utbetalade beloppen vid inkomsttaxeringen varken avdragsgilla för givaren eller skattepliktiga för mottagaren.

I sammanhanget kan påpekas, att frihet från gåvoskatt föreligger även då någon avger en bindande utfästelse om lämnande av periodiskt understöd. Däremot gäller icke motsvarande vid arvsbeskattningen. Har det t. ex. i ett testamente föreskrivits att en livränta eller därmed jämförlig förmån skall utgå till en viss person, kommer arvsbeskattning att äga rum, varjämte utfallande belopp kommer att inkomstbeskattas. Det nu sagda innebär självfallet icke att skattefrihet föreligger vid varje form av gåva av periodiskt utgående förmåner. Bortger någon, som är berättigad att uppbära en livränta eller annan förmån under vissa år, sin rätt, skall givetvis gåvoskatt uttas för kapitalvärdet av det överförda.

Skattefrihet åtnjuts jämväl för vad make vid *bodelning,* som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel, i den mån värdet av vad maken får icke överstiger värdet av hans eget giftorättsgods. För äldre äktenskap gäller skattefriheten upp till värdet av samfälld egendom, som vederbörande mottagare själv infört i boet.

Slutligen stadgas, att skattefrihet åtnjuts även för annan gåva om värdet av gåvan, eller om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet ej överstiger 2 000 kr.

Gåvor av detta slag skall aldrig sammanläggas med andra gåvor eller arvs- resp. testamentslotter. Under exempelvis en tioårsperiod kan således sammanlagt 20 000 kr. skattefritt bortskänkas. Sammanläggning sker enbart av sådana gåvor som överstiger nämnda gränsbelopp.

I anslutning härtill kan påpekas att äkta makar var för sig kan skänka gåvor till en och samme person utan att sammanläggning sker av resp. givares gåvor. Vid gåvor från föräldrar till barn föreligger således större möjligheter till skattefrihet än som direkt framgår av 2 000 kronorsregeln. Detta sammanhänger med reglerna om makars egendomsförhållanden, vilka är olika för äktenskap som ingåtts före 1921 års ingång (s. k. äldre äktenskap) och sådana som ingåtts därefter (nyare äktenskap). I äldre äktenskap är enligt huvudregeln egendomen makarnas samfällda om icke annorlunda bestämts genom äktenskapsförord. I nyare äktenskap förekommer ingen sådan egendomsgemenskap utan vardera maken äger sitt.

I *äldre äktenskap* räknas gåva av samfälld egendom som en gåva för varje gåvotagare, oavsett huruvida endera maken eller bådadera uppträder som givare. Därutöver kan i förekommande fall vardera maken skänka bort av sin enskilda egendom, och vad vardera maken sålunda ger räknas

som en särskild gåva. I följd härav kan det tänkas att från äkta makar till samme person i något enstaka fall lämnas tre särskilda gåvor.

Om i *nyare äktenskap* båda makarna av sin egendom lämnar gåvor till en och samme person kan dock högst två gåvor föreligga (en från vardera maken). Detta gäller oavsett om gåvorna härrör ur giftorättsgods eller enskild egendom.

2.4.5 Skattens storlek

Skyldskapsförhållandet mellan givaren och gåvotagaren lägges — på samma sätt som vid arvsbeskattningen — till grund för skattens beräkning. Vid skattläggningen gäller samma skatteklasser och skatteskalor som vid arvsbeskattningen, dock med erforderlig komplettering av skattesatsen för klass I när värdet av gåvan ligger i skiktet 2 100—6 000 kr. De särskilda lättnaderna för underåriga barn och efterlevande make saknar motsvarighet vid gåvobeskattningen.

Liksom vid arvsbeskattningen finns särskilda sammanläggningsregler, vilka i allt väsentligt erhållit en likartad utformning.

2.5 *Förfarandet m. m.*

Beskattningsmyndighet är för arvsskatten den allmänna underrätt vid vilken arvlåtaren eller testator skolat svara i mål som rörde hans person. Regelmässigt blir det underrätten i den avlidnes mantalsskrivningsort. Det är också vid denna underrätt som bouppteckningen skall inregistreras. Vid gåvobeskattningen är däremot länsstyrelsen i det län där gåvotagaren var mantalsskriven beskattningsmyndighet. För vissa speciella fall ges särskilda regler.

Arvsskatten beräknas vanligen på grundval av bouppteckningen. I övriga fall skall med ett mindre betydelsefullt undantag deklaration avges. Som exempel kan nämnas förvärv av sådan rättighet som skall beskattas senare än vid arvlåtarens eller testators död, dock icke vid förvärv efter den som på livstid innehaft egendomen med fri förfoganderätt. Deklaration skall vidare ligga till grund vid bestämmande av gåvoskatt. Det är den skattskyldige som har att avge deklaration.

Beskattningsmyndighets beslut i skatteärenden granskas av en central myndighet, kammarkollegiet.

Ett skattebeslut kan ändras, dels av beskattningsmyndigheten genom beslut om efterbeskattning eller om återvinning, dels ock, efter besvär, av högre instans.

Grundtanken med efterbeskattning och återvinning är, att om efter skattens fastställande framkommer nya omständigheter, som förelegat redan vid skattens fastställande, bör beskattningsmyndigheten äga göra de ändringar i skattebeslutet, som är påkallade. Emellertid är bestämmelserna icke generellt avfattade, utan man har valt att räkna upp vissa fall, då efterbeskattning respektive återvinning kan ske. De omständigheter som kan föranleda efterbeskattning är med ett undantag identiska med dem som kan föranleda återvinning. Det vanligaste fallet föreligger, då s. k. tilläggsbouppteckning måste registreras. Återvinning förutsätter ansökan av den skattskyldige. Har en skattskyldig rätt till återvinning, återfår han allt som för hans lott för mycket erlagts, även om andra skattskyldiga i samma dödsbo samtidigt efterbeskattas.

För efterbeskattning och återvinning gäller ingen annan tidsgräns än civilrättens regler om tioårig preskription.

Mot beslut i skatteärenden kan besvär anföras. Det kan nämnas, att granskningsmyndigheten även äger föra talan till skattskyldigs förmån. Besvärstiden är i regel tre år räknat från beslutets dag. Besvären går till vederbörande hovrätt och därifrån till högsta domstolen. Även extraordinära rättsmedel kan tillämpas i arvs- och gåvoskattemål.

Bouppteckningen utgör som nämnts den normala beskattningshandlingen för arvsskatten. Skatteärendet avgöres i samband med bouppteckningens registrering. För företeende av verklig bodelnings- eller skiftshandling kan anstånd medges med skattens fastställande; sådant anstånd medför dock icke uppskov med bouppteckningens regi-

strering. I deklarationsfallen behandlas skatteärendet då deklarationen inkommer.

Skatten skall, om ej anstånd medges, erläggas inom sex veckor efter fastställelsebeslutet.

Skatten betalas till länsstyrelsen i länet, som även har att förordna om uttagande av skatt som icke erlägges i rätt tid.

Skatten skall i regel betalas kontant. Skatten kan dock i viss utsträckning betalas med värdepapper (52 § 2 mom. AGF). Reglerna härom är så restriktiva, att de ej tillämpas särskilt ofta. Frågan om rätt att betala annorledes än kontant prövas av underrätten, i regel i samband med registrering av bouppteckningen.

Dödsboet är icke skattskyldigt men har att förskjuta arvsskatten för sådan egendom för vilken skattskyldighet inträtt vid dödsfallet. Skyldigheten att förskjuta skatten omfattar emellertid icke skatt som belöper på förmånstagarförvärv eller som avser ett framskjutet förvärv, där ägaren begärt omedelbar beskattning. När arvingar och testamentstagare tillträder sina lotter, skall de till boet gälda på lotten belöpande skatt jämte ränta. Detta medför, såvitt avser dödsbodelägare, att vid det verkliga skiftet skatten kan fördelas på annat sätt än rätten bestämt. Saknar dödsboet tillgångar till gäldande av skatt, ansvarar delägarna efter reglerna i ärvdabalken.

I vissa fall kan anstånd med skattens erläggande medges. När det är fråga om skatt som dödsboet skall förskjuta, krävs att beloppet av kontanta medel och därmed jämförliga fordringar samt värdet av obligationer och andra lätt realiserbara värdepapper sammanlagt ej uppgår till dubbla beloppet av skatten. För enskild skattskyldig krävs, att avsevärd svårighet föreligger att omedelbart betala den på hans lott belöpande skatten. Som exempel kan nämnas sådana fall där lotten omfattar endast en avkomsträtt eller när den huvudsakliga tillgången i ett dödsbo utgöres av ett företag eller en stor post aktier i företaget.

Det ankommer på beskattningsmyndigheten att, på därom gjord ansökan, bestämma om anstånd skall beviljas och likaså att fixera anståndstidens längd. Skatten skall regelmässigt uppdelas på ett antal lika årliga inbetalningar motsvarande anståndstidens längd, varvid den första inbetalningen skall ske inom den gängse sexveckorsfristen. I lagen stadgas som en yttersta gräns, att skatten får uppdelas på högst tio årliga inbetalningar.

För enskild skattskyldig finns dock möjlighet till längre anstånd. Härtill fordras emellertid synnerliga skäl och sådant anstånd kan endast medges av Kungl. Maj:t. Sådant anstånd får innebära en uppdelning på högst tjugu årliga inbetalningar.

Beviljas anstånd, skall skuldförbindelse överlämnas på det belopp anståndet avser jämte ränta, varjämte nöjaktig säkerhet skall ställas. Sistnämnda krav gäller icke för skattskyldig med avseende på skatt som skall utgå för nyttjanderätt eller rätt till ränta m. m.

2.5.1 Eftergift av skatt

För den händelse den som förvärvat egendom genom arv, testamente eller gåva avlider inom ett år från det skattskyldighet inträtt, efterges skatten helt. Denna regel är generell och avser all slags förvärv.

En begränsad eftergiftsregel gäller för vissa typer av förvärv och är tillämplig om förvärvaren avlider inom fem år från skattskyldighetens inträde. Regeln avser de fall där testamentstagare eller gåvotagare erhållit nyttjanderätt på livstid.

Fråga om eftergift av fastställd skatt upptas efter särskild framställning av den underrätt eller länsstyrelse som meddelat beslut i skatteärendet.

En särskild form av eftergift regleras i 57 § första st. AGF. Här får Kungl. Maj:t rätt bland annat att medge befrielse eller nedsättning av skatt för sådan historisk, vetenskaplig eller konstnärlig samling, som på grund av förbehåll i testamente eller gåvohandling är avsedd att bibehållas som dylik samling.

Ytterligare ett speciellt eftergiftsfall behandlas i 57 § andra stycket. Nedsättning eller befrielse kan här, genom beslut av Kungl. Maj:t, ifrågakomma om anstånd

med skattens erläggande har medgivits och den skattpliktiga egendomen därefter genom oförutsedd händelse avsevärt nedgått i värde eller om eljest särskilda skäl föreligger.

Slutligen äger Kungl. Maj:t jämlikt 58 a § en allmän dispensmöjlighet.

2.5.2 Återbetalning av erlagd skatt

Om beskattningsmyndighets beslut överklagas och den högre instansen beräknar skatten till lägre belopp, skall för mycket erlagd skatt restitueras till dödsbo eller skattskyldig. Men en återbetalning kan även bli aktuell utan sådan ändring. Härmed åsyftas bestämmelserna i 27 § (Kungl. Maj:ts beslut med anledning av att viss egendom nedgått i värde), 33 § 3 mom. (dödsbo, som inom ett år efter skattebeslutet avträtts till konkurs), de nyss nämnda eftergiftsfallen samt slutligen vid återvinning enligt 59 §. Återbetalning sker, efter särskild ansökan, i den ordning, som är föreskriven i fråga om restitution av kronoutskylder. Begränsad rätt till ränta föreligger.

2.5.3 Ansvarsbestämmelser m. m.

Den, som lämnar oriktig uppgift i bouppteckning eller i deklaration eller annan handling som skall tjäna till ledning vid fastställande av skatt, kan straffas enligt bestämmelserna i skattestrafflagen. Att skatteärende enligt AGF föranleder åtal enligt sistnämnda lag är ovanligt.

Underlåtenhet att inom föreskriven tid avge deklaration kan medföra dagsböter. Bestämmelsen har såvitt känt aldrig tillämpats, vilket måhända kan sammanhänga med att åtal ej får ske med mindre beskattningsmyndigheten anmält saken till åtal.

3 Historisk översikt

3.1 *Förmögenhetsbeskattningen*

Förmögenhetsbeskattning i betydelse av en permanent beskattning med förmögenheten såsom beskattningsnorm infördes i vårt land först genom 1910 års skattelagstiftning. Dessförinnan hade dock andra tänkbara former för en förmögenhetsbeskattning övervägts.

Under senare hälften av 1800-talet diskuterades sålunda vid upprepade tillfällen frågan om införandet av en skärpt beskattning av s. k. fonderad inkomst, varmed avsågs inkomst av förmögenhet. Såsom skäl för en sådan merbeskattning anfördes att förmögenhetsinkomsten medförde en större skatteförmåga än inkomst av arbete. Förberedande skattejämkningskommittén, som år 1876 avgav förslag till ny bevillningsförordning, berörde detta problem samt anförde bl. a.

> Om förmågan att bära skatt får antagas bero på betydenheten och beskaffenheten av de materiella medel, varöver den skattskyldige för sitt behov eller för egen räkning förfogar, torde därav följa, att behållen inkomst av förmögenhet och av arbete samt sådan förmån, som kan till penningvärde uppskattas, böra utgöra föremål för den direkta beskattningen. Men därest skatten skall i möjligaste måtto avpassas efter varje samhällsmedlems förmåga att bära densamma, torde det böra undersökas, huruvida man därvid endast behöver fästa avseende vid inkomstens belopp eller om icke även olika inkomsters värde är olika. Man finner då lätteligen, att inkomst av förmögenhet äger högre värde än inkomst av arbete, och orsaken därtill är att den förra icke sjunker eller försvinner genom innehavarens sjukdom, tilltagande ålderdom eller död, vilket däremot alltid är förhållandet med den senare. För att vinna likställighet emellan dessa båda slag av inkomster måste man utav inkomsten av arbete årligen avsätta så mycket, att man av det därigenom bildade kapitalet kan vid den tid, då arbetsförmågan sviker, erhålla en ränteinkomst motsvarande vad arbetet inbragt sedan nyssnämnda avsättning för kapitalbildning ägt rum.

Förslag om att beskatta inkomst av kapital hårdare än annan inkomst framfördes också. I ett år 1894 avgivet betänkande med förslag angående inkomstbevillning förordades en uppräkning med 50 procent av dylik inkomst. Det befanns emellertid vara förenat med betydande svårigheter att inom inkomstbeskattningens ram nå en rättvisande avvägning mellan inkomstkällornas olika skattekraft. I ett år 1904 avgivet kommittébetänkande rörande den statliga beskattningen m. m. framlades förslag till bland annat en fristående förmögenhetsskatt av i huvudsak proportionell karaktär. Nu nämnda förslag ledde ej heller till lagstiftning.

Genom *1910 års KF om inkomst- och förmögenhetsskatt* blev förmögenheten beskattningsnorm. Enligt denna förordning skulle till den efter allmänna avdrag återstående inkomsten läggas en sextiondedel av den uppskattade förmögenheten. Denna kvotdel erhölls på så sätt, att förmögen-

hetsavkastningen, vilken beräknades till 5 procent, ansågs kunna bära en tredjedel större skattebörda än inkomst av arbete. Till den återstående inkomsten skulle alltså läggas (1/3×5/100=) en sextiondedel av förmögenheten. Skyldighet att erlägga förmögenhetsskatt ålåg fysiska personer, oskifta dödsbon, föreningar och samfund där medlemmarna icke på grund av medlemskapet ägde del i dessas förmögenhet, vissa samfälligheter och stiftelser samt utländska bolag. Skatten var av progressiv karaktär.

Med 1910 års förordning hade man avsett att tillvarata den ökade skatteförmåga som besittningen av en förmögenhet skänkte den skattskyldige. Den nya ordningen kunde karakteriseras sålunda att densamma, i anslutning till inkomstskatten, principiellt byggde på förmögenhetens avkastning. Det var dock ej avkastningens storlek i och för sig, som blev avgörande för bedömandet av den på förmögenhet grundade skatteförmågan. En förmögenhet av tvivelaktigt värde kunde tidvis lämna stor avkastning, medan en väl placerad förmögenhet ofta kunde ge lägre avkastning. Sagda förhållanden motiverade en fix avkastningsprocent. En dylik avkastningsberäkning innebar f. ö. ej annat än en för ändamålet gjord omskrivning av en ren förmögenhetsskatt, ett förhållande som också möjliggjorde beskattning av förmögenhet som icke lämnar avkastning. Förmögenhetsskatten var således tänkt såsom en kombination av de två principerna skatt på förmögenhetsavkastning och skatt på förmögenhet som sådan men med övervikt åt den förra principen. Genom att skatten var progressiv blev beskattningen av en förmögenhet av viss storlek olika, beroende på storleken av de inkomster som förmögenhetens ägare åtnjöt. Det framhölls dock att förmögenhetsskattens beroende av ägarens inkomstförhållanden kunde antas i flertalet fall medföra en "väl funnen anpassning av förmögenhetsskattens belopp efter skatteförmågan".

Vid sidan av 1910 års förordning uttogs en extraordinär inkomst- och förmögenhetsskatt genom den år 1914 beslutade värnskatten. Denna skatt, som avsåg att drabba den större förmögenheten och den större inkomsten, var i princip konstruerad på ett motsvarande sätt. Av provisorisk karaktär var likaså en år 1917 antagen extra inkomst- och förmögenhetsskatt.

Vid 1919 års riksdag skedde en provisorisk omarbetning av 1910 års skatteförfattningar, varigenom bl. a. en ny skatteskala infördes och de förutvarande extraordinära skatterna försvann.

En skärpning av förmögenhetsbeskattningen skedde genom den år 1920 införda kommunala progressivskatten. Som underlag för denna skatt lades nämligen det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet. År 1928 ersattes 1920 års förordning om kommunal progressivskatt med två särskilda förordningar, den ena alltjämt behandlande kommunal progressivskatt och den andra den därifrån utbrutna s. k. utjämningsskatten.

Inkomstskattesakkunniga avgav år 1922 en promemoria angående ifrågasatt skärpning av förmögenhetsskatten. Beträffande frågan om behovet och lämpligheten av en skärpt förmögenhetsbeskattning framhöll de sakkunniga, att gällande förmögenhetsbeskattning i och för sig kunde göras till föremål för berättigad kritik i åtskilliga hänseenden. De sakkunniga anförde bl. a.

De skäl, som brukar åberopas för att motivera denna större skatteförmåga och som bygga på den föreställning, att inkomstens egenskap av fonderad skulle medföra en större trygghet för varaktigt inkomstförvärv än den personliga arbetsförmågan kan innebära, hava enligt nutida erfarenhet knappast något stöd i verkligheten. Det ligger visserligen någon sanning i det påståendet, att innehavet av förmögenhet tillsammans med arbetsförmågan och möjligheten att utnyttja densamma medför en större ekonomisk bärkraft än arbetsförmågan enbart, men det kan erinras, å ena sidan, att förmögenhet hos personer utan förmåga att arbeta eller möjlighet att utnyttja sin arbetskraft, i den mån sådan förefinnes, ingalunda medför någon större skatteförmåga eller ekonomisk bärkraft i allmänhet än en mot förmögenhetens avkastning svarande arbetsinkomst, samt, å andra sidan, att någon egentlig garanti för förmögenhetens bestånd ingalunda förefinnes. Risken att förlora innehavd förmögenhet är för handen i lika hög

om ej i högre grad än risken att berövas arbetsförmågan och arbetstillfällena, och den är dessutom mera oberäknelig och under ekonomiska kristider nästan omöjlig att förebygga. De sakkunniga anser det emellertid icke nödvändigt att nu närmare ingå på dessa anledningar till kritik av förmögenhetens särskilda beskattning men vilja endast här påpeka, att, då teoretiskt ovederlägglig skäl för en extra beskattning av förmögenhet såsom sådan icke kunnat förebringas och en dylik beskattning av samlat kapital ur nationalekonomisk synpunkt alltid är ägnad att väcka betänkligheter, därest den leder till kännbar minskning av nationalförmögenheten, en förmögenhetsbeskattning av mera varaktig karaktär nödvändigtvis måste hållas inom mycket måttliga gränser.

De sakkunniga, som även övervägt frågan huruvida förmögenhetsbeskattningen borde ordnas genom en självständig, från sitt sammanhang med inkomstbeskattningen frigjord förmögenhetsskatt, framhöll att olägenheter av både praktisk och principiell natur borde kunna undvikas vid en självständig beskattning. De sakkunniga framhöll bl. a.

För genomförandet av den kombination, som åsyftades vid 1910 års skattelagstiftning, har lagstiftaren nödgats utgå från ytterligare en fiktion, nämligen den att all förmögenhet giver en till 5 % beräknad avkastning. Denna fiktion vilar på ett helt godtyckligt antagande, att förmögenhetsvärden alltid motsvarar förmögenhetens efter 5 % kapitaliserade avkastningsvärde, ett antagande som ingalunda kan anses överensstämma med verkligheten. Genom att anordna förmögenhetsbeskattningen såsom en för sig fristående beskattning å förmögenhetens kapitalvärde kan man undgå att bygga på denna fiktion och i stället grunda ifrågavarande beskattning på själva förmögenhetsbesittningen, vilken i och för sig är ett tecken på välstånd utöver det som arbetsförmågan och arbetsmöjligheterna kunna skapa och tillräckligt att motivera en särbeskattning av förmögenheten vid sidan av skatten på inkomst.

I sitt år 1923 avgivna huvudbetänkande (SOU 1923: 69) bibehöll emellertid inkomstskattesakkunniga det tidigare systemet för förmögenhetsbeskattning med enbart vissa detaljändringar.

Sistnämnda förslag lades sedermera efter viss omarbetning (SOU 1925: 10) till grund för propositioner till 1927 och 1928 års riksdagar. I *1928 års KF om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt* bibehölls de år 1910 antagna grunderna för förmögenhetsbeskattningen.

En extra skatt å förmögenhet för fysiska personer och oskiftade dödsbon infördes genom 1932 års KF om extra inkomst- och förmögenhetsskatt.

För åren 1934—1938 uttogs vid sidan av den kombinerade inkomst- och förmögenhetsskatten en särskild skatt å förmögenhet enligt varje år upprepade förordningar. Som skäl för att ge skatten en fristående utformning anförde departementschefen bl. a. att den sammankoppling av förmögenhet och inkomst, som enligt gällande anordning för förmögenhetsbeskattningen ägde rum, var betingad av den ifrågavarande beskattningens egenskap av att utgöra ett varaktigt led i skattesystemet. Eftersom den föreslagna skatten avsåg att täcka ett tillfälligt behov, borde densamma icke göras beroende av en tillfälligt osedvanligt hög eller låg inkomst för förmögenhetens ägare.

Denna särskilda skatt lades således icke på förmögenhetens avkastning utan på förmögenheten som sådan. Skattskyldighet enligt dessa förordningar ålåg endast fysiska personer, oskifta dödsbon, familjestiftelser och utländska bolag. Skattepliktsgränsen låg från början vid 50 000 kr. (grundavdrag). Vidare infördes en sådan spärregel, att förmögenheten aldrig upptogs högre än 25 gånger det enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt beskattningsbara beloppet; var förmögenheten större skedde en reduktion ned till nyss angiven gräns, dock aldrig under 50 procent (1937 ändrat till 40 procent) av den skattepliktiga förmögenheten. Skatten utgick efter en progressiv skala.

Under tiden fram till 1938 års lagstiftning beskattades således förmögenhet enligt fem olika förordningar, dels 1928 års KF om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, dels 1928 års KF om kommunal progressivskatt, dels 1928 års KF om utjämningsskatt, dels 1932 och följande års förordningar om extra inkomst- och förmö-

genhetsskatt samt dels 1934 och följande års förordningar om särskild skatt å förmögenhet.

1936 års skattekommitté framlade i sitt år 1937 avgivna betänkande med förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen m. m. (SOU 1937: 42), vilket kom att läggas till grund för 1938 års skattereform, tre alternativa förslag till skattesystem, nämligen

alternativ A: två från varandra fristående skatter, en inkomstskatt och en förmögenhetsskatt,

alternativ B: en kombinerad inkomst- och förmögenhetsskatt av samma typ som den gällande (alltså med en förmögenhetsdel — enligt förslaget en hundradel — lagd till inkomsten för bestämmande av det taxerade beloppet) samt vid sidan därav en fristående förmögenhetsskatt,

alternativ C: enbart en kombinerad inkomst- och förmögenhetsskatt, varvid den andel av förmögenheten som skulle läggas till inkomsten ökade ju större förmögenheten var.

Enligt alternativ A var skattepliktsgränsen för den särskilda förmögenhetsskatten satt till 10 000 kr. och enligt alternativ B till 20 000 kr. varjämte reduktionsregler fanns för bestämmande av den beskattningsbara förmögenheten i vissa fall. För alternativ C skulle ingen reduktionsregel gälla.

Vid sitt ställningstagande till de olika alternativen ansåg kommittén att, även om det för ett rättvist avvägande av skatten efter förmåga är riktigt att ta hänsyn till den särskilda skattekraft, som uppkommer, då förmögenhet, större eller mindre, är förenad med god inkomst, förmögenhetsskatten dock i ett system utformat enligt alternativ C skulle bli i alltför hög grad beroende av inkomstens storlek. Kommittén ansåg sig därför icke böra förorda detta alternativ.

Alternativ A innebar avsevärda praktiska fördelar. Emellertid skulle detta alternativ i ett icke ringa antal fall medföra betydande skatteskärpningar som icke syntes försvarade ur skatteförmågesynpunkt. Detta gällde främst de medelstora förmögenheterna där ägarens inkomster var låga utan att dock vara så små, att rätt till reduktion inträdde. Avvägningen efter skatteförmågan skulle dessutom bli mindre differentierad än enligt det gällande systemet.

Genom alternativ B, som innebar en kombination av de båda andra, kunde dock ovan angivna olägenheter minskas. Förmögenhetsskattens belopp skulle alltjämt, ehuru i mindre grad, bli beroende av icke blott förmögenhetens utan även av inkomstens storlek. Enligt kommitténs uppfattning saknades anledning att icke tillvarata den särskilda skattekraft, som representeras av förmögenhet — större eller mindre — i förening med god inkomst, detta så mycket mindre som de skattebelopp, som därigenom skulle bortfalla, skulle få delvis tas ut av relativt små inkomsttagare med medelstora och smärre förmögenheter. Med alternativ B fick även de minsta förmögenheterna, om de var förenade med någorlunda stora inkomster, bidra till förmögenhetsbeskattningen. För såväl de allra minsta förmögenheterna som de något större innebar detta alternativ även en skattelindring genom förmögenhetsdelens sänkning från en sextiondel till en hundradel. Kommittén förordade således alternativ B, vilket alternativ också upptogs i proposition nr 258 till 1938 års riksdag.

Genom den år 1938 beslutade omläggningen av förmögenhetsbeskattningen sänktes således den andel av förmögenheten, som inräknades i det taxerade beloppet, från en sextiondel till en hundradel varjämte den kommunala progressivskatten liksom utjämningsskatten avskaffades. Den extra inkomst- och förmögenhetsskatten avlöstes genom årets lagstiftning. Däremot inordnades den särskilda förmögenhetsskatten i det ordinära skattesystemet genom *1938 års KF om särskild skatt å förmögenhet,* och den från dylik beskattning undantagna delen av förmögenheten sänktes från 50 000 kr. till 20 000 kr. Denna skatt erlades — liksom de tidigare särskilda förmögenhetsskatterna — endast av fysiska personer, oskifta dödsbon, familjestiftelser och utländska bolag. Reduktionsregeln, som gällde för fysisk person och oskift dödsbo, utformades på så sätt att, därest den skatte-

pliktiga förmögenheten översteg 25 gånger det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt taxerade beloppet, den beskattningsbara förmögenheten skulle utgöra ett belopp motsvarande 25 gånger det taxerade beloppet, dock minst 40 procent av den skattepliktiga förmögenheten. Sistnämnda begränsning borttogs år 1940.

1939 års riksdag beslöt att utta en särskild värnskatt, som i princip var utformad som ett procentuellt tillägg till den ordinarie inkomst- och förmögenhetsskatten. Värnskatten, som för de följande åren utgick efter en särskild skala, upphörde genom 1947 års skattelagstiftning.

I 1945 års statsskatteberednings betänkande med förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen samt angående kvarlåtenskapsskatt m. m. (SOU 1946: 79) förordades betydande systematiska förändringar. Beredningen framhöll att förmögenhetsskatt principiellt var en skatt där den skattskyldiges förmögenhet var beskattningsnorm, dvs. där skattens belopp fastställdes med ledning av förmögenhetens storlek. Det kunde då icke vara riktigt att låta inkomsten få något större utrymme vid förmögenhetsskattens utmätande. Väl fick enligt beredningens uppfattning systemet med den kombinerade inkomst- och förmögenhetsskatten, då detsamma infördes, anses ha utgjort en väl funnen lösning för förmögenhetsbeskattningens anordnande. I den mån som skattetrycket skärpts hade emellertid olägenheterna av en dylik kombination blivit så framträdande att ett bibehållande av densamma icke gärna kunde ifrågasättas. Inkomstens storlek blev i allt för hög grad avgörande vid förmögenhetsskattens bestämmande. Beredningen ansåg det vidare föga rationellt att, sedan en fristående förmögenhetsskatt införts i skattesystemet, utta förmögenhetsskatt i två olika former. En olägenhet med den kombinerade skatten var vidare att även småsparare drabbades av förmögenhetsskatt. En förmögenhetsbeskattning borde således icke drabba andra kapitaltillgångar än sådana som enligt gängse språkbruk kunde betecknas såsom "förmögenhet".

Beredningen föreslog ett särskiljande av den kombinerade inkomst- och förmögenhetsskatten i två från varandra fristående skatter, en inkomstskatt och en förmögenhetsskatt.

För ett speciellt fall blev dock inkomstförhållandena av betydelse, och detta gällde 30 gångerregeln. Beredningen framhöll att de äldre bestämmelserna på denna punkt var motiverade under den tid då inkomst- och förmögenhetsskatten var sammankopplad. Då förmögenhetsskatten nu gjordes fristående var det icke motiverat att taga hänsyn till inkomsternas storlek. Beredningen framhöll emellertid att det icke kunde förnekas att sådana fall fanns, där en beskattning av förmögenhet utan beaktande av inkomstens storlek skulle innebära en viss hårdhet mot den skattskyldige. Särskilt gällde detta i sådana fall, då förmögenheten ej var större än att avkastningen av densamma kunde anses erforderlig för den skattskyldiges och av honom försörjda familjemedlemmars uppehälle. Genom ortsavdragen erhölls i dessa fall befrielse från eller lättnad i inkomstbeskattningen. Det kunde då synas obilligt, om i sådana fall icke någon lindring skulle kunna äga rum i förmögenhetsbeskattningen. I betänkandet och i propositionen (prop. 212/1947 s. 285 ff) hade området för begränsningsregeln i princip inskränkts till förmögenheter under 100 000 kr. Departementschefen framhöll att en 80 procentspärr borde tillämpas i andra fall. Bevillningsutskottet föreslog däremot i sitt av riksdagen godkända betänkande (BevU 50/1947 s. 74) att 30 gångerregeln skulle tillämpas oavsett förmögenhetens storlek.

Genom den nu gällande *1947 års KF om statlig förmögenhetsskatt* har förmögenhetsbeskattningen i enlighet med förslaget erhållit en fristående utformning. Nämnda förordning har således ersatt 1928 års KF om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt i vad den innehöll bestämmelser om förmögenhetsbeskattning, ävensom 1938 års KF om särskild skatt å förmögenhet. De nya bestämmelserna överensstämmer med tidigare föreskrifter bortsett från de ändring-

ar, som föranletts av den allmänna omläggningen av förmögenhetsbeskattningen. Skattepliktsgränsen bestämdes dock slutligen till 30 000 kr. varjämte reduktionsregeln anknöts till den sammanräknade nettoinkomsten. Därest den skattepliktiga förmögenheten översteg 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten, skulle den beskattningsbara förmögenheten utgöra ett belopp motsvarande 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten, dock minst 50 procent av den skattepliktiga förmögenheten. Vissa juridiska personer — i huvudsak ideella föreningar och stiftelser — var tidigare underkastade förmögenhetsskatt genom den kombinerade inkomst- och förmögenhetsskatten men icke särskild skatt på förmögenhet. Genom de nya bestämmelserna fick dessa erlägga en proportionell förmögenhetsskatt av 1,5 promille av den del av den beskattningsbara förmögenheten, som översteg 5 000 kr. En viss begränsad skattskyldighet för förmögenhet, som tidigare kunnat åligga ekonomiska föreningar, upphävdes.

1945 års statsskatteberedning föreslog även införandet av en kvarlåtenskapsskatt. Denna skatt borde enligt beredningen icke betraktas såsom en arvsskatt i egentlig mening utan såsom en förmögenhetsskatt, avsedd att träffa den avlidnes förmögenhet. Kvarlåtenskapsskatten, som var i kraft åren 1948—1958, behandlas nedan i samband med arvs- och gåvobeskattningen.

De ändringar på förmögenhetsbeskattningens område, som skett efter 1947 års lagstiftning, har enbart rört speciella frågor. Skattepliktsgränsen har successivt höjts och ligger för närvarande sedan år 1965 vid 100 000 kr. Vissa smärre justeringar av skattesatserna har likaså företagits. Vidare har genom 1966 års lagstiftning särskilda bestämmelser införts rörande oskiftade dödsbons inkomst- och förmögenhetsbeskattning. Från och med det taxeringsår som följer närmast efter det fjärde kalenderåret efter det kalenderår, då dödsfallet inträffade, kommer ett dödsbos förmögenhet i vissa närmare angivna fall att beskattas hos boets delägare. Slutligen kan nämnas att reglerna om föräldrars och barns förmögenhetsbeskattning har ändrats genom lagstiftning år 1969. De nya reglerna innebär en generell sambeskattning av föräldrars och hemmavarande underåriga barns förmögenheter.

3.2. *80 procentspärren*

I samband med 1947 års skattereform tillkom såsom ett provisorium en spärregel, enligt vilken de totala direkta stats- och kommunalskatterna maximerades till 80 procent av inkomsten. En liknande spärregel gällde även tidigare (1942—1945 och 1948 års taxeringar) men avsåg då en begränsning endast av statliga skatter. Genom de bestämmelser, som meddelades i *KF den 26 juli 1947 med provisoriska bestämmelser om begränsning av skatt i vissa fall* (gällde fr. o. m. 1949 års taxering), vidgades spärrens verkningsområde betydligt. Regeln ägde tillämpning endast för fysisk person och oskift dödsbo. Enligt bestämmelserna skulle avkortning eller restitution äga rum av det belopp, varmed skatterna för visst taxeringsår översteg 80 procent av den för samma år till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten ökad med det vid taxeringen medgivna avdraget för utskylder. Till skatter hänfördes härvid statlig inkomstskatt och förmögenhetsskatt, allmän kommunalskatt, landstingsmedel och tingshusmedel, således även fastighetsskatt.

Spärren var emellertid så till vida begränsad, att skattereduktion fick ske högst med ett belopp motsvarande den statliga inkomstskatten. Om det belopp, varmed skatten skulle reduceras för att nedbringas till 80 procent av inkomsten, icke täcktes av statlig inkomstskatt, kunde sålunda skatterna likväl komma att överstiga 80 procent.

1949 års skatteutredning (SOU 1951: 51), vars förslag kom att läggas till grund för de nu gällande bestämmelserna, förordade att 80 procentspärren i princip skulle bibehållas och ges permanent karaktär. Beträffande metoden för inkomstberäkningen förordade utredningen, att man fortfarande skulle utgå från den till statlig inkomstskatt taxerade inkomsten med tillägg för de vid taxeringen avdragna kommunalutskylderna.

Den inkomst, som på detta sätt erhölls, torde utgöra ett riktigare uttryck för vad som stått till den skattskyldiges förfogande före någon skattebetalning. Skulle detta tillägg icke göras blev resultatet att spärren i verkligheten sattes lägre än vid 80 procent av inkomsten. — Utredningen påpekade vidare att spärregeln fick aktualitet praktiskt taget endast i sådana fall, då den skattskyldige hade att erlägga förmögenhetsskatt. Med hänsyn till bland annat syftet med spärregeln föreslog utredningen, att även förmögenhetsskatten skulle omfattas av reduktionsreglerna. För att icke rubba grunderna för den statliga förmögenhetsskatten borde dock den begränsningen gälla, att förmögenhetsskatten icke fick nedbringas till lägre belopp än som motsvarade skatten på 50 procent av den skattepliktiga förmögenheten.

Bestämmelserna återfinns nu i *1952 års KF med bestämmelser om begränsning av skatt i vissa fall.* Enligt en annan samtidigt utfärdad förordning kan spärregeln tillämpas även vid beräkning av preliminär skatt.

3.3 Arvs- och gåvobeskattningen

Man kan skilja på två olika huvudformer av arvsbeskattning, nämligen kvarlåtenskapsskatt och arvslottsskatt. En kvarlåtenskapsskatt beräknas på kvarlåtenskapen såsom en helhet, medan en arvslottsskatt beräknas på varje arvinges och testamentstagares särskilda andel i kvarlåtenskapen. En arvsbeskattning måste i sin tur kompletteras med en gåvobeskattning. I annat fall skulle arvsbeskattningen kunna kringgås genom avhändelser i livstiden. En gåvobeskattning skulle i och för sig kunna utformas på så sätt att den endast träffade sådana gåvor, som kunde anses föregripa en egendomsövergång i samband med dödsfall. Men man kan också gå längre och ha en allmän gåvoskatt, som således icke avser att träffa allenast vissa slags gåvor utan, inom vissa gränser, gåva i allmänhet.

3.3.1 Tiden före 1914

Arvsskatten

De äldre stadganden, som rörde arvsbeskattningen, återfanns i stämpel- och bevillningsförordningarna. I de äldsta stämpelförordningarna (under 1600-talet) föreskrevs att såväl testamenten som bouppteckningar och arvskiften skulle skrivas på stämplat papper. I dessa fall var det dock knappast fråga om en verklig arvsskatt utan närmast om en beskattning av privaträttsligt viktiga skriftliga handlingar. Under 1800-talet sköts arvskiftet och testamentet åt sidan för att lämna plats för bouppteckningen, vilken ensam av de tre blev föremål för stämpelbeläggning. Stämpeln kom också att utformas med hänsyn till det förmögenhetsvärde som avsågs i handlingen. Denna form av beskattning ägde således karaktär av kvarlåtenskapsskatt.

Bouppteckningsstämpeln uppfattades närmast från början som en ersättning för den trygghet som följde med handlingens uppvisande för myndighet och intagande i dess protokoll. Med tiden trängde dock den uppfattningen fram att det var fråga om en verklig skatt och då närmast på överflyttning av värdebelopp från en person till en annan, med andra ord en skatt på förmögenhetsomsättningen. Denna uppfattning reviderades dock mot 1800-talets slut på så sätt att det icke var själva omsättningen som sådan utan det benefika förvärvet genom arv och testamente som utgjorde det karakteristiska för denna beskattning.

Jämsides med stämpelförordningarnas arvsskatteregler förekom bestämmelser om sådan skatt i bevillningsförordningarna. Här uttogs skatt med en viss procent på förvärv genom testamente och arv, således en arvslottsbeskattning.

Genom 1884 års stämpelförordning sammanslogs ovan angivna beskattningsformer. Bouppteckningen blev det enda underlaget för arvsbeskattningen, och skattens storlek gjordes i viss utsträckning beroende av om arvlåtaren efterlämnat närmare eller fjärmare arvingar.

Genom *1894 års stämpelförordning* tillkom den första arvsbeskattningen i modern bemärkelse i vårt land. En huvudfråga under förarbetena var om skatten skulle anordnas i form av en kvarlåtenskapsskatt eller en arvslottsskatt. Man valde metoden att utgå från bouppteckningen men likväl utta en arvslottsskatt. Det kunde ske endast genom att man i allmänhet bortsåg från de verkliga andelarna, dvs. de lotter som vederbörande skulle fått vid ett verk-

ligt arvskifte och i stället regelmässigt lade ett schematiskt arvskifte till grund för beskattningen. Att beskattningen fick denna utformning sammanhängde med att arvskiftet var och alltjämt är en privat handling, som ligger i vederbörandes eget skön att ombestyra, medan bouppteckning vid denna tidpunkt skulle upprättas efter alla svenska medborgare. Det schematiska skiftet verkställdes av beskattningsmyndigheten med ledning av de uppgifter om kvarlåtenskap och arvingar m. m., som lämnats i bouppteckningen och därtill fogade handlingar. Under vissa förutsättningar kunde ett i behörig ordning upprättat arvskifte läggas till grund för stämpelberäkningen. Om arvskifte icke var tillgängligt vid bouppteckningens inregistrering, skulle vid stämpelbeläggning såsom arvinges eller testamentstagares andel av den i bouppteckningen redovisade behållningen anses vad som å sådan andel belöpte enligt lag eller testamente. Ett sådant schematiskt arvskifte hade ingen annan uppgift än att ligga till grund för arvslottsbeskattningen. Detta system bibehölls i 1899 och 1908 års stämpelförordningar.

Gåvoskatten

På samma sätt som vid arvsbeskattningen fanns i de äldsta stämpelförordningarna bestämmelser om skatteplikt för vissa gåvohandlingar. Det var dock ej heller här fråga om någon beskattning av förvärvet utan mer om en beskattning av själva handlingen.

Första gången en verklig gåvoskatt infördes i vårt land synes ha varit genom 1810 års bevillningsförordning. I samband med den nivellering av arvsskatten, som skedde under 1800-talets senare del, upphävdes även bevillningen för gåva genom 1884 års bevillningsförordning. Samtidigt infördes emellertid genom 1884 års stämpelförordning en häremot svarande höjning av gåvostämpeln genom stadgandet att gåvohandling, då den för lagfart företeddes, skulle vara försedd med stämpel av 60 öre för varje fulla 100 kr. av egendomens värde, då denna givits till skyldeman i rätt upp- eller nedstigande led, till syskon eller deras avkomlingar eller ock till angivna privilegierade juridiska personer, men i övriga fall med stämpel av 1 kr. 60 öre för 100 kr. av egendomens värde. Nyheten bestod i att vid sidan av lagfartsstämpeln hade införts en skatt på gåva av fast egendom som, då den övergick till andra personer än de särskilt uppräknade, träffades av en skatt på 1 %. Denna pålaga hade således naturen av en verklig gåvoskatt. Genom 1894 års stämpelförordning utsträcktes denna skatt därhän att den även träffade gåva av lös egendom under förutsättning att gåvobrev upprättats. Som motiv för införande av stämpelavgiften för gåva av lös egendom anförde departementschefen att med densamma avsågs att söka förebygga försök att genom gåvor undgå den samtidigt höjda arvsskatten. Utvidgningen fick dock mindre praktisk betydelse eftersom gåva av lös egendom kunde ske utan gåvobrev.

3.3.2 1914 års lagstiftning

Arvsbeskattningen av år 1894 upptogs sedermera, i vissa hänseenden utvidgad men eljest i huvudsak oförändrad, i *KF den 19 november 1914 om arvsskatt och skatt för gåva.* Genom att arvslotts- och gåvobeskattningen upptogs i en fristående författning upphävdes den tidigare formella anslutningen till stämpelbeskattningen i övrigt. En betydelsefull utbyggnad av det redan tillämpade systemet skedde därigenom att — med förebild från inkomstbeskattningens område — deklarationsinstitutet införlivades med arvslotts- och gåvobeskattningen. Visserligen fick detta institut sin huvudsakliga användning i fråga om gåvobeskattningen, men det blev i viss utsträckning av betydelse även beträffande arvslottsbeskattningen. Därigenom möjliggjordes, att arvslottsbeskattningen, som tidigare — med undantag endast för fideikommitterad fast egendom — var bunden vid bouppteckningen såsom den för beskattningen grundläggande handlingen, kunde utvidgas till en allmän arvslottsskatt, utgående även i sådana fall, där enligt svensk lag bouppteckningsplikt icke förelåg. Vidare möjliggjordes genom deklarationsinstitutet ökad kontroll i vissa fall av tilläggsbeskattning. Än vidare blev det genom deklarationsskyldigheten möjligt att till senare tidpunkt än bouppteckningens inregistrering uppskjuta beskattningen av sådana i kvarlåtenskapen ingående tillgångar, som enligt testamente skulle först framdeles tillfalla vederbörande testamentstagare, en möjlighet varav 1914 års lagstiftare även i viss utsträckning begagnade sig.

1914 års förordning innebar också den första moderna gåvobeskattningen i vårt land. Skattskyldighet skulle nu enligt uttryckligt stadgande föreligga vare sig skriftlig handling rörande gåvan upprättats eller icke. De för arvsbeskattningen avsedda skatteklasserna och skatteskalorna gjordes tillämpliga även i fråga om gåvobeskattningen. Också i övrigt anslöt sig bestämmelserna om gåvoskatt nära till arvsskattereglerna.

Som systemet utformats i 1914 års KF ansågs förmånstagarförvärv varken kunna arvs- eller gåvobeskattas. I denna del skedde en betydelsefull utvidgning genom 1931 års lagstiftning. Den princip, som då infördes, innebar att dylika förvärv — låt vara med betydande undantag — skulle beskattas såsom gåva.

Under 1930talet upptogs på nytt frågan huruvida vid sidan av arvslottsbeskattningen även borde införas en kvarlåtenskapsskatt. Detta skedde genom två propositioner, den ena till 1933 års och den andra till 1934 års riksdag.

I proposition nr 34 till 1933 års riksdag föreslogs en dylik beskattning. Förslaget motiverades med att det här icke var fråga om en arvsskatt i egentlig mening utan om en till arvlåtarens död uppskjuten beskattning av hans förmögenhet. Det gällde således i stället en utökning av den egentliga förmögenhetsbeskattningen, som på detta sätt skulle erhålla en annan form än den vanliga. Principiellt betraktades saken så, att en högre beskattning av arvlåtarens förmögenhet varit på sin plats redan under dennes livstid men uppsköts, så att den uttogs först sedan ägaren avlidit. Den då gällande förmögenhetsbeskattningen ansågs vara så föga utvecklad, att förutsättningarna för en dylik kvarlåtenskapsskatt var för handen. Föremålet för skatten skulle vara boet i dess helhet, men skatten skulle utgå först om kvarlåtenskapens värde översteg 20 000 kr. Skatten skulle gäldas av vederbörande arvingar och testamentstagare. Propositionen antogs dock ej av riksdagen, utan i stället genomfördes år 1933 en skärpning av den redan förefintliga arvslotts- och gåvobeskattningen.

Genom proposition nr 242 till 1934 års riksdag togs frågan om kvarlåtenskapsskatt ånyo upp. Denna gång föreslogs att densamma skulle utformas som ett komplement till arvslottsskatten och uttas genom en särskild stämpelavgift på bouppteckning. Stämpeln skulle beräknas på kvarlåtenskapen i dess helhet. Skattepliktsgränsen föreslogs till 50 000 kr. Icke heller detta förslag bifölls, men i stället infördes år 1934 en fristående förmögenhetsskatt under namn av särskild skatt å förmögenhet.

3.3.3 1941 års lagstiftning

En väsentlig uppgift för 1938 års arvsskattekommitté, vars förslag (SOU 1939: 18) kom att ligga till grund för 1941 års arvs- och gåvoskatteförordning, var att ta ställning till frågan om kvarlåtenskapsskatt i mening av en till arvlåtarens död uppskjuten förmögenhetsbeskattning. Kommittén ansåg att en sådan beskattning icke borde äga rum samt framhöll, att det med hänsyn till den utveckling, som inkomst- och förmögenhetsbeskattningen under senare tid nått, icke fanns någon svårighet att redan under en persons livstid av honom utta en förmögenhetsskatt i lämplig omfattning. Skattemyndigheterna ägde med ledning av självdeklarationerna kännedom om den enskildes förmögenhetsförhållanden, varför man ingalunda behövde avvakta en persons frånfälle för att få tillförlitliga upplysningar om den avlidnes skatteförmåga. Kommittén framhöll vidare att en uppskjuten förmögenhetsbeskattning, som skulle träda i stället för den årligen utgående förmögenhetsskatten, borde vid följdriktig tillämpning graderas efter den tid vederbörande varit ägare till förmögenheten, något som skulle komplicera bestämmelserna betydligt. Ännu en invändning som kunde riktas mot kvarlåtenskapsskatten var att densamma kom i strid med principen att skatten bör sättas i relation till den enskildes skatteförmåga. Den genom skattens uttagande uppkomna minskningen av den arvfallna egendomen skulle komma att drabba de i boet andelsberättigade. Det kunde därför

icke vara med en rationell beskattning förenligt att låta skatten drabba med samma tyngd oavsett huruvida skatteunderlaget odelat tillfaller endast en arvinge eller skall uppdelas på flera. Lika litet kunde det vara med rättvisa överensstämmande att en person som var andelsägare i ett större bo skulle, huru oansenlig andelen än var, få vidkännas större skatteavdrag på densamma än en person, som erhöll andel till motsvarande storlek i ett mindre bo.

Den 6 juni 1941 utfärdades den alltjämt gällande *förordningen om arvsskatt och gåvoskatt (1941 års AGF)*. I denna bibehölls grunderna för beskattningen såsom de utformats i 1914 års förordning. En betydande omarbetning av de särskilda bestämmelserna — främst beträffande arvsskatten — skedde dock. Ändringarna föranleddes bl. a. av den nya arvs-, testaments- och boutredningslagstiftning, som tillkommit under 1920 och 1930talen. Genom 1941 års lagstiftning byggde man ut det äldre systemet och sökte i betydligt större utsträckning avväga skatten efter varje enskild lottagares förvärv. Mer betydelsefulla ändringar gällde skattefriheten för vissa allmännyttiga organisationer, utformningen av de s. k. framskjutna förvärven, införandet av s. k. skattelott, beskattningen av utfallande försäkringsbelopp samt sammanläggningsreglerna.

3.3.4 Kvarlåtenskapsskatten

Genom *1947 års KF om kvarlåtenskapsskatt* (KvF) infördes en kvarlåtenskapsbeskattning vid sidan om arvslottsbeskattningen enligt AGF. Den innebar även en ny allmän gåvoskatt förutom den som utgick enligt AGF.

En av huvudfrågorna vid den skattereform, som skedde år 1947, var hur beskattningen av förmögenheter borde utformas. Till grund för reformen låg förut nämnda förslag av 1945 års statsskatteberedning.

Beredningen tog i sitt betänkande avstånd från tidigare förslag om införandet av en engångsskatt på förmögenhet, huvudsakligen av det skälet att en sådan skatt var förenad med betydande vanskligheter av teknisk natur. Enligt beredningens mening borde i stället den årliga förmögenhetsbeskattningen skärpas i kombination med en utbyggnad av arvsbeskattningen. Beträffande arvsbeskattningens anordnande erinrade beredningen om de båda olika principerna därför, nämligen antingen en kvarlåtenskapsskatt, vilken utgjorde en skatt på den arvfallna egendomen i dess helhet, eller också en arvslottsskatt, vilken utgick på varje särskild andel av kvarlåtenskapen. Beredningen framhöll att man vid arvslottsbeskattning måste göra skattens storlek beroende av mottagarens förhållanden. Beredningen anförde vidare i fråga om kvarlåtenskapsskatten.

Den arvsbeskattning, som här ifrågasättes, skulle emellertid icke ha till syfte att möjliggöra uttagande av skatt på grund av det förmögenhetsförvärv, som erhålles av den till vilken den avlidnes egendom vid dödsfallet övergår. Beredningen har nämligen vid avvägningen av förmögenhetsbeskattningens tyngd funnit en högre skattebelastning än, som enligt beredningens förslag åstadkommes genom den årliga förmögenhetsskatten, motiverad. Härav torde framgå att, därest en utfyllnad av förmögenhetsbeskattningen skall ske genom arvsbeskattningen, den sålunda ifrågasatta skatten bör taga formen av en till den skattskyldiges död uppskjuten förmögenhetsbeskattning. För en sådan uppskjuten förmögenhetsbeskattning synes en arvslottsbeskattning icke vara lämplig. Då den uppskjutna förmögenhetsbeskattningen är avsedd att träda i stället för en förmögenhetsbeskattning i den skattskyldiges livstid, kan den arvsskatt, som här ifrågasättes, närmast anses jämförlig med en skuld, åvilande kvarlåtenskapen i dess helhet. Vid sådant förhållande synes böra tagas under övervägande, huruvida införandet av en kvarlåtenskapsskatt vid sidan av arvslottsskatten erbjuder en framkomlig väg för vinnande av den ytterligare förmögenhetsbeskattning, som beredningen funnit påkallad.

— — — — — — — — — — — — — — —

De svårigheter, som uppkomma vid anordnandet av en kvarlåtenskapsskatt vid sidan av den nuvarande arvs- och gåvobeskattningen, äro visserligen betydande men dock icke oöverkomliga. Ett flertal av de svårigheter och olägenheter, som voro förknippade med 1933 års förslag, voro föranledda därav att skatten enligt detta förslag skulle gäldas av vederbörande arvingar och testamentstagare. Därest, som beredningen förordar, skattskyldigheten lägges på dödsboet såsom sådant, bortfalla dessa svårigheter. Bland de vid behandlingen

av det tidigare förslaget framställda anmärkningarna bör särskilt beaktas, att skatt om möjligt icke uttages för egendom, som den avlidne endast kortare tid varit ägare av. Vissa svårigheter möta att åstadkomma en tillfredsställande beskattning av försäkringar, till vilka förmånstagare insatts. En annan viktig synpunkt är att beskattningen icke får så utformas, att den verkar spolierande på familjeförsörjningen. Av största betydelse är vidare att finna utvägar för att underlätta skattens erläggande, särskilt för dödsbon med dålig likviditet. Den mest betydande svårigheten är emellertid otvivelaktigt att finna någon tillfredsställande anordning för att samordna gåvobeskattningen med kvarlåtenskapsskatten. Såvitt beredningen kunnat finna, böra emellertid de anmärkta svårigheterna kunna bemästras, och beredningen föreslår alltså, att kvarlåtenskapsskatten infogas i vårt skattesystem såsom en ny skatt vid sidan av de nu gällande skatteformerna.

Departementschefen framhöll i propositionen (1947: 212) att det icke var nödvändigt att binda sig vid en viss teoretisk konstruktion men att en komplettering av arvslottsskatten med en kvarlåtenskapsskatt utgjorde en medelväg, varigenom hänsyn kunde tas både till storleken av den förmögenhet, som gick i arv, och till den andel som föll på varje arvtagares lott. Genom att införa en kvarlåtenskapsskatt, i stället för att höja beskattningen av arvslotterna, var det möjligt att starkt begränsa antalet dödsbon, som berördes av skattehöjningen. Små och måttliga arv blev på ett enkelt sätt undantagna.

Beredningens förslag lades efter vissa ändringar till grund för kvarlåtenskapsskatteförordningen. Vid 1947 års skattereform skedde, som förut nämnts, även en omläggning av den statliga förmögenhetsskatten.

Kvarlåtenskapsskatten beräknades således på den avlidnes kvarlåtenskap. Denna utgjordes enligt KvF av behållningen i dödsboet minskad i förekommande fall med vissa avdrag, däribland för efterlevande makes giftorättsandel. Skatt utgick på kvarlåtenskap som översteg 80 000 kr. (ursprungligen 30 000 kr.). Skatten var progressiv. Efter höjningen av skattepliktsgränsen till 80 000 kr. utgjorde skattesatsen för kvarlåtenskaper mellan detta belopp och 100 000 kr., 10 procent av det belopp som översteg 80 000 kr. och steg sedan för olika skikt av kvarlåtenskapen och nådde sitt maximum, 50 procent, i fråga om kvarlåtenskap i vad den översteg 5 000 000 kr. Vid beräkningen av arvslottsskatten enligt AGF fick ev. kvarlåtenskapsskatt avdras.

Enligt KvF utgick även "kvarlåtenskapsskatt för gåva" i vad gåvan översteg 80 000 kr. (ursprungligen 30 000 kr.). Samma skatteskala som vid arvsbeskattningen var tillämplig. Skattskyldighet åvilade givaren. Vid denna gåvobeskattning skildes mellan gåva till de närmaste anhöriga och andra gåvor. För gåva av förstnämnda slag, som i särskilt hög grad ansågs kunna utnyttjas till kringgående av arvsbeskattningen, uttogs skatten som om gåvan legat "i toppen" av givarens förmögenhet före gåvotransaktionen. För andra gåvor skedde beskattningen på samma sätt som om gåvan utgjort kvarlåtenskap efter givaren.

Kvarlåtenskapsskatten blev redan vid sin tillkomst utsatt för stark kritik såväl av remissinstanserna som i den allmänna debatten. Vid 1948—1949 och 1951—1957 års riksdagar väcktes också motioner som syftade till avskaffande av denna skatt. Dessa motioner vann dock icke riksdagens bifall.

Arvsskattesakkunniga, som fått i uppdrag att verkställa en översyn av dödsbobeskattningen, föreslog att kvarlåtenskapsskatten skulle avskaffas och att enbart en arvslottsbeskattning borde ifrågakomma. De sakkunniga anförde i betänkandet (SOU 1957: 48).

En dödsbobeskattning avser att taga i anspråk den skattekraft som blir aktuell då en person avlider och hans egendom övergår till hans arvingar och eventuella testamentstagare. Oavsett hur dödsbobeskattningen utformas teoretiskt sett, kommer den dock i praktiken alltid att träffa arvingarna och testamentstagarna och blir därigenom en beskattning av vad dessa erhålla till följd av arvfallet. I enlighet med den svenska beskattningsrättens principer är det därför angeläget att dödsbobeskattningen i görlig mån tager hänsyn till vederbörande arvinges eller testamentstagares skatteförmåga, sådan den kommer till uttryck främst i arvs- eller testamentslottens storlek. Ur denna synpunkt kan arvslottsskatten anses innefatta

en i stort sett tillfredsställande avvägning. Den är graderad såväl efter arvs- eller testamentslottens storlek som efter arvingens eller testamentstagarens närmare eller fjärmare skyldskap till den avlidne. Lika stora lotter bliva således lika beskattade — oavsett storleken av den totala kvarlåtenskapen i respektive dödsbon — om lotterna tillfalla personer, som höra till samma skatteklass. Genom fördelningen på skatteklasser i förhållande till skyldskapen bliva den avlidnes bröstarvingar och efterlevande make lindrigare beskattade än arvingar eller testamentstagare i övrigt. Härigenom gynnas de som i högre grad än andra kunna anses ha ett berättigat och av lagstiftaren i viss mån också skyddat intresse av att få övertaga den avlidnes egendom.

Genom att kvarlåtenskapsskatten beräknas på kvarlåtenskapen i dess helhet blir en arvslott av viss storlek högre beskattad ju större den totala kvarlåtenskapen är. Detta innebär ett missgynnande av flerbarnsfamiljerna. Tre barn, som ärva tillhopa 300 000 kr. få alltså sina arvslotter starkare reducerade än det enda barnet som ärver 100 000 kr. Av den utredning som arvsskattesakkunniga låtit verkställa framgår att omkring hälften av de kvarlåtenskapsskattepliktiga dödsboen utgöras av flerbarnsfamiljer.

De förskjutningar i skattebelastningen, som införandet av kvarlåtenskapsskatten sålunda medfört, stå icke väl överens med principen om skattens avpassande efter skatteförmågan sådan denna kommer till uttryck i arvslottens storlek. Skatteförmågan hos ettvart av de tre barn, vilka enligt det anförda exemplet ärva tillhopa 300 000 kr., är i princip icke större än hos det barn, som ensamt ärver 100 000 kr. På grund av 2-skattesystemet blir skattebelastningen emellertid olika.

Jämväl i annat hänseende än det nyss behandlade innebar kvarlåtenskapsskattens tillkomst vissa förskjutningar i dödsbobeskattningen. Genom att höjningen av dödsbobeskattningen skedde medelst en kvarlåtenskapsskatt och icke en skärpt arvslottsskatt, rubbades det tidigare förhållandet mellan skatteklasserna. Skattehöjningen blev nämligen genom kvarlåtenskapsskatten densamma oavsett vilken skatteklass arvingarna tillhörde, varigenom den relativa skattehöjningen blev större i de lägre skatteklasserna än i de högre och störst i skatteklass I, till vilken barn och efterlevande make höra. På grund av att kvarlåtenskapsskatten dessutom åvilar dödsboet, dvs. arvingarna när sådana finnas och icke till någon del behöver betalas av dem som erhålla endast testamentslegat, har också en förskjutning ägt rum till nackdel särskilt för klass I, som arvingarna ju i regel tillhöra.

Arvsskattesakkunniga ha vid sina överväganden intagit den allmänna ståndpunkten att dödsbobeskattningen bör avvägas så att man i görlig mån tillgodoser efterlevande makes och barns intressen. Från sådan synpunkt äro de förskjutningar i skattebelastningen, som ovan sist berörts, icke i och för sig önskvärda.

De sakkunnigas förslag godtogs, och kvarlåtenskapsskatten upphörde att gälla med utgången av år 1958.

3.3.5 1958 års ändringar i AGF

Arvsskattesakkunniga föreslog vidare betydelsefulla ändringar i AGF.

Som kompensation för det skattebortfall som ett avskaffande av kvarlåtenskapsskatten skulle medföra föreslogs skärpningar i arvsskatteskalorna. Avvägningen av skatteuttaget mellan olika kategorier av skattskyldiga skedde med syfte att i görlig mån tillgodose efterlevande makes och barns intressen. Förslaget innebar även en omfördelning av skattebelastningen till förmån främst för flerbarnsfamiljerna. Skatteskalorna utformades så att skattehöjningar icke skulle uppkomma, då make eller barn är ensam arvinge. För flerbarnsfamiljer innebar förslaget betydande skattelättnader. Höjning föreslogs beträffande flertalet av de skattefria bottenbeloppen vid arvsbeskattningen.

De ändringar som skedde genom 1958 års lagstiftning innebar härvidlag i huvudsak följande. Bottenbeloppet för barn och deras avkomlingar (gränsbelopp) höjdes till 6 000 kr. (från 3 000 kr.). Det därutöver gällande särskilda bottenbeloppet för underåriga barn höjdes till 2 000 kr. för varje år varmed barnets ålder understeg 21 år (från 1 000 kr. per år under 18 år) — sistnämnda belopp gjordes till s. k. grundavdrag. Bottenbeloppet för efterlevande makes arvs- eller testamentsförvärv höjdes till 40 000 kr. (från 25 000 kr.). För syskon och deras avkomlingar samt för föräldrar höjdes bottenbeloppet till 2 000 kr. (från 1 000 kr.). Det särskilda grundavdraget vid kapitalförsäkringar höjdes till 25 000 kr. (från 15 000 kr.).

I gåvobeskattningen gjordes de ändringar som föranleddes av övergång till ett 1-skattesystem. De s. k. sammanläggningsreg-

lerna omarbetades för att utgöra ett mera effektivt hinder mot skatteflyktsåtgärder.

Av förarbetena framgår, att 1958 års lagstiftning i viss mån avsetts få karaktär av provisorium. Arvsskattesakkunniga framhöll som sin mening att en allmän översyn av AGF syntes motiverad, något som särskilt gällde försäkringsbeskattningen. Behovet av en allmän översyn av AGF betonades även av departementschefen i propositionen (1958: 145). En sådan översyn borde dock icke ske före slutförandet av pågående lagstiftningsarbete på civilrättens område, som kunde få betydelse för dödsbobeskattningen. Vidare borde erfarenheterna av ett 1-skattesystem med höjd arvslottsskatt avvaktas.

Under 1963 fattades beslut om fideikommissens avveckling. I anslutning härtill utfärdades samma år en särskild förordning om arvsskatt vid avveckling av fideikommiss. Enligt dessa regler skall den s. k. efterträdarandelen beskattas för sig och efter de skalor som gällde närmast före den 1 januari 1959. Den fria andelen av fideikommissegendomen fördelas däremot enligt lag och testamente, varvid reglerna i arvsskatteförordningen tillämpas.

Efter 1958 års lagstiftning har vissa ändringar skett i arvsskatteförordningen. Det har företrädesvis varit fråga om tekniskt betonade spörsmål. Här må följande nämnas.

Under år 1964 infördes ett nytt system för inbetalning av arvs- och gåvoskatt, och vidare skedde en centralisering av granskningen av beslut om skattepåföring till en gemensam myndighet, kammarkollegiet (tidigare ålåg detta advokatfiskalerna i vederbörande hovrätter).

År 1967 inrymdes en möjlighet för Kungl. Maj:t att delegera beslutanderätten i vissa dubbelbeskattningsfrågor samt en allmän dispensmöjlighet. Samma år höjdes grundavdraget för vissa kapitalförsäkringar från 25 000 kr. till 32 000 kr. Slutligen kan nämnas att frågan om beskattning i de fall allmänna arvsfonden avstår från arv enligt 5 § lagen om allmänna arvsfonden lösts genom lagstiftning 1969. Dylika avståenden skall beskattas som testamentsförvärv från den avlidne.

4 Utländsk rätt

I detta kapitel belyses huvuddragen av kapitalbeskattningen i Danmark, Norge, Finland, Frankrike, Storbritannien, Västtyskland och USA. Redogörelsen har utarbetats av beredningens sekreterare med hjälp av bland annat material, som välvilligt ställts till disposition av Institutet för utländsk rätt. Redogörelsen har sedan vid årsskiftet 1967/1968 genom utrikesförvaltningens försorg översänts till ambassaderna i respektive land, som i förekommande fall kompletterat materialet.

Kapital beskattas i varierande former. Vår årliga förmögenhetsskatt saknar motsvarighet i Frankrike och Storbritannien. I sistnämnda land uttas i stället en kraftig kvarlåtenskapsskatt, som kan sägas innebära en till förmögenhetens ägares död uppskjuten årlig förmögenhetsbeskattning. I Frankrike finns ej ens någon kvarlåtenskapsskatt. Kapitalbeskattningen i detta land sker i stället i form av registreringsavgifter (vartill även räknas arvs- och gåvoskatten), som uttas när egendom byter ägare. I Frankrike, liksom i flertalet av de andra undersökta länderna, är arvsskatten av samma typ som hos oss, dvs. en arvslottsskatt.

En annan olikhet kan iakttas vid utformningen av skattesystemet. I de flesta länder utgår förmögenhetsskatten till staten, men stundom uttas kommunala förmögenhetsskatter. Dessa kan antingen ha karaktär av en allmän kommunal förmögenhetsskatt (Norge) eller ha en mer speciell utformning och således enbart rikta sig mot vissa objekt (exempelvis fast egendom eller rörelse i vederbörande kommun). Vidare får uppmärksammas skillnaden mellan allmän statlig förmögenhetsskatt och speciell sådan. I somliga länder uttas speciella statliga förmögenhetsskatter vid sidan om den allmänna. Dessa har regelmässigt tillkommit för att finansiera någon särskild allmän kostnad. Skillnaden mellan skattesystemet baserade på indirekta resp. direkta skatter kan vidare återverka på kapitalbeskattningens utformning.

Även vid den typ av kapitalbeskattning, som sker i samband med förvärv av egendom genom arv eller gåva, kan betydande olikheter konstateras. En avgörande skillnad ligger i den nyssnämnda uppdelningen mellan en kvarlåtenskapsskatt och en arvslottsskatt. Den förra typen återfinns regelmässigt i de anglosachsiska rättssystemen men har även tillämpats på annat håll. Likaså uppvisar gåvobeskattningen variationer. I vissa länder uttas ingen särskild gåvoskatt (Storbritannien); i andra länder i mer begränsad omfattning (Danmark och Norge).

Mindre markanta olikheter kan däremot konstateras när det gäller att avgränsa de skattepliktiga tillgångarna. Det kan med en grov förenkling hävdas, att reglerna i stort sett är desamma i alla länder. Som en

Förmögenhet, kr.	Skatt
under 200 000	0
200 000— 400 000	0 kr. för 200 000 och 1,0 % på resten
400 000—1 000 000	2 000 kr. för 400 000 och 1,1 % på resten
1 000 000—	8 600 kr. för 1 000 000 och 1,2 % på resten

form av kapitalbeskattning kan man se beskattning av kapitalvinster. Helt allmänt kan sägas, att sådana vinster numera beskattas i de flesta länder, låt vara att de särskilda reglerna företer betydande olikheter.

4.1 *Danmark*

4.1.1 Förmögenhetsskatt

I Danmark uttas en årlig förmögenhetsskatt, och vidare sker en speciell förmögenhetsbeskattning av fast egendom.

Den *årliga förmögenhetsskatten* regleras i första hand genom 1922 års lag om inkomst- och förmögenhetsskatt till staten. Ifrågavarande skatt motsvarar i allt väsentligt vår förmögenhetsskatt.

Skattskyldighet åvilar enligt huvudregeln fysiska personer, som är bosatta eller stadigvarande vistas i Danmark, och vidare sådana som äger eller nyttjar fast egendom eller driver rörelse i riket. I sistnämnda fall är skatteplikten dock begränsad och avser enbart viss lokaliserad egendom. Även dödsbon är skattskyldiga. Skattskyldigheten inträder först då den behållna förmögenheten överstiger 200 000 kr.

Beskattningen avser den samlade förmögenheten och omfattar såväl fast som lös egendom. Reglerna i denna del, liksom värderingsreglerna, motsvarar i stort sett de svenska.

"Familjens överhuvud" beskattas för såväl hustrus som barns (även styv-, adoptiv- och fosterbarn) förmögenheter i den mån han är skattskyldig för deras inkomster. En gift man beskattas för med honom sammanlevande hustrus inkomster samt dessutom regelmässigt för hemmavarande barns inkomster. Ett hemmavarande barn skall dock taxeras självständigt, om det antingen har fyllt 18 år eller också haft en årsinkomst på, efter vissa avdrag, minst 1 200 kr. Sistnämnda inkomst måste dock härröra från eget arbete (efter 15 år även i någon av föräldrarnas förvärvsverksamhet) eller utgöra kapitalavkastning från förmögenhet, som barnet icke erhållit som gåva från någondera föräldrarna. Är ingen av dessa förutsättningar uppfyllda, så beskattas "familjeöverhuvudet" för såväl barnets inkomst som förmögenhet.

Skatten beräknas efter förmögenhetens värde den 1 januari. Vid jordbruk eller rörelse där årliga regelmässiga räkenskapsavslutningar sker kan dock värdena vid räkenskapsårets utgång användas.

Skatten uttas enligt ovanstående tablå.

En *reduktionsregel* finns för den händelse inkomsten är låg i förhållande till förmögenheten. Om den samlade inkomsten icke utgör minst 6 % av den skattepliktiga förmögenheten för motsvarande år, nedsätts förmögenhetsskatten med 5 % för varje fyra promille eller del därav som den samlade inkomsten understiger 6 % av den skattepliktiga förmögenheten. Har den skattskyldige ingen inkomst nedsätts skatten med 80 %.

Det finns även en motsvarighet till vår 80 procentspärr.

4.1.2 Särskild fastighetsbeskattning

Fastigheter beskattas även genom uttagande av grundskyld och ejendomsskyld. Tidigare fanns ytterligare en särskild skatt, benämnd grundstigningsskyld, enligt vilken den årliga värdestegringen beskattades. Denna har avskaffats. En "evig" beskattning av vinster vid försäljning av fastigheter sker numera.

Grundskyld och ejendomsskyld är båda årliga skatter. Grundskylden är i princip avsedd att träffa markvärdet, medan ejendomsskylden utgår på fastighetens värde i

övrigt, i främsta rummet värdet av byggnader.

Grundskyld utgår till kommunerna med varierande procentsatser beräknade på motsvarande beskattningsunderlag.

Ejendomsskylden, som utgår både till stat och kommun, beräknas på vad som kan sägas motsvara det svenska begreppet byggnadsvärde. Denna skatt har mindre betydelse och håller på att avvecklas.

4.1.3 Arvs- och gåvoskatt

Arvsskatt uttas enligt 1922 års lag om "Afgift af Arv og Gave". Medan arvsbeskattningen är generell är gåvobeskattningen av mer begränsad räckvidd.

Huvudsyftet bakom gåvoskatten var önskemålet att det i förhållandet mellan de i lagen nämnda närstående personerna skulle finnas en lämpligare beskattningsform än inkomstskatten, när gåvorna icke var underkastade arvsskatteplikt.

Arvsskatt

Skattskyldighetens omfattning är avhängig av den avlidnes hemvist. Oinskränkt skattskyldighet gäller således för den händelse den avlidne hade sitt hemvist i Danmark. I detta fall kan dock avräkning ske för sådan arvsskatt, som uttagits i annat land för där befintlig fast egendom. Saknade däremot den avlidne hemvist i Danmark kommer i stort sett enbart fast egendom i Danmark att bli föremål för arvsbeskattning.

Den danska arvsskatten är utformad som en arvslottsbeskattning. Lika med arv räknas även dödsgåvor och vissa arvsförskott, bl. a. sådana som ej blivit föremål för gåvobeskattning. Arvsskatt uttas vidare för vissa försäkringsförvärv och för sådana gåvor vartill givaren förbehållit sig nyttjande- eller avkastningsrätt. Dessutom arvsbeskattas sådana överlåtelser, som vederbörande gjort för att kringgå reglerna om arvs- eller gåvoskatteplikt. I dansk rätt finns även sammanläggningsregler.

Skatteplikten inträder enligt huvudregeln vid arvlåtarens död. Är däremot förvärvet villkorat, inträder skattskyldigheten först i framtiden. Vid förvärv av livräntor, nyttjanderätter m. m. kan den skattskyldige begära att få erlägga skatten under en längre period (i regel under lika många år som skatteprocentsatsen för förvärvet utgör). Denna möjlighet utnyttjas dock sällan.

Skatt uttas ej då en gift person dör och efterlevande make blir sittande i oskiftat bo. Skattefriheten avser blott tillgångarna i det oskiftade boet. Här finns särskilda regler om beskattning av eventuella utdelningar ur boet som den efterlevande företar.

En särskild regel gäller om all avkastning av ett kapital skall uppbäras av annan än den som erhållit äganderätten till kapitalet eller om en nyttjanderätt upplåtits för längre eller kortare tid till viss egendom som med äganderätt tillfallit en annan person. I dessa fall uttas enbart arvsskatt för rättighetens kapitaliserade värde, medan äganderätten beskattas först då belastningen upphör.

Om situationen i stället är den att en arvinge fått ett visst kapital men med skyldighet att utge en ränta som ej motsvarar all avkastning, uttas däremot arvsskatt av ägaren redan vid arvlåtarens död. Avdrag görs dock för rättighetens kapitaliserade värde som beskattas hos räntetagaren. När rättigheten upphör beskattas ägaren för det kapitalvärde som tidigare avräknats.

En omedelbar beskattning kan äga rum för den händelse skatten skall erläggas av någon annan än den som förvärvat avkastningsrätten eller egendomen.

Värderingstidpunkten är beroende av om ett offentligt skifte ägt rum eller ej. Dödsbo är i princip föremål för offentligt skifte, med mindre arvingarna begär privat skifte och visar att förutsättningarna härför är uppfyllda. Privat skifte är vanligast. Vid offentligt skifte beräknas skatten av "skifteforvalteren" (regelmässigt vederbörande underrätt). I bo, som handhaves av testamentsexekutor, i vilket fall boet räknas som "offentligt", beräknas skatten dock av exekutorn under kontroll av "skifteforvalteren". Vid privat skifte skall i stället vederbörande delägare avge en arvsanmälan till underrätten, som med ledning därav beräknar skatten.

Vid offentligt skifte anknyter värderingen till förhållandena vid tidpunkten för skiftets avslutande, medan i annat fall tiden för ingivande av arvsanmälan blir avgörande. Särskilda regler gäller för värderingen av arvsförskott, förtida utdelningar och avkastningsrätter.

Värderingsreglerna motsvarar de svenska. För nyttjanderätter gäller att en dylik rättighet som är stadigvarande skall upptas till 25 gånger det årliga beloppet. Har den upplåtits för obestämd tid upptas värdet till tio gånger det årliga beloppet. Upplåtelser på bestämd tid eller för en eller flera personers livstid värderas enligt de regler, som tillämpas av "Statsanstalten for Livsforsikring".

Den som fått en nyttjanderätt till viss egendom eller kapital kan begära att arvsskatten gäldas av dessa tillgångar eller att medel till skatten upplånas mot säkerhet i tillgångarna.

Skatteklasser m. m.

De skattskyldiga indelas i fyra klasser. Till den första hör efterlevande make (även frånskild sådan), avkomlingar, styvbarn och deras avkomlingar samt avlidet barns eller styvbarns make (ej frånskild sådan). Här går gränsen vid 5 000 kr. Skatten utgör 2 % i skiktet 5 000—10 000 kr. och stiger sedan successivt för att slutligen utgå med 20 % för belopp över 1 000 000 kr.

För arvlåtarens make gäller vissa lättnader. Således går skattepliktsgränsen vid 50 000 kr. och i skiktet 50 000—100 000 kr. uttas en något lägre skatt än eljest.

Till klass två räknas föräldrar, syskon och styvföräldrar. För lott under 1 000 kr. uttas 6 %, men när gränsen 1 000 000 kr. passerats uttas 45 %.

I klass tre återfinns bl. a. far- och morföräldrar. Skatten utgör här 12 % i botten och 55 % i toppen.

Till fjärde klassen räknas övriga, och här uttas procentsatser mellan 20 och 70.

Vid skattläggningen jämställs adoption med vanlig släktskap.

En proportionell skatt på 30 % uttas då arv tillfaller staten, kommuner, kyrkor, föreningar, stiftelser m. fl. För vissa familjestiftelser kan dock skatt komma att beräknas enligt någon ovan angiven skala.

Finansministeriet kan medge undantag från beskattningsreglerna. Som exempel kan nämnas konst av allmänt intresse, som tillfaller offentliga institutioner. Vidare kan skatteplikten efterges för vissa arvsförskott, om medlen förbrukats och ömmande omständigheter kan anses föreligga. Vidare kan skatten nedsättas till 10 % för arv, som tillfaller vissa allmännyttiga institutioner.

Fosterbarn, som intagit samma ställning som ett annat barn i arvlåtarens familj, och arvinge, som vid arvlåtarens död hört till dennes hushåll eller varit ekonomiskt beroende av denne, kan komma i åtnjutande av viss skattelättnad.

Gåvoskatt

Som inledningsvis nämndes har den danska gåvobeskattningen en begränsad omfattning. Gåvoskatt uttas (av mottagaren) endast i följande fall.

1. gåva till med givaren sammanlevande make under förutsättning att gåvan blir mottagarens enskilda egendom,
2. gåva till avkomlingar,
3. gåva till styvbarn och dessas avkomlingar,
4. gåva till avlidet barns eller styvbarns make (ej frånskild sådan), samt
5. gåva till föräldrar, styvföräldrar och far- och morföräldrar.

För gåvoskattens vidkommande saknar det betydelse om gåvan är att anse som förskott eller ej.

Under ett år kan skattefritt bortges 5 000 kr. (grundavdrag). Skatt uttas ej för gåvor som utgör underhåll i givarens hem eller på sjukhus, i fosterhem och liknande. Ej heller beskattas gåva till någon under p. 2—3 ovan, om den består av möbler o. d. avsedda för personligt bruk i den mån det sammanlagda värdet ej överstiger 5 000 kr. (grundavdrag).

Skatten beräknas enligt arvsskattetabellerna med viss komplettering för det lägsta skiktet i klass I.

Reglerna om gåvoskatt gäller, även om

givaren förbehållit sig nyttjanderätten till det bortgivna, för såvitt belastningen upphör före givarens död. Vid denna tidpunkt inträder också skatteplikten. Upphör belastningen först vid givarens död, skall som ovan påpekats arvsskatt uttas.

Den danska arvs- och gåvobeskattningen måste ses mot det förhållandet att gåvor och stundom arvsförskott kan komma att inkomstbeskattas enligt reglerna i "Statsskatteloven".

Vad som tillfaller någon genom arv räknas aldrig som inkomst, utan här sker en uttömmande arvsbeskattning. Detsamma gäller i allmänhet arvsförskott. Ett arvsförskott till en arvinge gåvobeskattas regelmässigt, medan ett arvsförskott till någon som blott är ihågkommen i givarens testamente icke kan gåvobeskattas. Någon inkomstbeskattning av mottagaren sker ej heller utan här kommer i stället sedermera arvsskatt att uttas.

Inkomstskatt uttas ej för gåva som faller under reglerna om gåvoskatteplikt.

Med hänsyn till vad ovan sagts kommer således gåvor ofta att inkomstbeskattas. Vissa undantag finns dock, och som exempel kan nämnas gåvor som utgått av allmänna medel eller ur kulturella fonder. Även insamlingsgåvor är skattefria.

Inkomstskatteplikten för mottagaren motsvaras icke av någon avdragsrätt för givaren.

Nyligen har i proposition föreslagits en del ändringar beträffande arvs- och gåvobeskattningen. Lott som tillfaller efterlevande make föreslås skattefri intill ett belopp av 100 000 kr., varjämte en lägre skatt än eljest skall uttas i skiktet 100 000 —500 000 kr. I övrigt förordas en vidsträcktare samordning av inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av dödsbo och arvsbeskattningen. När boet avvecklas, dock senast 15 månader efter dödsfallet, skall en slutlig och bindande uppskattning göras av boets ställning. Ifrågavarande uppskattning skall ligga till grund för såväl den slutliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen av boet som arvsbeskattningen av delägarna. Vid arvsbeskattningen skall liksom hittills i förekommande fall viss hänsyn kunna tas till latent skatteskuld. Vidare kan nämnas att värderingen av nyttjanderätter, periodiskt utgående förmåner m. m. framdeles skall ske enligt normer som fastställes av finansdepartementet.

4.2 *Norge*

I Norge har de kommunala skatterna större betydelse än i många andra länder. De grundläggande författningarna är 1911 års 'Skattelov for landet" (avser kommuner på landsbygden) och "Skattelov for byene" (städerna). Dessa lagar kan jämföras med vår kommunalskattelag. Förmögenhet beskattas numera (efter 1969 års ändringar) enbart kommunalt. På det kommunala planet finns även vissa speciella förmögenhetsskatter (exempelvis för fast egendom).

En begränsningsregel avser de fall då de sammanlagda statliga och kommunala inkomst- och förmögenhetsskatterna överstiger 80 % av den skattskyldiges inkomster. Efter 1969 års omläggning kommer den bestämmelsen dock sällan att få praktisk betydelse.

4.2.1 Förmögenhetsskatt

"Landsskatteloven"

Speciell förmögenhetsskatt

Förmögenhetsskatt må uttas i form av en *egendomsskatt* på den fasta egendomen i ett fylkes härader. Denna skatt har dock en relativt liten betydelse för kommunerna. Ifrågavarande egendomsskatt utgår till primärkommunerna på "matrikulerad" egendoms värde. Inom beskattningsområdet faller ej enbart fast egendom i gängse bemärkelse utan även fabriker, sågverk och andra driftsanläggningar. Här sker beskattningen dock efter avdrag för anläggningen tillhörande "matrikulerad" egendom.

Den "allmänna" kommunala förmögenhetsskatten

I ett följande avsnitt av "landsskatteloven" ges regler om en personlig förmögenhetsbeskattning. Skattskyldigheten anknyter här

till bosättningen, och de som är bosatta inom riket är regelmässigt obegränsat skattskyldiga. Skattskyldighet föreligger även för den som, utan att vara bosatt i Norge, äger fast egendom i riket eller idkar förvärvsverksamhet där. Vissa juridiska personer och sammanslutningar är skattskyldiga, dock ej aktiebolag.

Ett flertal grupper är befriade från skyldighet att utge förmögenhetsskatt. Som exempel kan nämnas de flesta statsegendomar. Statens vattenfall, fabriker och andra anläggningar, som drivs affärsmässigt, är dock ej undantagna. Ej heller beskattas en kommun för sin egen mark i samma kommun. Vissa banker och försäkringsbolag, universitet, stiftelser, sjukhus är också fritagna.

Äkta makar sambeskattas regelmässigt. Hemmavarande barns under 16 år förmögenhet och intäkter sambeskattas med "familjeöverhuvudets". Barnet beskattas dock självständigt, om det försörjer sig självt, förutsatt att intäkterna ej härrör från arbete i föräldrarnas verksamhet eller består av avkastning från förmögenhet som någon av föräldrarna i livstiden givit barnet. Ett barn som får underhåll efter en skilsmässa kan anses som självförsörjande och således beskattas självständigt.

Skattepliktig förmögenhet

Förmögenhet upptas till sitt värde den 1 januari. Bokföringsskyldig, som använder räkenskapsår som ej sammanfaller med kalenderår, något som enbart medges i särskilda fall, kan få redovisa förmögenheten per utgången av räkenskapsåret.

Avgörande är det allmänna marknadsvärdet av den skattskyldiges fasta och lösa egendom jämte utestående fordringar efter avdrag för gäld. Även fast egendom skall i princip redovisas i enlighet med denna allmänna regel. Således är icke de värden som fastställts vid den särskilda egendomsbeskattningen i och för sig avgörande. Det finns dock vissa allmänna anvisningar på denna punkt. Varulager skall upptas till samma värde som vid inkomstberäkningen, och detta värde utgör i regel anskaffnings- eller återanskaffningsvärdet. Aktier och vissa andelar är numera genomgående skattepliktiga vid den kommunala förmögenhetsbeskattningen. Ett sparavdrag finns (förutom det vid inkomsttaxeringen); således medges avdrag från värdet av aktier, banktillgodohavanden och vissa obligationer med 10 000 kr. För gift skattskyldig eller skattskyldig med barn gäller ett belopp av 20 000 kr.

Inre lösöre, som ej ger någon avkastning, skall medräknas till den del det överstiger 20 000 kr. (grundavdrag). Vid värderingen tillämpas vissa schabloner — brandförsäkringsvärdet lägges i praktiken ofta till grund, varvid en form av "nedräkning" sker. Grundavdraget 20 000 kr. motsvarar ett försäkringsvärde på cirka 90 000 kr. Vid tillkomsten av reglerna om beskattning av lösöre (1955) utgick man från att större konstsamlingar av allmänt kulturhistoriskt intresse kunde erhålla skattelättnader.

Den allmänna kommunala förmögenhetsskatten är proportionell och får uttas med mellan 4 och 10 promille av nettoförmögenheten. Från förmögenheten får fysisk person skattefritt avräkna 40 000 kr.

"Byskatteloven"

Denna lag är i stort sett uppbyggd på samma sätt som "landsskatteloven". För fast egendom m. m. uttas en egendomsskatt beräknad på egendomens taxeringsvärde. Skatten ligger mellan 2 och 7 promille. Denna skatt har betydligt större betydelse än "matrikkelskatten" på landsbygden. Beträffande förmögenhetsskatten gäller eljest samma regler som enligt "landsskatteloven".

Den 19 juni 1969 borttogs den tidigare utgående statliga förmögenhetsskatten, liksom den särskilda förmögenhetsbeskattningen av aktiebolag. Dessa skatter har ersatts med den proportionella kommunala förmögenhetsskatten, och vidare skall aktiebolags förmögenhet beskattas hos aktieägarna.

4.2.2 Arvs- och gåvoskatt

Norge har arvsskatt men, liksom Danmark, ej någon allmän gåvoskatt utan endast en begränsad sådan skatt; den avser i stort sett att träffa sådana gåvor som kan anses utgöra en förtida utdelning av arv. Bestämmelserna återfinns i 1964 års lag om skatt på arv och vissa gåvor. Denna lag innehåller de materiella och processuella reglerna, medan däremot skattesatser, barnavdragens storlek m. m. bestäms av stortinget för viss tid genom särskilda förordningar.

Skattskyldighetens omfattning

Skatt erläggs till staten om arvlåtaren eller givaren var bosatt i Norge eller var norsk medborgare. Om det visas att arvlåtaren var bosatt utom riket och även att skattskyldighet föreligger i det främmande landet för kvarlåtenskapen, föreligger ej skattskyldighet i Norge på grund av det norska medborgarskapet. Vid gåva gäller ej sistnämnda undantag, utan här finns i stället en rätt till avräkning för skatt som erlagts i utlandet. Skattskyldighet föreligger dock alltid för förvärv av fast egendom i Norge, liksom för egendom som kan anses anknuten till fast driftställe i landet.

Skattepliktiga förvärv

Alla förvärv genom arv är i princip skattepliktiga. Detsamma gäller gåvor till

1. givarens eller dennes makes barn, närmaste arvingar och fosterbarn,
2. någon (fysisk eller juridisk person) som är nämnd i givarens testamente vid gåvotillfället,
3. släktingar i rätt nedstigande led till någon under 1 eller 2,
4. make till någon under 1, 2 eller 3, samt
5. förening, stiftelse eller annan sammanslutning där någon som nämnts under 1, 2, 3 eller 4 har ett större intresse.

Arvsskatt uttas även för gåvor som fullbordats mindre än sex månader före givarens död (anses som dödsgåvor). Tiden utsträcks till fem år om mottagaren (eller dennes make) är omnämnd i givarens testamente.

Utdelningar från stiftelser och andra sammanslutningar skall numera, om stiftelsen ej är skattskyldig för gåvan, i vissa fall räknas som gåva från den som donerat medlen till stiftelsen. Detsamma gäller utdelning av tillgångar från någon stiftelse, som denna skattefritt erhållit (genom arv eller gåva), till vissa arvsberättigade personer.

Vissa *undantag från skatteplikten* finns. Skatt uttas ej för sådana gåvor som består i periodiska utgifter för någons uppfostran m. m. eller för remuneratoriska gåvor. Ej heller beskattas medel som någon ärver eller får av sin make. Vidare gäller, att man inte beskattar en dödsfallsgåva till allmännyttigt ändamål. Däremot är en gåva till en allmännyttig stiftelse, som är omnämnd i givarens testamente, i och för sig skattepliktig. I detta fall kan dock gåvoskattefrihet medges.

Den norska arvsbeskattningen är utformad som en *arvslottsbeskattning*. Mottagaren är skattskyldig för vad han förvärvar genom arv (testamente) eller gåva. Skatten beräknas på det sammanlagda värdet av vad mottagaren får, och värderingen sker med hänsyn till förhållandena vid tidpunkten för förvärvet av egendomen. Både den som förvärvar äganderätt och den som får en mer begränsad rätt kan beskattas.

Om ej annat bestämts i testamente eller gåvohandling anses egendomen förvärvad vid följande tidpunkter.

1. arvsmedel, som icke varit föremål för offentligt skifte, anses förvärvade vid tidpunkten för dödsfallet. Egendomen anses dock förvärvad först då mottagaren får full rådighet över densamma. Har exempelvis genom testamente förordnats att A skall ha hela nyttjanderätten till viss egendom men att B skall få äganderätten till samma egendom, anses B ha fått full rådighet först då A:s rätt upphört.
2. arvsmedel, som behandlats av skiftedomstol eller testamentsexekutor, anses förvärvade först vid utskiftningen.
3. gåvomedel anses förvärvade då gåvan fullbordas.

			klass I	klass II
För de första	10 000 kr.	utgör skatten	—	—
» » följande	10 000 kr.	» »	6 %	8 %
» » »	20 000 kr.	» »	8 %	10 %
» » »	60 000 kr.	» »	12 %	15 %
» » »	100 000 kr.	» »	20 %	25 %
» » »	100 000 kr.	» »	30 %	35 %
» » »	100 000 kr.	» »	30 %	40 %
» överskjutande belopp		» »	35 %	50 %

För den händelse efterlevande make blir sittande i oskiftat bo, sker regelmässigt ingen beskattning förrän den efterlevande avlidit. I lagen ges detaljerade föreskrifter om vem som skall anses som arvlåtare, när kvarlåtenskapen sedermera skall fördelas mellan den först avlidnes och den sist avlidnes släktingar.

Är det fråga om rätt att nyttja egendom (livränta, rätt till avkastning och liknande) anses förvärvet ha skett när det första beloppet utfaller. Vid synnerliga svårigheter att beräkna värdet kan emellertid rådigheten anses förvärvad allt eftersom beloppen utfaller, och beskattningen kommer då att ske i etapper.

Värderingsreglerna är utformade ungefär som de svenska. För periodiskt utgående förmåner finns moderna kapitaliseringstabeller, som är utformade efter samma idé som de svenska.

Även reglerna om skulder och dessas värdering motsvarar i allt väsentligt de svenska reglerna. En olikhet kan nämnas. För den händelse någon har att utge exempelvis en pension är han icke berättigad till avdrag vid förmögenhetstaxeringen, men väl vid inkomsttaxeringen. Periodiskt utgående förmåner utgör icke heller skattepliktig tillgång för mottagaren annat än i särskilda fall. Däremot uttas arvsskatt för kapitalvärdet av hithörande förmåner. Mottagaren äger i sådant fall vid sin inkomsttaxering minska den skattepliktiga intäkten med arvsskattens belopp.

Vid arvsbeskattningen av den som med äganderätt förvärvar egendom med skyldighet att utge pension, ränta eller annan begränsad förmån gäller vissa begränsningar. Bortsett från pensioner kan avdrag enbart medges för förmåner som förfaller efter det mottagaren fyllt 62 år och då med viss beloppsspärr. Kan utgivaren yrka avdrag vid sin inkomsttaxering, reduceras kapitalvärdet av förpliktelsen med schablonmässiga 40 procent (motsvarande beräknad skattebesparing).

Skattläggning

Skatten kan beräknas antingen efter ett schematiskt skifte eller på grundval av ett verkligt skifte. Vid skattläggningen sammanläggs alla skattepliktiga gåvor och arv som arvingen tidigare fått från arvlåtaren. Det sista förvärvet beskattas som om det legat i toppen, varvid avdrag sker för den gåvoskatt (ev. arvsskatt) som beräknas belöpa på de tidigare förvärven.

Genom en särskild förordning fastställs arvsskattens höjd, liksom även barnavdragens storlek. Beträffande arv efter försörjningspliktig gäller att dennes barn är berättigade till avdrag med 5 000 kr. för varje år varmed barnets ålder understiger 19 år. Med försörjare förstås regelmässigt fadern. Modern betraktas som försörjare endast om hon ensam haft att dra försorg om barnet eller om hon personligen haft inkomster.

Tre klasser finns. Till den första hör barn, adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn samt föräldrar. Till den andra klassen räknas bl. a. barnbarn, syskon och syskons avkomlingar. Skatten för dessa klasser framgår av ovanstående uppställning.

I klass III är de första 5 000 kronorna skattefria. För de följande 15 000 kronorna utgår en skatt på 15 %. Skatten stiger sedan successivt och stannar vid 60 %.

4.3 *Finland*

4.3.1 Förmögenhetsskatt

Reglerna återfinns i 1945 års lag om inkomst- och förmögenhetsskatt. Skatten skall

Förmögenhet, kr.	Skatt
25 000— 50 000	10 mark för 25 000 och 5 promille på resten
50 000—100 000	135 mark för 50 000 och 10 promille på resten
100 000—500 000	635 mark för 100 000 och 15 promille på resten
500 000—	6 635 mark för 500 000 och 20 promille på resten.

erläggas årligen, och förhållandena vid beskattningsårets utgång är avgörande. Genom lagstiftning år 1958 har bl. a. reglerna om beskattningsår något ändrats. Det stadgas nu uttryckligen, att den omständigheten att en räkenskapsperiod ändras icke får ha till följd att förmögenhetstaxeringen överhoppas något år. Däremot skall, om en rörelse påbörjas exempelvis den 1 oktober 1964 med första redovisningsdatum den 28 februari 1966, ingen förmögenhetsbeskattning ske för kalenderåren 1964 och 1965. Utgår däremot under samma kalenderår två redovisningsperioder, skall förmögenhetsbeskattning verkställas på basis av det senare bokslutet. Men sammanfaller icke något bokslutsdatum med kalenderårets utgång, blir det svårt att bestämma egendomens förmögenhetsvärde eftersom de offentliga anvisningarna avser tidpunkten 31 december. Här får någon form av medelvärden uträknas. Trots ändringarna år 1958 är läget således i stort sett detsamma som i Sverige.

Genom en lagändring i december 1967 upphörde den tidigare tillämpade dubbelbeskattningen genom att aktiebolag, handelsbolag och andra juridiska personer, vars aktieägares eller medlems skattepliktiga tillgångar är hans andel i bolaget, befrias från skattskyldighet. Fysiska personer är fortfarande skattskyldiga för sin förmögenhet, däribland aktieinnehav. Genom lagändring år 1968 blev även immateriella rättigheter skattepliktiga under förutsättning att de anskaffats mot vederlag.

Befriade från skattskyldighet är staten och dess institutioner, kommuner, församlingar, sjuk- och begravningskassor, vissa allmännyttiga anstalter och stiftelser, sparbanker jämte några andra kreditinrättningar.

För äkta makar gäller, att deras förmögenheter sammanläggs och att de svarar för resp. del av den därpå belöpande skatten. För minderårigt barns (under 16 år) inkomster, om det ej är fråga om förvärvsinkomst samt förmögenhet, beskattas föräldrarna, såvida barnets inkomster eller förmögenhet icke stiger till ett belopp för vilket det självt kan beskattas.

I Finland bosatta, samtaxerade makars sammanlagda förmögenhet skall vid taxeringen minskas med 5 000 mark. För sådan skattskyldig som varit bosatt i Finland och under beskattningsåret försörjt sina minderåriga barn (under 16 år) får även avdrag ske för varje sådant barn med 2 000 mark.

Vid samtaxering av makar gäller, att skuld som den ene maken ej kunnat avräkna från sina tillgångar, får dras av från den andre makens förmögenhet. Detta avdrag får dock ej göras med mer än en tredjedel av den sistnämndes beskattningsbara förmögenhet.

Skattens storlek

Inhemskt aktiebolag, andelslag och annan juridisk person, vars aktieägares eller medlems skattepliktiga tillgångar är hans andel i bolaget, är — såsom ovan nämnts — befriade från skattskyldighet. För övriga juridiska personer uttas en proportionell skatt på 1 %.

För fysiska personer tillämpas en progressiv skala. Skatten i vissa skikt framgår av ovanstående tabell. Skattepliktsgränsen är 25 000 mark.

4.3.2 Arvs- och gåvoskatt

Denna beskattningsform regleras genom 1940 års lag om skatt på arv och gåva. Lagen motsvarar i åtskilliga hänseenden vår AGF.

Enligt denna lag uttas skatt till staten av var och en som erhåller egendom på grund av arv, testamente eller gåva. Åtskilliga kategorier är dock befriade från skattskyldig-

het; bestämmelserna härom motsvarar de svenska. En olikhet är, att enligt finsk rätt skall skatt ej uttas för förvärv av livstids nyttjanderätt, pension eller annan livstidsförmån och ej heller för förmåner, som skall utgå under vissa år och som genom testamente eller gåva tillförts någon.

Skatt uttas alltid då förvärvet rör fast eller lös egendom i Finland. Är det fråga om arv efter någon som haft hemvist i Finland, beskattas även lös egendom i annat land. Vid gåva är det mottagarens hemvist som är avgörande för den vidsträcktare skattskyldigheten. Enligt lagen kan avräkning ske för erlagd utländsk arvs- eller gåvoskatt i vissa fall.

Skattskyldigheten inträder enligt huvudregeln vid arvlåtarens död. Skall egendom tillfalla någon sedan något villkor uppfyllts eller eljest först framdeles, skall dock arvsskatt erläggas då egendom erhålles.

Ovan nämndes att nyttjanderätter m. m. regelmässigt icke arvs- eller gåvobeskattas. För inbördes testamenten makar emellan gäller, att den efterlevande ej är skattskyldig för den först avlidnes enskilda egendom eller andel i boet, om testamentet kan sägas innebära att den efterlevande icke fått äganderätten därtill.

Värderingen anknyter till tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Enligt uttryckligt stadgande skall värderingen ske på samma sätt som vid förmögenhetsbeskattningen. Ovan har påpekats att vissa nyttjanderätter ej beskattas. Vid beräkningen av värdet av vad som tillfallit någon med äganderätt görs dock avdrag för eventuella belastningar av hithörande slag.

Skattens storlek beräknas på grundval av bouppteckning, eventuellt skiftesinstrument, och skatt uttas för resp. lott eller andel. För beskattningen finns särskilda arvsskattenämnder i varje kommun.

Skattens storlek är avhängig både av lottens storlek och släktskapen. Fyra klasser finns. Till den första hör arvlåtarens make, barn, adoptivbarn, föräldrar, adoptivföräldrar och barns och adoptivbarns bröstarvingar. Till den andra räknas syskon och vissa trotjänare. Tredje klassen omfattar far- och morföräldrar jämte syskons avkomlingar. Övriga grupper hör till den fjärde klassen.

Med adoptivbarn avses även fosterbarn, som innan det fyllt tre år upptagits i fosterföräldrarnas hem och därefter av dem ägnats samma omvårdnad som eget barn.

Från den skattepliktiga arvslotten får vissa belopp avräknas. Make är berättigad till ett avdrag på 6 000 mark. För arvlåtarens barn och adoptivbarn och deras bröstarvingar, som är under 21 år, gäller att avräkning får ske med 1 500 mark samt därutöver med 300 mark för varje fullt år varmed barnets ålder understiger 21 år. För arbetsoförmögna barn (ingen åldersgräns) gäller att de är berättigade till avdrag med 3 000 mark utöver nyssnämnda belopp.

En särskild regel gäller för möbler, husgeråd m. m. som tillfaller arvlåtarens make eller barn. Här får egendomens värde frånräknas, dock högst 2 000 mark per lott.

Skattepliktsgränsen går sedan vid 2 000 mark. Skatten utgör för den första klassen, i det lägsta skiktet (2 000—5 000 mark) 20 mark för 2 000 och 3,5 % på resten. I det högsta skiktet (100 000 eller mera) är skatten 10 000 mark för 100 000 och 11 % på resten.

För den andra klassen uttas skatt med det dubbla beloppet och i den tredje klassen med det tredubbla. I fjärde klassen uttas skatten med femdubbelt belopp.

Vid beräkningen av arvsskatt tas även hänsyn till sådana gåvor som mottagaren får fritt förfoga över först vid givarens död. Vidare finns regler om sammanläggning av tidigare gåvor med arvslott.

Gåvoskatten följer i allt väsentligt reglerna om arvsskatt. Här kan dock påpekas, att gåvoskatt icke skall erläggas för egendom som tillfallit någon genom äktenskapsförord.

Vid beräkning av skattskyldigs inkomst enligt kommunalskattelagen räknas som inkomst även sådan förmögenhetsökning, som skett på grund av gåva, arv eller testamente. Undantag gäller dock för den händelse mottagaren är gift med givaren eller är dennes avkomling i rätt nedstigande led.

Avslutningsvis kan påpekas att stämpelskatt (vid förvärv av fast egendom 4—6 %) kan uttas även vid förvärv genom arv eller gåva. Här finns speciella avräkningsregler.

4.4 *Frankrike*

Det franska skattesystemet är förhållandevis invecklat. Enbart huvudförfattningen "Code Général des Impôts" omfattar mer än 2 000 paragrafer. Systemet kännetecknas vidare av en omfattande undantagslagstiftning. Specialregleringar och skattelättnader på särskilda verksamhetsområden är ej ovanliga. Den direkta beskattningen har fått sin nuvarande utformning efter en reform år 1959. Den viktigaste inkomstkällan utgörs dock av den s. k. mervärdeskatten (T.V.A.).

Vår förmögenhetsskatt saknar motsvarighet i Frankrike. I gengäld finns diverse lokala skatter, som avser att träffa vissa förmögenhetsobjekt. Som exempel kan nämnas beskattning av fast egendom och vissa rörelser. Dessa skatteformer kan även ses som en mer schablonmässigt beräknad kommunal inkomstskatt. Den enda förmögenhetsbeskattningen av större betydelse utgörs av registreringsavgifterna, varmed enligt fransk rätt förstås arvs- och gåvoskatt jämte den avgift som uttas vid överlåtelse av vissa tillgångar.

4.4.1 Arvs- och gåvoskatt

I Frankrike beskattas således förmögenhet icke på samma sätt som hos oss. Förmögenhetsbeskattningen anknyter i stället till omsättningen av tillgångar. Vid försäljning av fast egendom uttas således en registreringsavgift på 16 %, för bostadsfastighet 4,2 %, och vid benefika övergångar uttas arvs- eller gåvoskatt. Även vid överlåtelse av annan egendom än fast sådan uttas avgift. Registreringsavgifterna, inkl. arvs- och gåvoskatten, svarade (år 1963) för 4,5 % av de totala skatteintäkterna. Arvs- och gåvoskatten uppgick till mindre än 1 % av de totala skatteintäkterna.

Den franska arvsskatten har formen av en arvslottsbeskattning (fram till år 1959 fanns även en kvarlåtenskapsskatt).

Skattskyldigheten är avhängig av bosättningen. Var den avlidne bosatt i Frankrike, omfattar skattskyldigheten all egendom inom riket samt värdepapper över huvud taget. Var han ej bosatt i Frankrike, berörs enbart egendom i Frankrike.

Skattepliktiga tillgångar

Hithörande regler påminner om våra. Olikheterna — bortsett från vissa specialfall som berörs nedan — torde mer ligga på det formella planet, något som sammanhänger med de civilrättsliga reglerna.

Formellt är bestämmelserna i stor omfattning utformade som presumtioner. Presumtionerna kan motbevisas såväl av skattskyldig som av fiscus.

All lös egendom, som befann sig i den avlidnes besittning, presumeras också ha tillhört denne med äganderätt. Har den avlidne innehaft egendom med livstids nyttjanderätt och äganderätten tillhört en arvinge, presumeras ändock nyttjanderättshavaren vara ägare därtill. Presumtionen gäller dock ej fullt ut i de fall då rätten har sitt upphov i ett testamente av annan än den avlidne eller då vissa formella krav är uppfyllda.

Reglerna om försäkringar omarbetades år 1959. Numera gäller att försäkring till förmån för viss namngiven person ej är föremål för arvsbeskattning. Utan sådant förordnande ingår däremot försäkringsbeloppet i kvarlåtenskapen. Ett namngivande anses även ha skett i sådana fall då förordnandet skett till förmån för "hustru", "barn", "avkomlingar" eller "laga arvingar". Dessa regler har tillkommit för att gynna försäkringsväsendet. Det kan här nämnas att försäkringarnas värde beskattas genom en registreringsavgift hos bolagen. Försäkringen kan även vara tagen av tredje man — ett bolag försäkrar exempelvis en anställd och som förmånstagare insätts den anställdes hustru.

Icke skattepliktiga tillgångar

1. Viss egendom i utlandet (exempelvis fast egendom eller personlig lös egendom)

2. Skog i vissa fall och då upp till 75 %. Skatten beräknas således blott på 25 % av värdet
3. Pinayobligationer (franska statsobligationer 1952 3,5 %)
4. Bostadshus byggda efter 31 december 1947 vid det första arvfallet (gäller även vissa aktier i byggnadsbolag)
5. Belopp som kan sägas utgöra lön i efterhand, dvs. vederbörande har arbetat utan lön mot löfte att bli kompenserad genom testamente
6. Legat till staten eller välgörande ändamål. Som exempel kan nämnas sjukhus, social hjälpverksamhet, forskning, kulturella ändamål, undervisning m. m.; konst- och boksamlingar är generellt skattefria om de doneras för att ingå i någon allmän samling. För den händelse skattefrihet ej åtnjuts, beräknas skatten efter en gynnsammare tariff (samma som för syskon).
7. Speciella regler finns för krigsoffers kvarlåtenskap.

Värderingsregler

Dessa motsvarar i stort sett de svenska. Allmänna saluvärdet är i regel avgörande, varjämte specialregler finns för fast egendom och för värdering av rörelse.

Möbler och husgeråd m. m. kan upptas antingen till det värde de inbringar vid en försäljning inom två år från dödsfallet eller till det värde vartill de upptagits i någon förteckning, som avgivits under ed i något sammanhang, högst fem år före dödsfallet. Är detta ej fallet, presumeras värdet ha uppgått till 5 % av förmögenhetens värde. Presumtionen avser såväl värdet av ifrågavarande lösöre som existensen därav. Som exempel på fall där presumtionen lätt kan brytas av den skattskyldige nämns den situation då ett minderårigt hemmavarande barn avlider. För smycken, ädla stenar, konst m. m. gäller samma regler som i föregående fall, dock ej 5 %presumtionen. Här presumeras värdet i förekommande fall utgöra 60 % av brand- eller stöldförsäkringsvärdet.

Övrigt lösöre följer reglerna för husgeråd m. m.

Beträffande livräntor, årligt underhåll, pensioner m. m. kan påpekas, att man år 1963 avskaffade tidigare laga värderingsregler och nu i stället anknyter till de större försäkringsbolagens tabeller.

Uppdelade (framskjutna) förvärv

I Frankrike är det ej ovanligt att äganderätten till viss tillgång tillfaller en person och nyttjanderätten en annan (nu-propriétaire resp. usufruitier). Enligt fransk rätt gäller t. ex. att om en person dör, efterlämnande make och barn, så skall maken ha rätt till viss del av avkastningen av förmögenheten. Värderingsreglerna för dessa fall anknyter till fördelning av tillgångens värde på en äganderättsdel och en nyttjanderättsdel enligt följande.

Nyttjanderättshavarens ålder vid dödsfallet	Nyttjanderättsdelen	Äganderättsdelen
—19	7/10	3/10
20—29	6/10	4/10
30—39	5/10	5/10
40—49	4/10	6/10
50—59	3/10	7/10
60—69	2/10	8/10
70—	1/10	9/10

Motsvarande beräkningar tillämpas vid livräntor, pensioner m. m. som skall utbetalas vid bestämda tidpunkter.

Är det däremot fråga om rätt till avkastning under viss bestämd tid, uppskattas värdet till 2/10 av det totala värdet för varje tioårsperiod som förmånen skall utgå. Förmånen får dock ej upptagas till högre belopp än som skulle blivit fallet om ovanstående tabell tillämpats. Vid beskattningen av äganderätten avräknas belastningens värde.

När avkastningstagaren sedan dör, sker ingen beskattning hos ägaren. Undantag gäller för det fall där ägaren jämväl är arvinge till avkastningsrättens innehavare (jfr vad som ovan sagts om presumtionsreglerna).

Situationen kan också vara den att A får äganderätten medan nyttjanderätten tillfaller först B under dennes livstid och sedan C. Här beskattas A, om ej uppskov medges, omedelbart, liksom B. Om C lever när B

dör, beskattas C för sitt förvärv, varjämte A då kan bli berättigad till restitution på grund av den ytterligare fördröjning som C:s förvärv innebär för honom.

Avdragsgilla skulder

Här gäller i stort sett samma som hos oss. Som exempel på en presumtion kan nämnas att skulder till arvingar antas vara skentransaktioner.

Skattens storlek

Det franska systemet innefattar en arvslottsbeskattning — något som sägs stå i bättre överensstämmelse med det vid inkomstbeskattningen tillämpade kvoteringssystemet. Genom 1959 års lagstiftning skedde en överflyttning av skattebördan från de närmaste anförvanterna till avlägsnare eller helt utomstående. Vidare skedde betydande förenklingar. Nyligen har dock vissa smärre justeringar skett i skalorna.

Första klassen: efterlevande make, barn och avlidet barns avkomlingar, föräldrar. Dessa får skattefritt ärva 100 000 Fr. och endast överskjutande belopp beskattas. Detta betyder att 99 % i praktiken går fria från arvsskatt. Skatt utgår enligt följande.

— 50 000	5 %
50 001—100 000	10 %
100 001—	15 %

Andra klassen: omfattar övriga. Här är skatten proportionell. Av syskon uttas 40 % (hit hör även allmännyttiga legat i den mån de ej är skattefria). För farbröder, fastrar, morbröder, mostrar m. fl. släktingar t. o. m. kusin är skatten 50 % och för övriga 60 %.

I denna klass finns inga grundavdrag eller liknande annat än för vissa speciella fall. Således får ett syskon, som är ogift eller änkling (änka) och över 50 år eller varaktigt arbetsoförmögen och som de sista fem åren sammanbott med den döde, skattefritt ärva upp till 30 000 Fr.

Härutöver gäller generella lättnader för stora familjer. Efterlevande make, jämte arvingar inom första klassen, som har tre eller flera barn, får från arvsskatten dra av 2 000 Fr. för varje barn utöver det andra. Detta gäller för franska medborgare. Skattelättnaderna gäller även svenska medborgare jämlikt 1936 års skatteavtal med Frankrike.

Gåvobeskattningen

Denna beskattningsform överensstämmer i det väsentliga med arvsbeskattningen. Gåvor till allmännyttiga ändamål är skattefria, om de skulle varit fria från arvsskatt. Vissa smärre avvikelser finns — således är 30 000 Fr.-regeln för sammanboende syskon ej tillämplig. Ett annat undantag är att skuldavdrag icke kan förekomma vid gåva. Bortges exempelvis en fastighet med ett taxeringsvärde på 1 000 000 Fr., som är intecknad för 600 000 Fr., beräknas gåvoskatten på 1 000 000 Fr.

Vid gåvor till make m. fl. gäller 100 000 Fr.-avdraget. Detta får bara utnyttjas en gång. Har exempelvis 60 000 Fr. bortgivits i livstiden kommer enbart 40 000 Fr. att avräknas vid arvfallet.

Både vid arvs- och gåvobeskattningen finns sammanläggningsregler.

4.5 *Storbritannien*

Storbritannien har icke någon förmögenhetsskatt vid sidan av den allmänna inkomstskatten. Inkomst av kapital beskattas hårdare än arbetsinkomst.

Den enda numera gällande arvsskatten i Storbritannien är kvarlåtenskapsskatten ("estate duty"). Någon särskild gåvoskatt finns icke, men vid kvarlåtenskapsskattens beräknande sker sammanläggning av kvarlåtenskapen med vissa tidigare gåvor (se nedan).

Kvarlåtenskapsskatten tillkom genom lagstiftning år 1894. Nu gällande skatteskala har varit tillämplig sedan år 1954, dock att vissa smärre ändringar skedde i skikten under 10 000 pund år 1963.

Skattskyldigheten i fråga om kvarlåtenskapsskatt är avhängig av var den avlidne hade sitt hemvist och var hans efterlämnade egendom är belägen; medborgarskapet saknar däremot betydelse.

1. Hade den avlidne sitt hemvist i Storbritannien, utgår kvarlåtenskapsskatt för all efterlämnad egendom.

2. Hade den avlidne sitt hemvist utom Storbritannien, utgår kvarlåtenskapsskatt för all efterlämnad egendom i Storbritannien.

Kvarlåtenskapsskatten beräknas på det sammanlagda kapitalvärdet av den egendom som faktiskt övergår eller anses övergå vid dödsfall utan avseende på vilka personer egendomen tillfaller eller deras eventuella släktskap med den avlidne. Ordet övergår har i rättspraxis ansetts innebära detsamma som uttrycket byta ägare.

Den egendom, som faktiskt övergår vid ett dödsfall, kan vara

1. egendom, som den avlidne innehade med äganderätt: denna egendom övergår från den avlidne till vederbörande arvingar eller testamentstagare;
2. egendom, som den avlidne innehade med livstids nyttjanderätt: denna egendom övergår från den avlidne till vederbörande nye innehavare.

Den egendom, som anses övergå vid ett dödsfall, är bl. a.

1. dödsfallsgåvor, samt egendom som den avlidne placerat i sitt och annan persons namn, med rätt för den senare att vid den förres frånfälle övertaga äganderätten;
2. egendom som den avlidne bortgivit — vare sig direkt till annan eller genom att ställa den under särskild förvaltning, med föreskrifter om rätten till avkomst och om framtida äganderätt — inom fem år före dödsfallet (ett år i fråga om gåvor till allmänna eller välgörande ändamål);
3. egendom som den avlidne bortgivit, oavsett när detta skett, om han själv bibehållit eller betingat sig någon förmån av egendomen eller någon rätt att återfå densamma, dvs. gåvor med förbehåll;
4. belopp som utfaller på grund av försäkring, tagen av den avlidne och vidmakthållen av honom till förmån för en förmånstagare. Av beloppet beskattas endast så stor del, som av den avlidne inom fem år före dödsfallet inbetalda premier utgör i förhållande till den totala premiesumman.

Skattefrihet föreligger bl. a. beträffande

1. kvarlåtenskap som icke överstiger ett sammanlagt värde av 5 000 pund;
2. särskilt avsatt egendom vid den senare av två makars död, därest den blivit föremål för kvarlåtenskapsbeskattning vid den först avlidnes död (eller icke överstigit skattepliktsgränsen) och den sist avlidne maken icke ägt förfoga över egendomen;
3. egendom, i fråga om vilken den avlidne utövade förvaltningen;
4. egendom som donerats till den avlidne för hans livstid och vid hans död återgick till donatorn;
5. gåvor utan förbehåll, därest de
   a) skett med anledning av äktenskaps ingående,
   b) ingått bland den avlidnes normala utgifter samt varit skäliga med hänsyn till hans inkomst och levnadsomständigheter, eller
   c) ej överstigit 500 pund per mottagare.

Kvarlåtenskapen uppskattas till sitt värde vid tiden för dödsfallet. Värdet av egendomen anses i princip vara det pris den skulle ha betingat vid försäljning på öppna marknaden vid angiven tid. I fråga om vissa aktier i företag, som kontrollerats av den avlidne i kraft av aktiemajoritet eller på vissa andra sätt, bestäms värdet med hänsyn till företagets tillgångar och skulder.

Jordegendom och vissa lösören kan godtas såsom betalningsmedel i fråga om kvarlåtenskapsskatt.

Skatten framgår av omstående skala.

Uppnår kvarlåtenskapen visst skikt, utgår skatt enligt angiven procentsats för hela kvarlåtenskapen. Enligt en särskild avtrappningsregel får skatten dock ej överstiga högsta skatten i närmast föregående skikt ökad med det belopp, varmed värdet av kvarlåtenskapen överstiger skiktgränsen (avtrappningen = 100 %).

Skattelättnader åtnjuts för jordbruk och vissa tillgångar i rörelse, som beskattas enligt en lägre skala (för närvarande 45 %

kvarlåtenskap i pund	skattesats i %	kvarlåtenskap i pund	skattesats i %
— 5 000	0	40 001— 45 000	28
5 001— 6 000	1	45 001— 50 000	31
6 001— 7 000	2	50 001— 60 000	35
7 001— 8 000	3	60 001— 75 000	40
8 001—10 000	4	75 001— 100 000	45
10 001—12 500	6	100 001— 150 000	50
12 501—15 000	8	150 001— 200 000	55
15 001—17 500	10	200 001— 300 000	60
17 501—20 000	12	300 001— 500 000	65
20 001—25 000	15	500 001— 750 000	70
25 001—30 000	18	750 001—1 000 000	75
30 001—35 000	21	1 000 001—	80
35 001—40 000	24		

lägre) än vad som gäller för annan egendom. Vidare nedsättes skatten för fast egendom och rörelse samt andelar i vissa slag av företag, därest egendom till följd av dödsfall växlat ägare mer än två gånger under fem år. Nedsättningen varierar med det antal år som förflutit mellan dödsfallen.

Mot den engelska metoden för kapitalbeskattning har anmärkningar riktats från flera håll. Således göres gällande att den är för sträng genom att kvarlåtenskapsskatten slår för hårt i det enskilda fallet. Samtidigt pekas på de stora möjligheter som finns att kringgå kvarlåtenskapsskatten. Detta sker bl. a. genom bildandet av fristående fonder eller genom försäkringar till förmån för anhöriga. Nyligen har förslag framlagts för att täppa till vissa luckor.

4.6 *Västtyskland*

Kapital beskattas genom ett flertal olika författningar. Dels finns en årlig förmögenhetsskatt, dels en särskild engångsskatt på förmögenhet samt dels lokala förmögenhetsskatter på fast egendom och näringsverksamhet. Vidare beskattas förvärv genom arv eller gåva.

Skattereglerna är konstruerade på så sätt att man har en grundläggande lagstiftning, som gäller för all beskattning. Denna reglering rör dels förfarandet, dels värderingen av olika tillgångar. För de olika skatterna finns sedan särskilda författningar.

4.6.1 Förmögenhetsskatt

Den årliga förmögenhetsskatten

Denna skatt har alltsedan sin tillkomst vid slutet av 1800talet ansetts som ett komplement till inkomstbeskattningen. Skatten är förhållandevis låg och meningen är också att den helt skall kunna bestridas genom förmögenhetens avkastning. Skatten är avdragsgill vid inkomsttaxeringen. Skatten regleras genom "Vermögensteuergesetz" (VStG) av år 1954. Här återfinns reglerna om skattskyldigheten, skattens beräkning m. m.

Skattskyldighetens omfattning beror på hemvistet. Enligt huvudregeln är fysisk eller juridisk person, som är bosatt eller eljest hemmahörande i Västtyskland, oinskränkt skattskyldig för all förmögenhet inom eller utom riket ("Gesamtvermögen"). Vissa möjligheter finns redan enligt VStG att få avdrag för utländsk skatt i dessa fall. Förmögenhetsskatten kan även reduceras med vad som belöper på egendom i utlandet.

Övriga beskattas för egendom i Västtyskland, s. k. "Inlandsvermögen". I den allmänna värderingslagen anges vad som menas med "Inlandsvermögen". Hit räknas i stort sett fast egendom samt rörelsetillgångar i Västtyskland, dock ej aktier i västtyska bolag.

Skattskyldighet åvilar även juridiska personer och sammanslutningar av olika slag.

Skattefrihet åtnjuter posten, statsjärnvägarna, vissa statliga monopol, kyrkor samt en del allmännyttiga eller välgörande sammanslutningar, pensionskassor och fackföreningar. För vissa organisationer gäller att de endast är skattskyldiga för vissa slag av tillgångar (exempelvis fast egendom eller "Betriebsvermögen"). Före år 1961 var statsägda eller det "allmännas" företag helt befriade från skattskyldighet.

Skattepliktiga tillgångar och värderingsregler

Tidigare fanns regler om värdering av egendom i resp. skatteförfattningar. Sådana författningar kunde vara utfärdade av såväl federala som statliga organ, och tolkningen av bestämmelserna kunde åvila vitt skilda myndigheter. Detta medförde ofta de mest olikartade resultat i de särskilda fallen, och för att råda bot mot dessa missförhållanden tillkom den förut nämnda allmänna värderingslagen, "Bewertungsgesetz" (BewG). Den nu gällande härrör från år 1934 men har ändrats åtskilligt sedan dess.

I BewG:s första, allmänna del finns vissa definitioner, t. ex. vad som menas med det allmänna saluvärdet och hur detta skall beräknas m. m.

När det gäller det allmänna saluvärdet och de allmänna värderingsreglerna i övrigt motsvarar de västtyska reglerna i stort sett våra. Det allmänna marknadsvärdet kan sägas ha en vidare omfattning och kan vara tillämpligt, även om specialregler skulle leda till ett högre eller lägre värde, något som kan bli fallet då periodiskt utgående förmåner värderas enligt vissa tabeller. I den andra avdelningen av BewG regleras de fall när bestämda värden ("Einheitwerte") skall åsättas vissa tillgångar. Det är här fråga om jordbruksegendomar, fast egendom i övrigt samt "Betriebsvermögen". All egendom, som används inom en förvärvsverksamhet och som tillhör rörelseidkaren räknas som "Betriebsvermögen". Vissa skulder (exempelvis pensioner) beaktas vid denna värdering.

I den tredje avdelningen uppräknas vad som skall anses som övrig förmögenhet "sonstiges Vermögen". Detta avsnitt berör enbart beskattningen enligt VStG. Författningen nämner här vilka tillgångar som är skattepliktiga resp. icke skattepliktiga. Även avdragsgilla skulder behandlas i denna avdelning.

En persons samlade förmögenhet blir alltså lika med de tillgångar för vilka särskilda värden åsatts jämte hans övriga förmögenhet efter avdrag för skulder. Makar samtaxeras och detsamma gäller barns under 18 år förmögenhet.

Åsättande av taxering till förmögenhetsskatt sker regelmässigt för en period av tre år. Härvid sker således dels en värdering, dels bestäms grundvalarna för skattens storlek, dvs. civilstånd m. m. Sker en förändring under den löpande perioden kan en omtaxering ske. För att så skall bli fallet krävs att vissa beloppsspärrar passerats eller att exempelvis civilstånd ändrats. De skattepliktiga tillgångarna har ungefär samma omfattning som hos oss. Vissa olikheter finns, och som exempel kan nämnas behandlingen av juveler, lyxbetonade föremål m. m. (som lyxföremål anses ej en vanlig personbil men däremot en lustjakt eller en mycket värdefull bil). Skatteplikt inträder först om värdet överstiger 10 000 DM för ogift resp. 20 000 DM för gift. Däremot medräknas ej husgeråd eller möbler. Dock faller exempelvis en persisk matta under begreppet lyx och är i och för sig en skattepliktig tillgång. Skatteplikt föreligger även för konst eller konstsamlingar om värdet överstiger 20 000 DM resp. 40 000 DM för gift. Konstverk av levande tyska konstnärer eller sådana som dött de senaste 15 åren medräknas ej.

Det tyska systemet kännetecknas av att särskilda avdrag får åtnjutas från värdet av skilda tillgångsslag. Således är skattskyldig berättigad att avräkna 10 000 DM, resp. 20 000 DM för gift, från värdet av bankmedel, aktier och andra värdepapper. Härutöver finns vissa generella avdrag. Envar skattskyldig äger från värdet av förmögenheten avräkna 20 000 DM och ytterligare 20 000 DM om han är gift. För varje barn under 18 år åtnjutes likaså ett avdrag om

20 000 DM. Härtill kommer vissa ytterligare avdrag för äldre eller arbetsoförmögna skattskyldiga.

Skattens storlek

"Gewerkschaften", liksom bl. a. aktiebolag, antas alltid ha en beskattningsbar förmögenhet på minst 50 000 DM. För GmbH gäller motsvarande och då för ett belopp av 20 000 DM, i vissa fall 5 000 DM.

Övriga juridiska personer eller sammanslutningar skattar för sin förmögenhet först om denna överstiger 10 000 DM (gränsbelopp).

Skatten är proportionell och utgår med 1 % för både fysiska och juridiska personer. För dem, som därjämte beskattas enligt "Lastenausgleichsgesetz" (se nedan), utgör skatten på den del som även faller under sistnämnda lag 0,75 %.

Det finns även vissa speciella förmögenhetsskatter. En kommunal näringsskatt ("Gewerbesteuer") uttas av rörelseidkare. Skatten beräknas på vinst och rörelsekapital. Även kommunala fastighetsskatter finns. Gemensamt för dessa och näringsskatten är att beskattningsunderlaget bestämmes i federal lagstiftning, varvid värderingsreglerna i BewG tillämpas. För fastighetsskattens vidkommande må nämnas, att i federal lag kan en grundskala på 1 % ha bestämts. Är egendom värd 250 000 DM utgör beskattningsunderlaget 2 500 DM. Uppgår den kommunala utdebiteringen till 90 % blir skatten 2 250 DM.

Liksom i Sverige uttas stämpel vid försäljning av fast egendom (i regel 3 %) samt viss lös egendom (främst värdepapper av olika slag).

En speciell statlig förmögenhetsskatt regleras i den s. k. "Lastenausgleichsgesetz" från år 1952. Genom denna lag skall de ekonomiska verkningarna av kriget utjämnas mellan västtyska medborgare och dem som förlorat egendom i de östra delarna av det forna riket. De medel som inflyter fördelas således mellan behövande. Detta är ett av de mest omfattande lagstiftningskomplexen i Västtyskland. Lagstiftningen får även ses mot bakgrunden av 1948 års valutareform, vid vilken vissa personer gjorde vinster.

Skattskyldighet åvilar såväl fysiska som juridiska personer. Uttaxeringen uppgår till 50 % av den skattskyldiges förmögenhet per den 21 juni 1948 och är i princip oberoende av senare förändringar. Skatten är en engångsskatt och betraktas som en kapitalskuld, som skall vara amorterad senast 1979.

4.6.2 Arvs- och gåvoskatten

Genomgående tillämpas samma regler för arv som för gåva. Arvsskatten är utformad som en arvslottsbeskattning. Mottagaren är skattskyldig, men vid gåva ansvarar även givaren för skatten.

Denna beskattningsform är reglerad i "Erbschaftssteuergesetz" från år 1925. Lagen fick sin nuvarande utformning i huvudsak år 1959. Skatterna konkurrerar med inkomstskatten — för ett förvärv skall således antingen den ena eller andra skatteformen tillämpas. Stämpel uttages ej då egendom övergår genom hithörande fång.

Skattskyldighet

Om den avlidne var bosatt i Västtyskland vid dödsfallet föreligger oinskränkt skattskyldighet för all egendom inom eller utom riket. Detsamma gäller om endast mottagaren var bosatt i landet. Vissa möjligheter finns att få utländsk arvsskatt avräknad. Var däremot varken den avlidne eller mottagaren bosatt i Västtyskland, beskattas enbart "Inlandsvermögen". Motsvarande regler gäller för gåva.

Skatt utgår för förvärv på grund av dödsfall; hit räknas arv, testamente, gåvor på dödsbädden samt vissa förvärv i följd av avtal till förmån för mottagaren (exempelvis förmånstagarförvärv). En försäkring ingår således här i kvarlåtenskapen. Rätt till avdrag finns i vissa fall för den arvsskatt som skall betalas med försäkringen.

Gåvor beskattas, och som gåva anses allt överförande av egendom utan vederlag.

Regler finns för vissa speciella överföringar (bildande av stiftelser m. m.) samt angående sammanläggning av olika förvärv.

Tillgångar och värderingsregler

I fall av oinskränkt skattskyldighet omfattas i princip all den dödes egendom. Värderingsreglerna finns i BewG. Värderingen anknyter till tidpunkten för förvärvet, i regel dödsdagen eller dagen för gåvan. För nyttjanderätter m. m. gäller särskilda regler. En förmån, som skall utgå under en evärdelig tid upptas till ett värde motsvarande 18 gånger årsvärdet. Avser upplåtelsen obestämd tid, multipliceras årsvärdet med 9. För övriga fall finns tabeller.

Skattskyldigheten vid arv avser vad som belöper på vederbörandes lott. Är det fråga om periodiskt utgående förmåner, kan mottagaren välja mellan att bli beskattad för dessas kapitaliserade värde eller att beskattas för de särskilda raterna allt eftersom de utfaller. I sistnämnda fall anknyts skatten till varje särskilt belopp, och mottagaren har en viss möjlighet att spekulera. Dör han på ett tidigare stadium, gör han en skattevinst, men lever han längre än normalt, gör han en förlust i det han får betala mer skatt än för det kapitaliserade värdet. Väljer den skattskyldige alternativet med successiv betalning, är han berättigad till avdrag vid inkomsttaxeringen för den arvsskatt som belöper på de särskilda beloppen.

Vid framskjutna förvärv kan ägaren begära att få erlägga skatten då nyttjanderätten e. d. upphör. I sådant fall måste säkerhet ställas.

I tysk rätt finns regler om "Vorerbe" resp. "Nacherbe". Med dessa uttryck förstås de fall, då någon i testamente eller eljest föreskrivit, att en person skall ha viss egendom först och att densamma därefter skall tillfalla en annan person. I dessa fall saknar det betydelse om vissa begränsningar vidlåder den förste innehavarens rätt eller ej. Intet hinder finns dock mot att föreskriva, att den förste blott skall ha exempelvis nyttjanderätt till egendomen. Gränsen mellan dessa fall är mycket oklar men är likväl av betydelse för beskattningen. I det förstnämnda fallet kan nämligen en omräkning ske av den tidigare fastställda arvsskatten när föregående innehavarens rätt upphör.

För vissa tillgångar skall gåvo- och/eller arvsskatt ej uttas. Hit hör sedvanliga skänker, gåvor för understöd eller uppfostran med viss begränsning samt gåvor till avkomlingar för bosättningsändamål. Husgeråd, möbler m. m. kan skattefritt överföras genom arv eller gåva till ett värde av 20 000 DM till make eller barn och eljest intill ett värde av 5 000 DM. För exempelvis smycken är gränsen satt vid 5 000 resp. 2 000 DM. Dessa avdrag göres innan de allmänna grundavdragen utföres. Konstföremål m. m. är regelmässigt fria från arvs- eller gåvoskatt. En gräns går dock vid 20 000 DM. Gåvor till allmännyttiga eller välgörande ändamål beskattas ej.

Skatteklasser och skattens storlek

Fem klasser finns. Skattesatserna jämte det huvudsakliga innehållet i de olika klasserna framgår av nedanstående uppställning.

I	efterlevande make och barn	2—15 %
II	barns avkomlingar	4—25 %
III	föräldrar, far- och morföräldrar, syskon	6—40 %
IV	svärsöner, svärdöttrar och svärföräldrar	8—50 %
V	övriga släktingar, juridiska personer m. fl.	14—60 %

Vid skattläggningen gäller vissa grundavdrag samt gränsbelopp. Här må nämnas att efterlevande make får skattefritt ärva 250 000 DM under förutsättning att bröstarvingar finns. I annat fall utgör beloppet 30 000 DM. Avdragen gäller även vid gåva.

Dessa regler har i betydande omfattning gynnat efterlevande make, och detta så mycket mer som nya regler om delning av makars egendom kan medföra att make först skattefritt skall få ut viss andel av makarnas behållna egendom. I övrigt utgör grundavdraget 30 000 DM i klass I och 20 000 DM i klass II. Eljest tillämpas låga gränsbelopp.

4.7 *USA*

Någon federal förmögenhetsskatt har ej uttagits i USA sedan år 1862. Detta sammanhänger med de krav som uppställts i den amerikanska grundlagen på utformningen

av federala direkta skatter. Förmögenhetsskatt uttas däremot av delstaterna samt även på ett lokalt plan. Sistnämnda skatter är avdragsgilla vid taxeringen för federal inkomstskatt.

Vid egendoms övergång i samband med dödsfall uttas en federal kvarlåtenskapsskatt (denna skatt betraktas ej som en direkt skatt), och dessutom beskattas arv i de olika delstaterna. En federal gåvoskatt finns, medan däremot delstatliga gåvoskatter är ovanliga. Vid den federala kvarlåtenskapsbeskattningen tillämpas ett "credit of tax" system beträffande bl. a. delstatliga arvsskatter. Med några få tekniska undantag är varken federala eller statliga arvs- resp. gåvoskatter avdragsgilla vid den federala inkomstbeskattningen.

4.7.1 De delstatliga och lokala förmögenhetsskatterna

Varje särskild delstat och i förekommande fall vederbörande lokala organ utformar inom vissa gränser självständigt sina skattebestämmelser. Beskattningen varierar också i stor utsträckning.

På det lokala planet har förmögenhetsskatten stor betydelse. Utgifter för skolor, polis, brandväsen, vägar m. m. bestrids till stor del med dessa skatteinkomster och i synnerhet då genom förmögenhetsskatt på fast egendom. För de lokala myndigheterna (grevskap, städer m. m.) kan ofta förmögenhetsskatten svara för omkring 80 % av de totala skatteintäkterna. Däremot har den delstatliga förmögenhetsskatten beloppsmässigt högst varierande betydelse.

I de olika delstaternas författningar ges ofta mer allmänt hållna regler av betydelse för beskattningen. Bestämmelser kan också ges om att skatten skall vara proportionell över lag eller att vissa tillgångar skall beskattas efter en proportionell skala. De delstatliga skattereglerna varierar sedan i sina detaljer. I åtskilliga stater beskattas viss eller all lös egendom efter gynnsammare skatteskalor än dem som tillämpas för fast egendom. Olika regler gäller för vilka slag av lös egendom som är skattepliktiga, och i några stater är lös egendom över huvud taget icke skattepliktig. Fast egendom är emellertid skattepliktig i så gott som samtliga stater. Begreppet fast egendom definieras i skilda sammanhang i "common law", men genom intern delstatslagstiftning kan begreppet ges önskat innehåll. Egendom i federal ägo kan ej beskattas utan den federala regeringens samtycke. I stater där lös egendom är skattepliktig måste undantag göras för obligationer utgivna av Förenta Staternas regering. Ofta undantas även obligationer utgivna av den egna delstaten. Vissa lindringar i beskattningen kan genomgående konstateras för institutioner där verksamhetens syfte mer är service än förtjänst. Som exempel kan nämnas privata skolor, sjukhus, religiösa inrättningar, bibliotek osv. Skattebefrielsen på denna punkt är oftast begränsad till sådan fastighet där verksamheten bedrivs. En bidragande orsak till den bristande enhetligheten i den delstatliga förmögenhetsbeskattningen är de skilda värderingsreglerna.

I allmänhet har förmögenhetsbeskattningen av fast egendom störst betydelse. Dylik egendom värderas i allmänhet försiktigt. Normerna för värderingen varierar från inköpsprismetod till avkastningsmetod. I åtskilliga fall värderas avsiktligt vissa slag av fast egendom betydligt gynnsammare än annan. En försiktig värdering kompenseras stundom med höjda skattesatser och vice versa.

4.7.2 Den federala kvarlåtenskapsbeskattningen

Lagen om federal kvarlåtenskapsskatt antogs år 1961 men har i viktiga hänseenden ändrats sedan dess. Den amerikanska kvarlåtenskapsskatten vilar helt på dödsboet. De särskilda mottagarna har inget ansvar för skatten, med mindre boet skiftas innan skatten är betald. Några avsteg från kvarlåtenskapsskattetänkandet har skett. Vissa förordnanden till förmån för efterlevande make eller till välgörande ändamål påverkar skattens storlek. Skattskyldigheten omfattar all kvarlåtenskap som efterlämnas av amerikansk medborgare eller utlänning bosatt i

USA. I övriga fall uttas skatt för egendom som är nedlagd i landet.

Den beskattningsbara kvarlåtenskapen bestäms på följande sätt. Först får avgöras vilka tillgångar, som är skattepliktiga och till vilka värden dessa skall redovisas ("gross estate"). Härifrån görs sedan avdrag för bl. a. skulder, varvid en korrigerad kvarlåtenskap framkommer ("adjusted gross estate"). Skall egendom tillfalla efterlevande make, kan, såsom närmare beskrives i det följande, ett särskilt avdrag bli aktuellt ("marital deduction"), och detta bestäms bl. a. med hänsyn till den korrigerade kvarlåtenskapens storlek. Därefter får avdrag ske för värdet av sådan egendom som skall tillfalla vissa välgörande ändamål. Nästa steg blir att undanta 60 000 dollar (grundavdrag). Vad som därefter återstår är den beskattningsbara kvarlåtenskapen ("taxable estate").

Skattepliktiga tillgångar

En avliden persons tillgångar utgörs i detta sammanhang av värdet av följande egendom.

1. All sådan egendom, fast eller lös, som representerade något ekonomiskt värde för den avlidne, således i första hand vad den avlidne ägde vid dödsfallet.
2. I kvarlåtenskapen skall även medräknas vissa överföringar av egendom, som den avlidne verkställt i livstiden och där ett adekvat vederlag icke utgått (nedan används uttrycket gåva för dessa fall). Hit hör t. ex.

2a. Gåvor som skett inom tre år före dödsfallet och som kan sägas ha skett för "dödsfalls skull".

2b. Har gåvor skett på sådant sätt att givaren förbehållit sig nyttjanderätt, rätt till avkastning m. m. kommer egendomen i allmänhet att inräknas i den avlidne givarens kvarlåtenskap. Ifrågavarande regel avser främst sådana fall, där förbehållet gäller för givarens livstid, men kan komma till användning vid förbehåll under bestämd tid.

2c. Gåva som får full effekt först vid givarens död och sådan gåva där givaren visserligen icke har förbehållit sig nyttjanderätt men i allt fall någon befogenhet att förfoga över egendomen (rätt att återkalla, rätt att bestämma vem egendomen skall tillfalla vid mottagarens död).

2d. Om givaren avstått från rätt som han förbehållit sig enligt 2b—c tillämpas regeln under 2a.

3. För vissa speciella slag av ekonomiska intressen finns särskilda regler.

3a. Beroende på den juridiska karaktären av en samägande- eller sambesittningsrätt, med rätt för efterlevande medpart att disponera över egendomen, kan även dylik egendom komma att ingå i kvarlåtenskapen. S. k. "jointly owned property" inräknas normalt i den först avlidne intressentens bo.

3b. En livförsäkring som skall betalas ut till dödsboet eller som ägdes av den avlidne inräknas i behållningen. Förmånstagarförordnandet har ingen självständig funktion, utan avgörande är att den avlidne icke avhänt sig alla befogenheter med avseende på försäkringen.

3c. Livräntor, som skall tillfalla vissa personer, kan komma att inräknas i boet. En förutsättning är dock att den avlidne själv bekostat livräntan. Skall exempelvis den avlidnes hustru få en livränta, som delvis bekostats av den avlidne och delvis av hans arbetsgivare, kommer enbart den av mannen betalade delen att inräknas.

Värderingsregler

Värderingen skall ske efter förhållandena vid tiden för dödsfallet. Emellertid kan värderingen få hänföras till en tidpunkt ett år efter dödsfallet. I princip föreligger valfrihet mellan dessa alternativ, men för att få tillämpa metoden med en framskjuten värdering gäller vissa formella krav. Syftet med den framskjutna värderingen är bl. a. att man lättare skall kunna få fram ett riktigare värde på tillgångarna. I detta fall skall nämligen hela kvarlåtenskapen värderas per ettårsdagen, med mindre vissa åtgärder vid-

Beskattningsbar kvarlåtenskap	Skatt
0— 5 000 dollar:	3 %
5 000— 10 000 dollar:	150 för 5 000 och 7 % på resten
50 000— 60 000 dollar:	7 000 för 50 000 och 25 % på resten
100 000— 250 000 dollar:	20 700 för 100 000 och 30 % på resten
1 000 000—1 250 000 dollar:	325 700 för 1 000 000 och 39 % på resten
10 000 000 och högre	6 088 200 för 10 000 000 och 77 % på resten

tagits med de särskilda tillgångarna under mellantiden. Har exempelvis en tillgång sålts tre månader efter dödsfallet, skall vid en värdering ett år efter dödsfallet, tillgången alltjämt redovisas men då till försäljningssumman. Har tillgångar utskiftats under mellantiden, blir skiftesvärdet på samma sätt avgörande. Däremot skall vid denna alternativa värdering icke medräknas räntor, utdelningar m. m. som uppburits under sagda tid, om ej exempelvis en ränta hänförde sig till tiden före dödsfallet.

Från ovan angivna tillgångar får avdrag för skulder ske. Reglerna härom motsvarar i allt väsentligt våra bestämmelser. Speciella bestämmelser ges dock angående avräkning för vissa skatter (exempelvis delstatlig arvsskatt), och vidare tillämpas ett motsvarande system när tidigare gåvor skall inräknas i behållningen.

Såsom tidigare nämnts är den amerikanska arvsskatten utformad som en kvarlåtenskapsskatt. Det är således i princip utan betydelse vem eller vilka som skall få egendomen. Från denna ordning har två avsteg gjorts.

"Marital deduction"

Denna avdragsmöjlighet infördes år 1947 och får ses mot att makars egendomsförhållanden följer olika regler i de skilda delstaterna. Syftet var att söka uppnå likställdhet mellan de fall där makars egendom var "enskild" och de fall där den var "samfälld". "Samfälld egendom" skulle regelmässigt enbart medräknas till hälften av sitt värde i den först avlidne makens bo under det att den avlidne tillhörig "enskild egendom" skulle redovisas i sin helhet.

Systemet fungerar i korthet på följande sätt. Om efterlevande make på grund av arv eller testamente skall erhålla egendom vid den andre makens död, skall från den på visst sätt beräknade kvarlåtenskapen (regelmässigt den s. k. "adjusted gross estate") motsvarande belopp avräknas, dock högst hälften av sålunda beräknad kvarlåtenskap. För att detta avdrag skall få åtnjutas skall normalt egendomen tillfalla efterlevande med äganderätt. Vissa komplikationer inträder om även "samfälld egendom" finns. I sådant fall får avdraget beräknas med utgångspunkt från annan egendom än "samfälld", varför värdet av "samfälld egendom" måste frånräknas.

"Charitable deduction"

Avdrag får vidare göras för värdet av vad som skall tillfalla vissa välgörande organisationer.

Utöver nu nämnda avdrag skall 60 000 $ undantas innan skatten beräknas. För inskränkt skattskyldig är avdraget antingen 30 000 $ eller, om följande formel ger högre avdrag $\frac{\text{egendom i USA}}{\text{hela kvarlåtenskapen}} \times 60\,000\ \$$, detta belopp. Efterlevande make kan således skattefritt överta en kvarlåtenskap på 120 000 $. Skatten utgår i vissa skikt enligt ovanstående skala.

Den federala kvarlåtenskapsskatten svarar för ca 2 % av de totala federala skatteintäkterna.

4.7.3 Den federala gåvobeskattningen

Nuvarande lagstiftning trädde i kraft år 1932. Skatten har en relativt underordnad statsfinansiell betydelse men ses som ett komplement till den federala kvarlåtenskapsbeskattningen. Skattskyldigheten är oinskränkt, om givaren är amerikansk medborgare eller bosatt i USA. I annat fall beskattas gåvor av "lokaliserad" egendom. Skattskyldigheten åvilar fysiska personer,

något som sammanhänger med lagstiftningens syfte att hindra ett kringgående av kvarlåtenskapsbeskattningen. Särskilda regler finns för gåvor från eller till bolag.

Det är givaren som är skattskyldig, men mottagaren har ett andrahandsansvar för skattens erläggande. Skatten beräknas, liksom den federala kvarlåtenskapsskatten, på grundval av särskild deklaration, som avges av givaren på fastställt formulär. Skattskyldigheten inträder vid gåvans fullbordande.

Under ett år kan skattefritt bortges 3 000 dollar per mottagare. Detta belopp frånräknas alltid vid skattläggningen. I anslutning härtill gäller, eftersom givaren är skattskyldig, att en oinskränkt skattskyldig givare alltid skattefritt kan ge bort 30 000 dollar under sin livstid. En beskattning blir aktuell först då båda dessa belopp överskridits. Sammanläggning sker med andra gåvor från samme givare, och sammanläggningstiden sträcker sig tillbaka till år 1932. I en deklaration skall i princip alla gåvor efter år 1932 redovisas. Avräkning sker för tidigare gåvoskatt.

Rätten till 3 000dollarsavdraget bortfaller vid gåvor för "future interests". Härmed förstås bl. a. sådana gåvor där det är ovisst vem som skall bli ägare eller när detta skall ske. Gåvor till omyndiga barn är till sin natur av detta slag. För att underlätta sådana gåvor har vissa särregler införts. Avdrag får åtnjutas därest det är meningen att det bortgivna skall ha förbrukats innan barnet fyllt 21 år samt, för den händelse barnet skulle dö före fyllda 21 år, egendomen bortgivits på sådant sätt att vad som ev. finns kvar kommer att ingå i barnets kvarlåtenskap eller, om barnet lever vid 21 år, att han blir ägare till ev. återstod.

På samma sätt som vid den federala kvarlåtenskapsbeskattningen föreligger skattefrihet såvitt gäller överföringar för vissa välgörande ändamål.

Gåvor mellan makar följer särskilda regler. Här tillämpas i allmänhet det vid den federala kvarlåtenskapsbeskattningen omnämnda institutet "marital deduction". Detta betyder att en make kan skattefritt till den andra överföra 6 000 dollar per år. Makar kan vidare alltid begära att få uppträda som skilda givare. Härrör det bortgivna ur "samfälld egendom" sker en uppdelning automatiskt på två gåvor. Ger den ene maken bort av sin "enskilda egendom", kan på makarnas begäran skattläggningen ändock ske som om två gåvor utgått. Detta betyder således att 6 000 dollar per år kan bortges av makarna till en och samme mottagare. Det nyssnämnda 30 000dollarsavdraget höjs för dessa fall till 60 000 dollar (2×30 000).

Gåvoskatten utgör 75 % av den federala kvarlåtenskapsskatt, som skulle ha utgått i motsvarande fall. Skatten beräknas på summan av vad som bortskänkts under ett år. En gåvoskattegåva beskattas ej, och skulle givaren som villkor för gåvans giltighet kräva att mottagaren erlägger gåvoskatten, reduceras gåvans värde vid skattläggningen med den därå belöpande skatten.

4.7.4 Den delstatliga arvsbeskattningen

Alla delstater med ett undantag (Nevada) har någon form av arvsbeskattning. Denna skatteform är dock av mindre statsfinansiell betydelse. Arvsbeskattningen är olika utformad i resp. delstater, men tre huvudgrupper kan särskiljas.

1. Vanligast är att skatten graderas med hänsyn både till skyldskapsförhållandet mellan den avlidne och mottagaren och lottens storlek, med andra ord en arvslottsbeskattning som hos oss. Detta system tillämpas i 33 stater.

   När det gäller värderingsregler, vad kvarlåtenskapen skall anses omfatta m. m., följes ofta de modeller som uppdragits vid den federala kvarlåtenskapsskatten. Som exempel för denna grupp kan staten Kalifornien tagas. Här finns fyra skatteklasser. Klass A omfattar efterlevande make, släktingar i rätt upp- eller nedstigande led. Klass B omfattar syskon och deras avkomlingar. Till klass C hör farbröder, fastrar, morbröder, mostrar samt deras avkomlingar. Klass D omfattar övriga. Skatten är i klass A högst 10 %, i klasserna B och C högst 18 % samt i klass D högst 24 %. Efterlevande makes "giftorättsandel" är skat-

tefri och avdraget "marital deduction" medges.

I en av de stater som tillhör denna grupp uttages därjämte en kvarlåtenskapsskatt med en procent.

2. I fem stater är skatten graderad efter skyldskapsförhållandet men ej efter lottens storlek. I staten Pennsylvanien, som är representativ för denna grupp, uttages en skatt på 2 % för egendom som övergår till den avlidnes avkomlingar, efterlevande make, föräldrar, far- och morföräldrar, svärsöner och svärdöttrar, medan skatten för andra mottagare uppgår till 15 % av lottens storlek. Även för denna grupp tillämpas i viss utsträckning de regler angående kvarlåtenskapens omfattning m. m. som uppställts i den federala kvarlåtenskapslagen.
3. En tredje variant, som tillämpas i elva stater, är kvarlåtenskapsskatt. I staten New York har denna utformats i nära anslutning till motsvarande federala bestämmelser. Vissa olikheter finns. Det s. k. 60 000dollarsavdraget förekommer ej. Skatten utgör 2 % för de första 50 000 dollar och stiger sedan till 21 % på vad som överstiger 10 100 000 dollar.

4.7.5 Den delstatliga gåvobeskattningen

Endast i tolv stater uttas gåvoskatt. Denna skatteform har över huvud taget mindre betydelse. Där gåvobeskattning förekommer är den regelmässigt utformad på samma sätt som den federala. Vissa avvikelser finns, och som exempel kan nämnas att man stundom vid skattläggningen beaktar om gåvan givits till närmare släktingar eller till andra.

5 Allmänna synpunkter på kapitalbeskattningen

Kapitalskatteberedningens uppgift kan sammanfattas så, att arvs-, gåvo- och förmögenhetsskatterna skall förenklas och moderniseras, tekniskt sett, och att de skall omprövas från fördelningspolitisk synpunkt. Vi har i enlighet härmed underkastat dessa skatter en samlad översyn. Denna har resulterat i en tämligen genomgripande omfördelning av skattebördan och en höjning av skatteuttaget. Djupgående tekniska ändringar kommer också att föreslås, särskilt i fråga om arvs- och gåvoskatterna. Flertalet av de tekniska ändringarna har sådan karaktär att de tar åtskillig tid att utarbeta i detalj. Planläggningen av vårt arbete har å andra sidan fått göras med beaktande av att en allmän omprövning av skattepolitiken är omedelbart förestående. Vid denna omprövning bör helt naturligt kapitalskatterna medtagas. Vi har därför ansett, att vi redan nu bör framlägga våra förslag till nya skatteskalor och därmed sammanhängande bestämmelser. En del av de tekniska förslagen har så nära samband med de nya skatteskalorna att även de bör medtagas nu. Övriga tekniska förslag avser vi att framlägga i ett senare betänkande. Emellertid är samtliga förslag, såsom nyss antytts, resultatet av en samlad bedömning och ger uttryck för en gemensam helhetssyn. Vi kommer därför att i detta kapitel skildra huvuddragen i samtliga förslag, alltså även i dem som kommer att utformas närmare i det senare betänkandet.

En teknisk översyn av kapitalskatterna har länge varit behövlig. Arvs- och gåvoskatterna fick i huvudsak sin nuvarande form genom lagstiftning 1941. Förmögenhetsskatten är något yngre; den nu gällande förordningen tillkom 1947, men den har hämtat väsentliga element från den stora skattereform som genomfördes 1910. Arvs- och gåvoskatternas skalor är delvis ett resultat av 1941 års lagstiftning, delvis en följd av den kvarlåtenskapsskatt som uttogs 1948—1958 och som sistnämnda år inarbetades i arvs- och gåvoskatterna. Skalan för förmögenhetsskatt härrör i väsentliga delar från 1947. Därefter har inte någon samlad avvägning gjorts av de tre skatteformerna från fördelningspolitisk synpunkt, däremot justeringar av olika slag, som huvudsakligen inneburit lättnader för mindre arv, resp. mindre förmögenheter.

För den tekniska uppbyggnaden av skatterna på kapital står en lång rad i och för sig tänkbara alternativ till buds. Den översikt som lämnats över utländsk lagstiftning visar starka variationer. Snart sagt varje land har sin egen modell för kapitalbeskattning. Systemet med en kvarlåtenskapsskatt, som har karaktär av uppskjuten förmögenhetsskatt, har sitt starkaste fäste i de anglosachsiska länderna. I Storbritannien är denna skatt den enda egentliga skatten på kapital men utgår i gengäld efter mycket höga skattesatser. Flertalet västeuropeiska länder har dock föredragit en arvslottsbeskattning,

dvs. en beskattning vars höjd i princip inte avgörs av den samlade kvarlåtenskapens storlek utan av värdet på de enskilda arvslotterna, i regel efter lindrigare skatteskala ju närmare arvingen stått arvlåtaren. I flera länder utgår också en årlig skatt på förmögenhet. Gåvoskatten utgör ett komplement till arvsskatten för att denna inte skall kunna kringgås genom gåvor från arvlåtaren till arvingarna.

I Sverige har vi sedan 1959 det sist skisserade systemet, alltså en årlig förmögenhetsskatt och en arvslottsbeskattning, kompletterad med en gåvoskatt. Vid beredningens arbete har det varit en utgångspunkt, att ingen av dessa skatter kan undvaras.

Att skatt uttages på kapital både under innehavstiden och vid växling av innehavare genom arv eller gåva torde i vårt land så gott som alla finna självklart. Skälen härför behöver inte närmare utvecklas.

Därmed är emellertid inte sagt, att kapitalskatterna i framtiden skall utgå i samma former som nu.

Förmögenhetsskatten var länge anknuten till den statliga inkomstskatten på det sättet, att en kvotdel av nettoförmögenheten lades till inkomsten och beskattades tillsammans med denna. Sedan 1948 är emellertid förmögenhetsskatten helt självständig. Ett samband med inkomstskatten kvarstår i särpräglade fall, nämligen då skattereduktion kan erhållas enligt 30 gångerregeln eller 80 procentspärren. Den förstnämnda regeln innebär att den beskattningsbara förmögenheten i princip inte skall tas upp till mer än 30 gånger den skattskyldiges sammanräknade nettoinkomst, medan 80 procentspärren medför att den samlade inkomst- och förmögenhetsskatten i regel inte får överstiga 80 procent av inkomsten. 30 gångerregeln har betydelse för skattskyldiga, som har sin huvudsakliga inkomst av en lågt avkastande fastighet eller rörelse, medan 80 procentspärren oftast inträder, när hög inkomst kombineras med stor förmögenhet.

Konstruktionen med en självständig förmögenhetsskatt medför den nackdelen, att marginalskatten på kapitalinkomst blir hög, när förmögenhetsägaren dessutom har arbetsinkomst. För att få ett jämnare resultat har vi, som beskrives i det följande, övervägt olika tänkbara uppslag att närmare anknyta skatten på förmögenhet till inkomstskatten: genom avdragsrätt för förmögenhetsskatt vid inkomsttaxeringen, genom det äldre systemet att behandla en kvotdel av förmögenheten som inkomst med eller utan kombination med en särskild förmögenhetsskatt osv. I samtliga fall har det visat sig, att fördelar visserligen kan erhållas, men också att nackdelarna skulle bli betydande, bl. a. i form av en överflyttning av skattebördan på lågavkastande förmögenheter.

Vi har därför kommit till den slutsatsen, att den fristående förmögenhetsskatten bör bibehållas. Åtskilliga moderniseringar bör emellertid göras i den tekniska uppbyggnaden. Bl. a. har vi försökt att finna en form för att förmögenhetsbeskatta större samlingar av konst, antikviteter o. d. som nu i en del fall använts för att nedbringa beskattningen. Förslag härom framlägges i det senare betänkandet. En radikal omgestaltning har vi också funnit nödvändig i fråga om de förut nämnda spärreglerna. De är tekniskt besvärliga både för myndigheter och enskilda och leder materiellt till ojämna och även i övrigt otillfredsställande resultat. Redan här kan nämnas, att de i förut antydda mera extrema lägen ger betydande, i vissa fall mycket betydande skattelättnader men i närliggande fall är overksamma eller så gott som overksamma. Vi föreslår i det följande ett enhetligt system, som utan särskild ansökan av den skattskyldige kan tillämpas vid debiteringen. Samtidigt utjämnas verkningarna, så att jämförliga fall får en någorlunda likartad behandling. Slutligen begränsas reglernas räckvidd, därigenom att lättnaderna enbart får avse förmögenhetsskatten och inte i något fall får bli större än halva den förmögenhetsskatt som eljest skulle ha utgått.

I detta sammanhang kan ytterligare nämnas, att vi i det senare betänkandet kommer att föreslå en lösning av den svårbemästrade frågan om att ta hänsyn till s. k. latent skatteskuld vid beräkning av förmögenhet

och kvarlåtenskap. Latent skatteskuld uppkommer på det sättet att skattskyldiga enligt reglerna för inkomstbeskattning av rörelse och jordbruk får i konsolideringssyfte uppskjuta inkomstbeskattningen genom att ta upp lager eller inventarier till lägre värde än försäljningsvärdet, göra avsättningar till fonder av olika slag eller göra insättningar på skogskonto osv. När lagret eller inventarierna säljes eller fonderna eller skogskontona avvecklas, äger den uppskjutna beskattningen rum. Tillgångarnas verkliga värde i ägarens hand minskas genom denna beskattning. Det motsvarar försäljningsvärdet eller fondernas eller kontonas belopp minus inkomstskatten. Enligt nu gällande regler kan hänsyn inte tas till inkomstskatten vid tillgångarnas värdering till förmögenhets-, arvs- eller gåvoskatt, utan bruttovärdena lägges till grund. Vårt blivande förslag innebär, att schablonmässiga regler införes, som gör det möjligt att ta hänsyn till den framtida inkomstskatten, den latenta skatteskulden, i förut nämnda fall. De är praktiskt betydelsefulla och tämligen lätta att tillämpa. Ett liknande problem uppkommer till följd av kapitalvinstbeskattningen av aktier. Även här kommer vi att föreslå en schablonlösning. Däremot föreligger inte samma problem vid kapitalvinstbeskattning av fastigheter. Något förslag framlägges därför inte beträffande dem.

När det gäller arvs- och gåvobeskattningen är behovet av tekniska reformer ännu mera trängande. Denna beskattning bygger som redan nämnts på tanken att skatten skall strikt avpassas efter arvs- och gåvoförvärvens storlek och närheten i släktskap mellan mottagaren och givaren/arvlåtaren. Vår arvsskatteförordning går härvid mycket långt i detaljrikedom. Likväl har man i viktiga hänseenden fått bygga på schabloner. Resultatet har blivit, att förordningen är svår att överblicka och tillämpa. Kombinationen av schabloner och detaljrikedom har vidare medfört stora möjligheter för dem, som har tillräcklig sakkunskap och uppfinningsrikedom, att undgå eller nedbringa beskattningen.

En återgång till kombinationen av kvarlåtenskapsskatt och arvsskatt skulle inte lösa problemen utan i stället, såsom erfarenheten visat, inte obetydligt förvärra dem. Denna väg har vi därför ansett utesluten, något som också antydes i direktiven. Inte heller en övergång till en renodlad kvarlåtenskapsbeskattning av engelsk typ erbjuder något realistiskt alternativ. Mot densamma skulle kunna anföras flertalet av de skäl som ledde till att den tidigare kvarlåtenskapsskatten avskaffades och inarbetades i arvslottsskatten.

Grundläggande element i arvslottsbeskattningen torde därför få behållas. Med denna utgångspunkt har vi gått igenom arvsskatteförordningen och kommit fram till att man har att välja mellan två olika alternativ. Det ena innebär, att vi försöker i görligaste mån täppa till de luckor som finns i förordningen och samtidigt gör de förenklingar som är möjliga utan att frångå förordningens huvudprinciper. Det andra alternativet innebär en genomgripande omläggning och schablonisering, som visserligen i något mindre mån tillgodoser intresset av en rättvis avvägning i detalj men i gengäld är lätt att tillämpa och lämnar mindre utrymme för dispositioner för att nedbringa skatten.

I det följande redovisas närmare möjligheterna att genomföra det först nämnda alternativet. Resultatet av våra överväganden i denna del kan i korthet karakteriseras så, att kända luckor i bestämmelserna i och för sig kan utfyllas. Någon garanti för att inte nya skatteflyktsmöjligheter skall upptäckas och utnyttjas finns emellertid inte, och bestämmelserna skulle på de berörda punkterna behöva göras ännu mera invecklade än nu. Möjligheterna att förenkla på andra punkter har visat sig starkt begränsade. Vi skulle, om detta alternativ valdes, inte lösa den oss förelagda uppgiften att förenkla systemet.

Vi har därför ansett oss böra närmare undersöka det andra alternativet. Det har visat sig att detta alternativ erbjuder påtagliga fördelar. Skattläggningen blir enklare, och möjligheterna att nedbringa skatten ge-

nom allehanda dispositioner blir mindre. Som alla schabloner förutsätter detta alternativ att man ger avkall på önskemålet om exakthet i detalj. Verkningarna i olika individuella fall blir dock godtagbara och, i den mån större skillnader uppkommer mot vad nu gäller, i regel mera tilltalande. Vårt förslag bygger därför på detta alternativ.

Den bärande grundtanken i vårt förslag är, att skatten visserligen, liksom nu i första hand sker, i normalfallen, då make och barn lever efter, avpassas efter arvingarnas antal och storleken av de arvslotter som enligt bouppteckning, testamente och den legala arvsordningen faller på var och en av dem. Förslaget vilar däremot på en annan uppfattning, när det gäller att avväga skatten beträffande andra kategorier än de nu nämnda, oavsett om egendomen övergår genom arv eller testamente. Skatten kommer att innehålla vissa moment av kvarlåtenskapsskatt, dock utan dennas nackdelar.

I stora drag innebär det av oss nu föreslagna systemet följande. För efterlevande make, barn och med dem jämställda bestämmes arvs- och testamentslotter ungefär som nu. Vad som enligt lag eller testamente skall tillfalla andra mottagare — vare sig dessa är släktingar till den avlidne, stiftelser eller andra sammanslutningar eller andra utomstående — samlas däremot i en gemensam lott. Beskattningen av denna lott blir oberoende av antalet mottagare och beloppet av vad var och en av dem får. Arvsavståenden, som nu i stor utsträckning användes för att nedbringa arvsskatten, skall inte beaktas. Systemet med skattelotter bortfaller. Problemen med de framskjutna förvärven försvinner i stort sett. All arvsskatt skall i princip uttagas vid boupptecknings registrering. Försäkringarna, som i nuvarande lagstiftning vållat särskilda tillämpningssvårigheter, lägges helt enkelt till den skattepliktiga behållningen efter avräkning av skattefria bottenbelopp och fördelas på samma sätt som annan kvarlåtenskap. Nuvarande svårigheter med arvsbeskattningen av försäkringar undgås därmed i allt väsentligt. Slutligen bortfaller möjligheten att lägga bodelning och arvskifte till grund för skattläggningen. Denna möjlighet har i sällsynta fall använts för att få en något förmånligare skattläggning men har ibland använts för dispositioner som mot avsikten gett det motsatta resultatet. För myndigheterna har sådana fall inneburit svårbemästrade problem.

Med en sådan uppläggning blir skatten inte längre en angelägenhet mellan staten och den enskilde arvingen eller testamentstagaren. Skatten får liksom nu avkrävas dödsboet, men det blir en intern fråga för dödsbodelägarna att sinsemellan fördela skatten i samband med kommande skifte. För att underlätta denna fördelning, i den mån man inte kommer överens, bör emellertid dödsbodelägarna göras ansvariga gentemot boet för skattens erläggande, och särskilda regler bör ges om hur detta ansvar skall fördelas.

Förslaget är att se som ett försök att inom ett system med arvslottsbeskattning tillvarataga en del av kvarlåtenskapsbeskattningens fördelar, framför allt den större enkelheten. De nya skatteskalorna är uppbyggda på det föreslagna förenklade systemet. Detta har därför inte kunnat anstå till det senare betänkandet.

Även andra reformer är påkallade i fråga om arvsskattens tekniska utformning och föreslås redan nu.

Fördelningen på skatteklasser har sedan länge varit föremål för kritik i en del hänseenden. Det har ansetts obilligt att den som sammanbott med någon under äktenskapsliknande former, skall efter dennes död beskattas efter den hårda skala som gäller för helt utomstående. Detsamma gäller förutvarande make och för fosterbarn. Enligt vår mening är denna kritik berättigad. Å andra sidan saknas enligt vår mening anledning att beskatta barnbarn efter lindrigare skala annat än om den arvsberättigade fadern eller modern avlidit.

Det har vidare ansetts som en brist, att de skattefria bottenbeloppen inte haft karaktär av grundavdrag utan beskattats i den mån arvslotterna överstigit dessa belopp. Den nu företagna omprövningen av skatteskalorna ger tillfälle att avhjälpa denna

brist.

Ytterligare kan nämnas, att vi i det senare betänkandet kommer att föreslå, att administrationen av arvsskatten flyttas från de allmänna domstolarna till de myndigheter som handlägger inkomst- och förmögenhetsbeskattningen och som f. ö. redan har hand om gåvobeskattningen och uppbörd av arvsskatt. Också på arvs- och gåvobeskattningens område kommer vi att framlägga förslag beträffande den latenta skatteskulden. Reglerna om uppskov med skattens erläggande bör enligt vår mening liberaliseras. Vidare tillkommer vissa internationella skattefrågor m. m.

Gåvobeskattningen kommer i övrigt att tämligen nära ansluta sig till vad nu gäller. Skattskyldigheten föreslås emellertid redan i detta sammanhang överflyttad på givaren. Vidare har vi gjort en översyn av nuvarande skattefrihetsregler. Denna har resulterat i vissa skärpningar framför allt på gåvobeskattningens område. Sålunda bortfaller i stort sett den nuvarande möjligheten att utan skatt ge penninggåvor till kommuner, religiösa och politiska sammanslutningar m. fl. Vi föreslår också, att den hittills gällande skattefriheten för legat och gåvor till s. k. fromma stiftelser i stort sett skall avskaffas. Det allmännas bidrag till ändamålet med sådana stiftelser bör enligt vår mening lämnas genom budgetanslag.

När ställning skall tas till kapitalbeskattningen från fördelningspolitiska synpunkter, bör vissa grundläggande fakta hållas i minne.

Skatterna på förmögenhet, arv och gåvor ger staten sammanlagt omkring 600 milj. kr. om året, varav inemot 400 milj. kr. i förmögenhetsskatt. I jämförelse med andra inkomstkällor för staten är intäkterna av kapitalskatterna således begränsade. Detta innebär emellertid inte att skattesatserna är låga, varken absolut sett eller vid en internationell jämförelse. En successiv skärpning har genom åren skett till följd av penningvärdets förändring. Den beskattning av kapitalvinster på fastigheter och aktier som införts under senare år har också väsentligt ökat effekten av de egentliga kapitalskatterna. Av större reella markvinster bortgår sålunda numera i regel omkring hälften såsom inkomstskatt. Även aktievinstbeskattningen beskär i sin mån tidigare möjligheter att skattefritt realisera värdestegringsvinster.

De nuvarande kapitalskatternas höjd kan belysas med några exempel. Att den årliga skatten i förmögenhetsskikt mellan 200 000 och 400 000 kr. utgör 1,3 % innebär t. ex. vid en förräntning av 4 %, att omkring 1/3 av avkastningen tages i anspråk för att betala förmögenhetsskatt. Om den skattskyldige dessutom har en arbetsinkomst på 50 000 kr., blir de sammanlagda inkomst- och förmögenhetsskatterna tillsammans så höga, att han får behålla mindre än 10 % av den avkastning som erhålles av förmögenheten i detta skikt. Om samme skattskyldiges förmögenhet överstiger 750 000 kr., blir marginalskatten över 100 % på avkastningen av den överskjutande delen. På värdebeständiga placeringar, t. ex. fastigheter och aktier, är avkastningen ofta något lägre än 4 % och marginalskatten i motsvarande mån högre. Icke värdebeständiga placeringar — bankmedel och obligationer — har visserligen något högre förräntning och i följd härav lägre skatt i förhållande till avkastningen, men ägaren får i gengäld räkna med den förlust som orsakas av penningvärdets fall.

Arvsskatten är visserligen tämligen låg för mindre arv efter föräldrar. Redan i skiktet 100 000—150 000 kr. är skatten dock 24 % och i det högsta skiktet 60 %. I gengäld blir skatten hög på arvs- och testamentslotter från mera avlägsna släktingar. Där är skatten 50 % redan i skiktet 20 000 till 30 000 kr. Även helt små arv beskattas, låt vara efter låg skattesats, och en betydande del av statens arvsskatteintäkter kommer från de små arven — omkring 1/10 kommer från arvslotter under 15 000 kr.

Under senare år har från olika håll framförts krav på en allmän skärpning av kapitalskatterna. Av det nyss anförda torde framgå, att utrymmet för höjningar under alla förhållanden måste bli begränsat. Vi

har att bygga våra överväganden på nuvarande ekonomiska system, som i princip accepterar ett enskilt förmögenhetsinnehav. Vi har också att respektera den civilrättsliga lagstiftningen, som föreskriver att en avliden persons avkomlingar och andra närmare släktingar skall ärva hans egendom och att medborgarna skall ha rätt att förfoga över sin egendom under livstiden genom gåvor och efter frånfället genom testamente. Vi har emellertid funnit att skattebördan kan och bör omfördelas så, att en avsevärt större del av den lägges på verkligt stora förmögenheter och större arv.

De omfattande statistiska undersökningar som vi gjort har nämligen givit vid handen att de stora förmögenheterna har kunnat hävda sig förvånande väl trots den hårda beskattningen. De har i allmänhet kunnat förkovras betydligt. Däremot har förmögenheterna mellan 200 000 och 750 000 kr. inte visat samma utveckling. Siffrorna tyder här inte på någon allmän ökning utan snarast på svårigheter att behålla kapitalet, i många fall på nedgång. Orsakerna härtill är flera och skall närmare analyseras på annan plats i betänkandet. Såsom en viktig orsak kan redan här nämnas, att innehavarna av stora förmögenheter i allmänhet har större reella möjligheter att förkovra sitt kapital genom värdestegring, realiserad eller orealiserad, och i mindre mån är beroende av kapitalets avkastning. För de medelstora förmögenheternas ägare spelar däremot den jämförelsevis hårt beskattade avkastningen oftast en större roll.

Slutsatsen härav bör bli, att skatten på de stora förmögenheterna kan och bör höjas betydligt både i vad avser den årliga förmögenhetsskatten och den skatt som erlägges för ärvd eller testamenterad egendom. Att så sker innebär att man tillgodoser vad som torde vara det väsentliga i de förut nämnda kraven. Därmed motverkas också tendenserna till koncentration av stora kapital och stort inflytande hos ett fåtal enskilda kapitalägare. Mellan de olika kapitalskatterna bör höjningen fördelas så, att förhållandevis större del därav kommer på skatterna för arv och gåva.

Däremot ger våra undersökningar inte stöd för att mindre och medelstora förmögenheter bör beskattas nämnvärt hårdare än nu. En sådan åtgärd skulle kunna motverka sparandet och ställa mindre företag inom jordbruk, handel, hantverk och industri inför allvarliga svårigheter. Hänsyn måste också tas till de väntade resultaten av den pågående allmänna fastighetstaxeringen. Avsevärda höjningar i taxeringsvärdena väntas, för egna hem och jordbruk med 30—50 procent. Vi har därför funnit befogat att föreslå mindre lättnader i de lägre skattepliktiga förmögenhetsskikten och i fråga om små arv. Arv från föräldrar på upp till 10 000 kr. föreslås bli helt skattefria. De höjda taxeringsvärdena medför emellertid, bortsett från de små arven eller förmögenheterna, att lättnaderna ofta nog reduceras, helt bortfaller eller rentav förbytes i sin motsats.

Tillsammantagna kommer våra förslag att tillföra staten ytterligare omkring 100 milj. kr. i skatteintäkter. Avkastningen från förmögenhetsskatten kommer att öka med 10—15 % och avkastningen från skatterna på arv och gåva med 20—25 %. Hela ökningen och därutöver de belopp som åtgår till skattesänkningarna i botten kommer att belasta stora förmögenheter och stora arv. Till den ökning av statens intäkter som följer omedelbart av våra förslag kommer de ökningar som föranledes av höjda taxeringsvärden på fastigheter. Dessa kan med våra nya skalor uppskattas till inemot 150 milj. kr.

Å andra sidan innebär förslaget enligt vår mening knappast så stor avvikelse från vad nu gäller att man enbart för den skull behöver befara nämnvärt ökad kapitalflykt eller ökad utflyttning av förmöget folk från landet.

Vi är också av den uppfattningen att de av oss föreslagna kapitalskatterna inte kommer att ogynnsamt påverka möjligheterna att starta, bevara och utveckla sådana företag som är beroende av att företagsledaren och hans familj kan behålla och förkovra sitt i företaget insatta kapital. De av oss föreslagna sänkningarna av skatten på mindre

förmögenheter och mindre arv bör tvärtom vara ägnade både att bredda förmögenhetsinnehavet till vidare kretsar och att för de åsyftade företagen för rörelse och jordbruk underlätta en konsolidering under de första vanskliga åren. Våra förslag om att hänsyn skall tas till den latenta skatteskulden spelar också här sin roll.

Vad angår möjligheterna att bevara kapitalet i redan etablerade företag inverkar givetvis de nu nämnda förslagen fördelaktigt också för sådana företag. De föreslagna höjningarna kompenseras till någon del härav och får i övrigt sin genomslagskraft först vid så stora förmögenheter, att de inte torde komma att få större verkan från här behandlade utgångspunkter. Vi har av denna anledning inte funnit behövligt att såsom föreslagits inom beredningen göra mera ingående samhällsekonomiska analyser av verkningarna av kapitalbeskattning med olika höjd. Inte heller har vi ansett oss böra, såsom påyrkats från något håll i den allmänna diskussionen, företa närmare analyser angående exempelvis den förräntning som erfordras för att ett i familjeföretag nedlagt kapital skall kunna bevaras intakt. Sådana analyser synes f. ö. i nu behandlade sammanhang mindre givande med tanke på att resultaten är helt beroende av de antaganden som görs i fråga om företagsform, familjerättsliga förutsättningar, kapitalets fördelning på anläggningstillgångar och omsättningstillgångar, värdeutvecklingen för olika slag av tillgångar, bokslutsdispositioner och andra legala dispositioner osv.

Våra förslag är som nämnts baserade på en samlad avvägning av skatterna på kapital och på en gemensam grundsyn rörande deras tekniska utformning. Reglerna för de olika skatterna blir, om våra förslag genomföres, mera ensartade än hittills. Med tanke härpå har vi funnit rationellt att i den senare etappen av vårt arbete sammanföra bestämmelserna om dessa skatter till en gemensam förordning om kapitalskatt. Benämningen kapitalskatt bör då användas för samtliga tre skatteformer. Dessa kan ändå samtidigt som tekniska termer behålla sina nuvarande benämningar.

De nu framlagda förslagen har emellertid inarbetats i gällande förordningar om förmögenhetsskatt resp. arvs- och gåvoskatt. Vår tanke är att förordningarna i detta skick skall bli gällande under högst ett år.

6 Förmögenhetsskatten

Vårt förslag innebär, såsom framgått av de allmänna synpunkterna i kap. 5, att en förmögenhetsskatt av ungefär nuvarande typ skall ingå i den framtida kapitalbeskattningen men att en omfördelning och viss skärpning av skatteuttaget skall ske. Förslag framlägges också om en ändrad avvägning och teknisk omläggning av de begränsningar i skattebördan som nu kan erhållas enligt den s. k. 30 gångerregeln och 80 procentspärren. Övriga tekniska förslag på förmögenhetsskattens område framlägges i nästa etapp av vårt arbete.

Den ståndpunkt som vi sålunda kommit fram till i fråga om förmögenhetsskattens allmänna uppläggning grundar sig på ingående överväganden om förmögenhetsskattens ställning och uppgifter i skattesystemet och om olika tänkbara alternativ för skattens tekniska utformning.

Tanken bakom förmögenhetsbeskattningen var från början att kapitalinkomster enligt sin natur representerar större skattekraft än annan inkomst. Senare framväxte uppfattningen, att innehavet av en förmögenhet redan i sig representerar en skattekraft, som borde användas för att täcka det allmännas utgifter.

Dessa värderingar äger giltighet än i dag, men andra har tillkommit. Å ena sidan har statsmakterna velat uppmuntra det enskilda sparandet. Ett uttryck härför är de avdrag som medgives på inkomst av egna hem och kapital samt för kapitalförsäkringspremier men också de förhållandevis frikostigt tilltagna skattefria bottenbeloppen vid förmögenhetsbeskattningen. Å andra sidan har denna beskattning blivit ett av de medel som statsmakterna använt för att åstadkomma en jämnare fördelning av ekonomiska resurser på olika samhällsgrupper och för att motverka uppkomsten och tillväxten av mycket stora förmögenheter. Under senare år har uppmärksamheten särskilt fästs vid det förhållandet, att sådana förmögenheter kan innebära att alltför stort inflytande inom det ekonomiska livet samlas hos ett fåtal kapitalägare. Våra statistiska undersökningar visar också, att de verkligt stora privata förmögenheterna i allmänhet vuxit, även om hänsyn tas till penningvärdets förändringar. En ändring härvidlag framstår som angelägen.

Den sistnämnda synpunkten måste enligt vår mening väga tungt, då den framtida kapitalbeskattningen skall byggas upp. Förmögenhetsbeskattningen bör här som eljest, vid fullföljandet av förut angivna syften, samverka med arvs- och gåvoskatterna samt de nya reglerna för beskattningen av kapitalvinster på fastigheter och aktier. Dessa skatter och särskilt arvs- och gåvoskatterna i deras av oss föreslagna nya gestalt kan visserligen innebära stora fördelningspolitiska ingrepp. Men beskattningstillfällena blir enligt sakens natur oregelbundna och kan i en del fall inträffa med långa mellanrum. Härtill kommer beträffande kapital-

vinstbeskattningen, att denna avvägts och även för framtiden måste avvägas för att på bästa sätt tjäna andra syften än de fördelningspolitiska. Beträffande kapitalvinstbeskattningen på fastigheter — markvinstbeskattningen — kan erinras om att dess huvudsyfte är att motverka stegring av markpriser. Den har avvägts så, att utsikter till obeskattade eller lågt beskattade markvinster inte skall öka konkurrensen om bebyggelsemark och därmed driva upp markpriserna, men också på det sättet, att utbudet av mark inte skall hindras genom alltför hög beskattning av markvinster; en för hög beskattning skulle på detta sätt kunna stegra markpriserna.

Den årliga förmögenhetsbeskattningen har sin givna fördelningspolitiska uppgift vid sidan av nämnda skatteformer. Också ger den för närvarande den högsta avkastningen. Det finns dock anledning betona att dess möjliga fördelningspolitiska effekt inte får övervärderas. Begränsningar i skatteuttaget är ofrånkomliga. Beskattningen får inte leda till företagsdöd och arbetslöshet för anställda.

Det måste också beaktas, att vårt lands ekonomi är nära sammanknuten med andra länders. Konkurrensmässiga hänsyn manar till viss återhållsamhet. Om en kraftigt höjd förmögenhetsskatt skulle leda till kapitalflykt i större omfattning från vårt land, skulle detta vidare allvarligt skada landets ekonomi och därmed också negativt inverka på de breda lagrens levnadsstandard. En inte oviktig praktisk synpunkt är slutligen, att taxeringskontrollen och uppbördskontrollen blir någorlunda tillfredsställande. Det torde vara allmänt erkänt, att skattemyndigheternas resurser behöver stärkas redan för att kunna åstadkomma en tillfredsställande kontroll av skatter med den höjd som vi nu har.

Om man försöker bedöma förutsättningarna för en förmögenhetsskatt av nuvarande tekniska konstruktion att fylla de framtida uppgifter som här angivits, kan det konstateras, att den i huvudsak torde vara funktionsduglig men att brister inte saknas. Förhållandet till inkomstbeskattningen träder här i förgrunden. Avkastningen belastas både av inkomstskatt och av förmögenhetsskatt. Skattebelastningen på avkastningen blir emellertid olika, allteftersom den skattskyldige har andra inkomster än avkastningen eller så inte är fallet.

Utgör förmögenhetsavkastningen den enda eller helt dominerande inkomsten, kvarstår en förhållandevis betydande del av även ganska stora avkastningar efter skatt. Är förmögenheten 1,5 milj. kr. och avkastningen 60 000 kr., blir den sammanlagda inkomst- och förmögenhetsskatten för en gift något över 46 600 kr. Skattebelastningen blir avsevärt lägre, om avkastningen är låg i förhållande till förmögenheten. Då inträder 30 gångerregeln som innebär, att förmögenheten inte skall uppskattas till mer än 30 gånger den sammanräknade nettoinkomsten. En begränsning gäller såtillvida, att den verkliga förmögenheten inte får reduceras till mer än hälften. Med hänsyn till progressiviteten i skatteskalan möjliggöres likväl betydande skattereduktioner. Om avkastningen i det nyss anförda exemplet är blott 30 000 kr., reduceras förmögenhetsskatten från 22 100 kr. till 11 500 kr. och den totala skattebelastningen blir 20 252 kr.

Om däremot den skattskyldige har andra inkomster än förmögenhetsavkastningen, t. ex. en tjänsteinkomst, medför progressiviteten i den statliga inkomstskatteskalan att förmögenhetsavkastningen blir betydligt högre beskattad och redan vid medelstora förmögenheter drabbas av en marginalskatt som uppgår till eller överstiger 100 procent. Är t. ex. arbetsinkomsten 50 000 kr. och förmögenhetsavkastningen 4 procent, uppnås denna gräns vid en förmögenhet på något mer än 750 000 kr. Har den skattskyldige ännu större förmögenhet och ökad avkastning, minskas alltså den för konsumtion eller sparande disponibla inkomsten. Av den avkastning på 6 000 kr., som den skattskyldige erhållit genom att öka sin förmögenhet från 600 000 till 750 000 kr., har han fått behålla 96 kr. Är förräntningen 3 procent, uppnås vid samma arbetsinkomst 100 procentgränsen redan vid en förmögenhet som

understiger 300 000 kr.

Men om inkomsten och förmögenheten är så stora, att de sammanlagda skatterna överstiger 80 procent av inkomsten, inträder en tvär förändring. Marginalskatten på överskjutande förmögenhetsavkastning eller annan inkomst reduceras då genom 80 procentspärren till 80 procent. Även härvidlag är vissa gränser föreskrivna. Kommunalskatten skall alltid utgå med fullt belopp, och förmögenhetsskatten får inte reduceras till mindre än skatten på hälften av förmögenheten; däremot kan den statliga inkomstskatten bortfalla helt. Nedsättningen kan bli så avsevärd, att skattebelastningen på t. ex. en förmögenhet av 20 milj. kr. som regel uppgår till mindre än 0,5 procent, alltså mindre än på en förmögenhet av 300 000 kr. Detta beror på att även den statliga inkomstskatten reduceras enligt 80 procentregeln.

De här beskrivna verkningarna av förmögenhetsskattens nuvarande tekniska konstruktion kan visserligen icke sägas utgöra något hinder mot att tillämpa samma system i fortsättningen. Ojämnheten särskilt i fråga om spärreglernas verkningar är dock påfallande. Härtill kommer, att spärreglerna är komplicerade att tillämpa för både myndigheterna och de skattskyldiga; 30 gångerregeln tillämpas ex officio vid taxeringen, medan 80 procentspärren förutsätter att omdebitering av redan debiterad skatt verkställes hos länsstyrelsen efter särskild ansökan.

Vi har därför undersökt möjligheterna att utarbeta ett nytt system, som har jämnare verkan och om möjligt inte behöver kompletteras med särskilda reduceringsregler. Det visade sig emellertid, att reduceringsregler inte kunde helt undvaras vid något av de prövade alternativen, om man inte vill godtaga helt obilliga resultat i enskilda fall. Allvarliga invändningar kunde också göras mot vart och ett av alternativen. De prövade alternativen och våra överväganden kring dessa skall därför endast antydas i korthet.

Till en början prövades ett system, som innebar att förmögenhetsskatten skulle vara avdragsgill vid inkomsttaxeringen och att skalan för förmögenhetsskatt skulle höjas i motsvarande mån. Detta alternativ skulle ge ett jämnare resultat för skattskyldiga med både tjänsteinkomst och kapitalinkomst; den nuvarande 80 procentspärren skulle kunna undvaras. Emellertid skulle en avsevärd förskjutning av skattebördan ske till förmån för nyssnämnda skattskyldiga och till nackdel för innehavare av lågavkastande förmögenheter. Även om systemet kompletterades med en motsvarighet till 30 gångerregeln, skulle förskjutningen bli så avsevärd, att vi inte ansåg oss kunna föreslå detta alternativ.

Vi tog då upp det en gång övergivna systemet att kombinera inkomst- och förmögenhetsskatt på det sättet, att en låg procentuell andel av förmögenheten skulle läggas till den statligt beskattningsbara inkomsten. Detta system prövades i ett flertal olika utföranden med och utan en särskild, icke avdragsgill förmögenhetsskatt. Beträffande samtliga alternativ visade det sig, att en motsvarighet till 30 gångerregeln var oundviklig, i vissa fall även en motsvarighet till 80 procentspärren. Den förut angivna förskjutningen av skattebördan skulle visserligen bli något mindre men likväl inträda i en icke önskvärd omfattning. Systemet skulle även bli komplicerat.

Ett av de undersökta alternativen innebar, att den procentuella andelen av förmögenheten skulle läggas inte bara på den statligt beskattningsbara inkomsten utan även på den kommunalt beskattningsbara. Den andel som kommunerna på detta sätt skulle få av statens nuvarande intäkter från förmögenhetsskatten skulle kunna tänkas göra det möjligt att slopa den kommunala beskattningen av garantibelopp på fastigheter. En sådan lösning hade givetvis inte kunnat föreslås utan ingående undersökningar av de ekonomiska verkningarna för kommuner och skattskyldiga; härför hade krävts nya direktiv. Företagna stickprov visade emellertid, att reformen skulle märkbart försämra den ekonomiska situationen för det fåtal kommuner, som alltjämt är be-

roende av intäkter från skattskyldiga med effektiv garantibeloppsbeskattning, framför allt för kommuner som domineras av större kraftverksanläggningar. Vi ansåg därför inte tillräckligt motiverat att ta initiativ till närmare undersökningar i den antydda riktningen.

De nu i korthet redovisade övervägandena har lett oss fram till den ståndpunkten, att skatten på förmögenhet även i framtiden bör vara fristående och inte annat än i undantagsfall sammankopplas med inkomstskatten. Vi föreslår alltså inte någon ändring av förmögenhetsskattens huvudsakliga tekniska konstruktion. Däremot har vi av nyss angivna skäl ansett påkallat att omarbeta begränsningsreglerna — 30 gångerregeln och 80 procentspärren. Vi har vidare funnit, att skattebördan för ensamstående och familjer bör till någon del omfördelas och att konstruktionen av det skattefria bottenbeloppet i samband därmed bör jämkas. De sålunda föreslagna ändringarna har beaktats vid utformningen av det förslag till ny skatteskala som vi framlägger i det följande.

För att skapa bättre underlag för att bedöma behovet av och den lämpliga formen för särskilda begränsningsregler har vi undersökt ett antal stickprovsvis utvalda deklarationer, som föranlett tillämpning av 30 gångerregeln och 80 procentspärren, särskilt sådana fall där inkomsten varit särskilt låg i förhållande till förmögenheten. Resultatet av denna undersökning — vars detaljer enligt lag är underkastade sekretess — kan sammanfattas på följande sätt. Vissa fall har påträffats, som kan sägas motsvara vad bestämmelserna närmast är avsedda för: större jordbruk och större rörelser med låg avkastning, å ena, samt kombinationer av hög inkomst och mycket stor förmögenhet, å andra sidan. Påfallande många, flertalet av de undersökta fallen, visade sig emellertid ha mera speciell karaktär. I några fall tyder handlingarna på att en betydande del av förmögenheten utgöres av saneringsfastigheter eller obebyggda markområden, som innehas i hopp om värdestegring. Kombinationen bosättning i stad och innehav av fastigheter i stad eller på landsbygden, flertalet med stora underskott, var påfallande. Det förekommer också underskottsrörelser av mindre vanlig typ — på gränsen till hobbyverksamhet. Det kan ha berott på tillfälligheter, att fall av den antydda, föga ömmande karaktären påträffats i så dominerande omfattning. Undersökningen ger emellertid under alla förhållanden vid handen, att sådana fall inte är ovanliga. Detta manar till försiktighet vid utformningen av begränsningsreglerna och understryker den i sig tämligen självklara uppfattningen, att skalan och begränsningsreglerna bör utformas så, att skalans fulla tillämpning skall vara det helt normala och att begränsningsreglerna bör förbehållas rena undantagsfall.

De önskemål som i övrigt bör ställas på de framtida begränsningsreglerna är, att de har jämnare verkan än de nuvarande och att de är lätta att tillämpa. Att de — såsom nu är fallet med 80 procentspärren — skall kräva särskild ansökan, är förbundet med många olägenheter, bl. a. risk för rättsförluster.

Med ledning av dessa synpunkter har vi utarbetat en ny begränsningsregel, som skall ersätta både 30 gångerregeln och 80 procentspärren. Den är avsedd att tillämpas ex officio vid den vanliga debiteringen.

För att möjliggöra detta har vi i första hand anknutit begränsningsregeln till den statligt beskattningsbara inkomsten, inte såsom nu till nettoinkomsten, men å andra sidan inte medtagit kommunalskatten vid beräkning av sammanlagd inkomst- och förmögenhetsskatt. Detta innebär, att den sammanräknade nettoinkomsten reduceras med allmänna avdrag, även kommunalskatteavdraget, samt med ortsavdrag. Den sammanlagda statliga inkomstskatten och förmögenhetsskatten skall i princip inte få överskrida visst angivet procenttal av den sålunda framkomna beskattningsbara inkomsten. Denna metod kan sägas innebära en mera schablonmässig utformning av den metod som nu användes vid 80 procentspärren men göres tillämplig även på 30 gångerre-

gelns område.

För att täcka både 30 gångerfallen och 80 procentfallen och åstadkomma ett jämnare resultat har vi vidare utformat begränsningsregeln progressivt. Det procenttal som i princip inte får överskridas blir olika för olika skikt av den beskattningsbara inkomsten enligt följande skala:

Statlig beskattningsbar inkomst, kr.	Summa statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, kr.		
—100 000	75 %	inom	skiktet
100 000—250 000	75 000+80 %	»	»
250 000—500 000	195 000+85 %	»	»
500 000—	407 500+90 %	»	»

I sin nedre del ger denna skala ungefär samma resultat som den nuvarande 30 gångerregeln. Den täcker också in några "mellanfall", som inte omfattas av de gällande begränsningsreglerna. Skalans övre del motsvarar i stort sett 80 procentspärren men innebär en skärpning i de högsta inkomstlägena. Fördelningspolitiska skäl har här beaktats. Likartade resultat skulle kunna erhållas genom att ersätta skalan med en regel av innebörd att förmögenhetsskatten skulle reduceras till 30 procent av den statligt beskattningsbara inkomsten. De individuella verkningarna skulle dock bli ojämnare, i något fall rentav stötande. Vi har därför stannat för att föreslå skalan, vilken i den praktiska tillämpningen torde ställa sig väl så enkel.

Liksom de nuvarande begränsningsreglerna måste också den av oss föreslagna självfallet innehålla en yttersta gräns för skattereduktionen. Enligt vår mening är de gränser som stadgats för de gällande reglerna inte tillfredsställande. Att 30 gångerregeln och 80 procentspärren tillåter att halva förmögenheten blir skattefri, innebär att betydligt mer än halva förmögenhetsskatten kan bortfalla. Vi finner det inte heller tilltalande, att den statliga inkomstskatten kan reduceras enligt 80 procentspärren. Vår uppfattning är, att reduktionen enbart bör avse förmögenhetsskatten. Hur stor del av denna skatt som befrielsen skall avse är en bedömningsfråga. Fördelningspolitiska överväganden och den försiktighet som vi funnit påkallad med hänsyn till förut redovisade undersökningsfynd talar enligt vår mening för att reduktionen inte skall få avse mer än halva förmögenhetsskatten. De individuella verkningarna av våra förslag presenteras i det följande tillsammans med den nya skatteskalan. Vi vill emellertid redan här framhålla, att förslaget innebär en avsevärd skärpning för de största inkomsterna och förmögenheterna.

Den nuvarande förmögenhetsskatteskalan är gemensam för gifta och ensamstående. Det skattefria bottenbeloppet är också lika för båda kategorierna. Det utgör i realiteten ett grundavdrag, dvs. det är fritt från skatt även om förmögenheten är större. Men formellt är skalan inte anknuten till en överskjutande beskattningsbar förmögenhet utan till hela förmögenheten.

I den allmänna diskussionen har från olika håll framförts krav på en övergång från nuvarande sambeskattning av makars inkomster till individuell beskattning. En utredning om de tekniska förutsättningarna härför har nyligen verkställts. Denna utrednings huvudförslag innebär emellertid, att sambeskattningen av kapitalinkomster skall bibehållas. Även enligt vår mening är det uppenbart, att kapitalinkomster hos makar måste sambeskattas även efter en övergång till en individuell beskattning i övrigt, i vart fall om kapitalinkomsterna uppgår till större belopp. Makar kan genom bodelning utan gåvoskatt överföra tillgångar till varandra. Om kapitalinkomster beskattas individuellt, skulle detta kunna leda till att makar med kapital skulle se till att inkomsterna blev ungefär lika stora. Lagstiftningen skulle sålunda direkt inbjuda till särskilda transaktioner för att nedbringa skatten.

Enligt vår uppfattning bör samma synpunkter anläggas på förmögenhetsskatten. Makars förmögenhet bör sambeskattas även i framtiden. Ett ytterligare stöd för denna uppfattning har vi funnit i beslutet vid årets riksdag att utsträcka sambeskattningen av

förmögenhet mellan föräldrar och barn även till sådana fall då barnet har egen beskattningsbar inkomst. Men intar man denna ståndpunkt, synes det också skäligt att beskatta makars förmögenhet något lindrigare än ensamståendes. Särskilt i fråga om mindre eller medelstora förmögenheter föreligger en avsevärd skillnad i de reella möjligheterna att disponera över tillgångarna för tillgodoseende av egna intressen och önskemål. I en familj är större delen av förmögenheten också vanligen bunden i ett eget hem eller ett lantbruk. En skälig avvägning synes kunna erhållas genom att det skattefria beloppet för makar och med dem i skattehänseende jämställda — änkor, änklingar eller ensamstående om de har barn under 16 år — göres en och en halv gång så stort som bottenbeloppet för ensamstående. Bottenbeloppen bör för detta ändamål även i formellt hänseende konstrueras som grundavdrag från den skattepliktiga förmögenheten. Skalan bör anknytas till en efter grundavdraget framkommen beskattningsbar förmögenhet och kan därigenom göras gemensam för alla fysiska personer.

Vid ställningstagandet till grundavdragens storlek och skalans utformning har vi i första hand hämtat vägledning av de statistiska undersökningar som vi låtit verkställa och vilkas resultat redovisas särskilt. Undersökningarna visar, att förmögenheterna ökat avsevärt sedan 1950-talets början, dock i något mindre mån än inkomsterna. Ökningen har varit störst för de mindre förmögenheterna under och strax över de vid varje tid gällande skattepliktsgränserna. Den helt dominerande huvuddelen av ökningen i den totala förmögenhetssumman hänför sig till sådana förmögenheter. En avsevärd breddning av förmögenhetsinnehavet har ägt rum. När det gäller förmögenheter i de närmast högre skikten, 200 000 —750 000 kr., blir bilden en annan. Siffrorna visar här på stagnation eller rentav tillbakagång. Högre upp vänder sig kurvan ånyo, och i de högsta skikten synes förmögenheterna i allmänhet ha kunnat hävda sig väl och förkovrats.

Att de små förmögenheterna kunnat visa en sådan kraftig ökning är naturligt. En ökad förmögenhetsbildning i stora folklager har möjliggjorts av ökade inkomster och uppmuntrats av de sparstimulerande bestämmelser som införts i skattelagstiftningen. Även åtgärderna för att främja tillkomsten av egna hem kan ha spelat sin roll. I övrigt behöver här endast erinras om stegringarna i fastighetstaxeringsvärden och aktiekurser.

Så mycket märkligare är den olikartade utvecklingen för medelstora resp. stora förmögenheter, i ena fallet stagnation eller tillbakagång, i det andra fallet mestadels förkovran. Beskattningen är i och för sig hårdare för de stora förmögenheterna, och vid arvfall kan betydande belopp bortgå i arvsskatt. Emellertid spelar 80 procentspärren säkerligen en viktig roll, både reellt och psykologiskt. Den omständigheten att marginalskatten på avkastningen av förmögenhetsökning nedgår till 80 procent kan sålunda vara en stimulerande faktor, i synnerhet om de behållna inkomsterna är så stora att de lämnar utrymme för sparande. Innehavare av stora förmögenheter har, enligt vad undersökningarna visar, förhållandevis stora skulder, medan tillgångarna i betydande omfattning har värdebeständig placering. Även häri ligger för dessa förmögenhetsinnehavare en särskild möjlighet till förkovran.

När det gäller de medelstora förmögenheterna är visserligen den totala skatten, utslagen på hela inkomsten och förmögenheten, lägre än för de största förmögenheterna, men marginalskatten springer, som förut påvisats, ganska lätt upp till 100 procent och kan t. o. m. överstiga detta tal. För dessa skattskyldiga torde den behållna avkastningen vara det viktigaste. Mången resonerar säkerligen så, att det är bättre att använda en del av förmögenheten till konsumtion eller inköp av kapitalvaror än att uppbära en avkastning, som han helt eller till allra största delen får avstå från som skatt. Deras möjligheter till fördelaktiga placeringar, som kan ge värdestegringsvinster, är vanligen mindre, i synnerhet

som en större del av förmögenheten brukar vara bunden i eget hem, jordbruk eller rörelse. Ägare av stora förmögenheter har — bortsett från ägare av storjordbruk — mera rörelsefrihet och har också vanligen bättre tillgång till informationer om lämpliga placeringar. För ägare av de största förmögenheterna tillkommer en maktställning, som ger dem möjlighet att styra olika företag. Häremot kan ställas de svårigheter med vilka medelstora företag måste arbeta inom en del branscher.

Vi har här endast kunnat peka på en del faktorer som kunnat påverka utvecklingen. Under alla förhållanden ger undersökningens resultat fog för en inte obetydlig höjning av skatten på de största förmögenheterna utöver den höjning som följer av den nyss förordade ändringen av begränsningsreglerna. Vi föreslår, att den högsta skattesatsen höjes från nuvarande 1,8 till 3 procent. Genom denna höjning och genom en samtidig höjning av skatten på de större arven göres ett betydande fördelningspolitiskt ingrepp. Den under senare år införda kapitalvinstbeskattningen på fastigheter och aktier verkar i samma riktning. Å andra sidan torde den föreslagna skattesatsen vara den högsta som kan anses försvarlig med hänsyn till de i början av detta kapitel anförda synpunkterna. Dessa leder också fram till att höjningen av den årliga skatten på stora förmögenheter bör göras något mindre än höjningen av skatten på stora arv.

Vad gäller de förmögenheter som ligger närmast över eller i närheten av den nuvarande skattepliktsgränsen, 100 000 kr., ger våra undersökningar däremot inte stöd för någon höjning. Dessa förmögenheter har under de gångna åren, på sätt nyss påvisats, kommit i en ogynnsam ställning. Vill man fullfölja statsmakternas strävanden att främja sparande och kapitalbildning, bör man tvärtom överväga vissa mindre lindringar.

Här inverkar också det förhållandet, att en allmän fastighetstaxering pågår, som kan förväntas leda till betydande höjningar av taxeringsvärdena fr. o. m. 1971 års taxering, dvs. samtidigt med att våra förslag kan beräknas bli tillämpade första gången. Höjningarna av taxeringsvärdena kommer att växla i olika landsdelar och för olika slag av fastigheter. Av särskild betydelse för de jämförelsevis begränsade förmögenheter som här är i fråga är, att värdena för egna hem kan väntas bli höjda med 30—50 procent och för mindre och medelstora jordbruksfastigheter med ungefär lika mycket. Även om de höjda taxeringsvärdena delvis motsvaras av ökade försäljningsvärden, innebär de i normalfallet, alltså då fastigheten behålles en lång följd av år, knappast någon reell ökning av förmögenheten. En av höjt taxeringsvärde föranledd ökning av förmögenhetsskatten betyder därför närmast för innehavaren av ett eget hem höjd boendekostnad och för lantbrukaren en höjd, icke avdragsgill kostnad för driften. Statsmakterna har också de senaste årtiondena beslutat sänkningar av förmögenhetsskatten på mindre och medelstora förmögenheter varje gång en ny allmän fastighetstaxering ägt rum.

De mindre lättnader för små och medelstora förmögenheter som av angivna skäl bör ske synes lämpligen kunna få den formen, att det skattefria grundavdraget höjes. Då detta, enligt vad vi nyss förordat, bör differentieras mellan gifta och ensamstående, synes en lämplig lösning vara, att grundavdraget bestämmes till 150 000 kr. för gifta och oförändrat 100 000 kr. för ensamstående.

För att hindra att grundavdragets höjning slår igenom på förmögenheter som är större än de avsedda bör skattesatserna höjas något även i de lägre skikten; högre upp bör de underkastas fortgående höjningar, till dess den förut angivna maximala skatteprocenten uppnås.

Vårt förslag innebär för ensamstående små höjningar även vid förmögenheter som obetydligt överstiger nuvarande skattepliktsgräns. Beträffande gifta föreslås lättnader, som emellertid från omkring 450 000 kr. förbytes i höjningar. Dessa blir betydande fr. o. m. 700 000 kr. Det bör hållas i minne, att resultaten av den allmänna fastighetstaxeringen tar bort en stor del av lättnaden

för gifta och i vissa fall medför en reell höjning. För ensamstående kommer fastighetstaxeringen att medföra, att höjningarna reellt sett blir större än enligt skalan.

Den skala vi föreslår har följande utseende. Skalan är anknuten till den beskattningsbara förmögenheten, alltså den verkliga förmögenheten minskad med grundavdrag.

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt, kr.
— 100 000	1,0 % inom skiktet
100 000— 250 000	1 000+1,5 % » »
250 000— 500 000	3 250+2,0 % » »
500 000—1 500 000	8 250+2,5 % » »
1 500 000—	33 250+3,0 % » »

För att visa de individuella verkningarna i jämförelse med vad nu gäller har vi gjort följande sammanställning. Vi utgår här från den verkliga förmögenheten, sålunda utan att denna minskats med grundavdrag. Hänsyn har inte tagits varken till den nya begränsningsregeln eller till gällande 30 gångerregel resp. 80 procentspärr.

Skattepliktig förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt enl. nuvarande regler, kr.	Ökning (+) eller minskning (—) av förmögenhetsskatten för gift, kr.	Ökning (+) eller minskning (—) av förmögenhetsskatten för ensamstående, kr.
150 000	400	— 400	+ 100
200 000	900	— 400	+ 100
300 000	2 200	— 450	+ 300
400 000	3 500	— 250	+ 750
500 000	5 100	+ 150	+ 1 150
600 000	6 700	+ 550	+ 1 550
700 000	8 300	+ 1 200	+ 2 450
800 000	9 900	+ 2 100	+ 3 350
900 000	11 500	+ 3 000	+ 4 250
1 000 000	13 100	+ 3 900	+ 5 150
1 200 000	16 700	+ 5 300	+ 6 550
1 500 000	22 100	+ 7 400	+ 8 650
2 000 000	31 100	+ 12 650	+ 14 150
3 000 000	49 100	+ 24 650	+ 26 150
5 000 000	85 100	+ 48 650	+ 50 150
10 000 000	175 100	+108 650	+110 150

Inverkan av den allmänna fastighetstaxeringen kan belysas med några exempel.

En gift egnahemsägare har en förmögenhet på 150 000 kr. Häri ingår fastigheten med 100 000 kr. Nuvarande förmögenhetsskatt är 400 kr. Vid 1971 års taxering blir fastighetens taxeringsvärde 130 000 kr. och förmögenheten alltså 180 000 kr. Förmögenhetsskatten blir enligt vårt förslag 300 kr. Om den skattskyldige varit ogift, hade skatten stigit till 800 kr.

En gift lantbrukare har en förmögenhet på 200 000 kr. Häri ingår taxeringsvärdet på jordbruksfastigheten med 250 000 kr.; fastigheten är intecknad för 150 000 kr. Nuvarande förmögenhetsskatt 900 kr. Taxeringsvärdet höjes fr. o. m. år 1971 till 350 000 kr. Förmögenheten blir alltså 300 000 kr. Enligt vårt förslag stiger förmögenhetsskatten till 1 750 kr. Om den skattskyldige varit ogift, hade skatten blivit 2 500 kr.

Hur den totala skatten, dvs. förmögenhetsskatt samt statlig och kommunal inkomstskatt tillsammans, blir ändrad genom förslaget visas i följande tabell. Vi räknar här med en kommunal utdebitering av 20 kr. per skattekrona och har tagit hänsyn till spärreglerna, både nu gällande och de föreslagna.

Slutligen visar vi i en tabell hur skattebelastningen på förmögenheten ändrar sig i samma exempel som i den föregående tabellen. Med skattebelastningen på förmögenheten menas skillnaden i total skatt mellan förmögenhetsägare och icke förmögenhetsägare med samma inkomst. Vi har med x markerat de fall då nuvarande 30 gångerregel tillämpats och med kursiveringar de fall då 80 procentspärren resp. vår föreslagna begränsningsregel verkat.

Vårt förslag har på grundval av siffrorna från 1969 års taxering beräknats tillföra statsverket ökade skatteintäkter med ca 50 milj. kr., dvs. med 12—15 procent. Eftersom den största skatteökningen är att hänföra till omläggningen av spärreglerna, kommer de ökade skatteintäkterna rent tekniskt att till allra största delen framträda som ökning av intäkterna från den statliga inkomstskatten.

De höjda taxeringsvärdena fr. o. m. år 1971 har beaktats vid utformningen av våra förslag. De kan väntas medföra ökade intäkter av förmögenhetsskatten med ca 80—90 milj. kr. Detta belopp bör läggas till det förut angivna för att ge en riktig uppfattning om det statsekonomiska utfallet av våra förslag. Den sammanlagda ökningen av skatteintäkterna kan med utgångspunkt från 1969 års taxering och de nya taxerings-

värdena således uppskattas till ca 150 milj. kr. eller ca 40 procent.

För de omkring 150 förmögenheter som är ännu större än 10 milj. kr. blir det helt naturligt en avsevärd skatteskärpning. Enbart för dessa förmögenheter kan den sammanlagda skatteökningen beräknas till ca 30 milj. kr. om året.

		Total skatt, i kr., för					
		gift enligt			ensamstående enligt		
Förmögenhet, kr.	Inkomst, kr.	nuvarande regler	förslaget	ökning (+) el. minskning (—)	nuvarande regler	förslaget	ökning(+) el. minskning (—)
1	2	3	4	5	6	7	8
200 000	0	0	250	+ 250	0	500	+ 500
	5 000	440	290	— 150	965	1 065	+ 100
	10 000	2 045	1 600	— 445	3 215	3 315	+ 100
	20 000	5 545	5 145	— 400	7 540	7 640	+ 100
	30 000	9 652	9 252	— 400	12 480	12 580	+ 100
	50 000	19 802	19 402	— 400	23 480	23 580	+ 100
	100 000	49 734	49 334	— 400	53 880	53 980	+ 100
300 000	0	400	875	+ 475	400	1 250	+ 850
	5 000	440	915	+ 475	965	1 815	+ 850
	15 000	5 095	4 645	— 450	6 560	6 860	+ 300
	30 000	10 952	10 502	— 450	13 780	14 080	+ 300
	50 000	21 102	20 652	— 450	24 780	25 080	+ 300
	75 000	35 468	35 018	— 450	39 480	39 780	+ 300
	150 000	83 439	82 989	— 450	87 680	87 980	+ 300
500 000	0	1 550	2 625	+ 1 075	1 550	3 125	+ 1 575
	10 000	3 345	3 770	+ 425	4 515	5 760	+ 1 245
	20 000	9 745	9 895	+ 150	11 740	12 890	+ 1 150
	40 000	18 699	18 849	+ 150	22 160	23 310	+ 1 150
	60 000	29 608	29 758	+ 150	33 500	34 650	+ 1 150
	100 000	53 934	54 084	+ 150	58 080	59 230	+ 1 150
	200 000	120 305	120 455	+ 150	124 660	125 810	+ 1 150
750 000	0	3 175	5 375	+ 2 200	3 175	6 000	+ 2 825
	15 000	7 195	8 270	+ 1 075	8 660	10 520	+ 1 860
	30 000	17 852	19 502	+ 1 650	20 680	23 120	+ 2 440
	50 000	28 002	29 652	+ 1 650	31 680	34 580	+ 2 900
	75 000	42 368	44 018	+ 1 650	46 380	49 280	+ 2 900
	150 000	90 339	91 989	+ 1 650	94 580	97 480	+ 2 900
	250 000	160 305	161 955	+ 1 650	164 660	167 560	+ 2 900
1 000 000	0	5 100	8 500	+ 3 400	5 100	9 125	+ 4 025
	20 000	11 345	13 145	+ 1 800	13 340	15 765	+ 2 425
	40 000	26 699	29 520	+ 2 821	30 160	31 520	+ 1 360
	60 000	37 608	41 508	+ 3 900	41 500	46 650	+ 5 150
	100 000	61 934	65 834	+ 3 900	66 080	71 230	+ 5 150
	200 000	128 305	132 205	+ 3 900	132 660	137 810	+ 5 150
	300 000	200 305	204 205	+ 3 900	204 660	209 810	+ 5 150
1 500 000	30 000	20 252	23 502	+ 3 250	23 080	26 955	+ 3 875
	60 000	46 608	45 615	— 993	49 380	47 520	— 1 860
	150 000	103 339	110 739	+ 7 400	107 580	116 230	+ 8 650
	400 000	281 305	288 705	+ 7 400	285 660	294 310	+ 8 650
3 000 000	50 000	41 002	55 777	+14 775	41 380	60 205	+18 825
	100 000	81 260	85 709	+ 4 449	81 380	90 605	+ 9 225
	250 000	200 305	202 420	+ 2 115	201 380	204 420	+ 3 040
	500 000	380 305	404 955	+24 650	384 660	410 810	+26 150
10 000 000	100 000	105 640	190 709	+85 069	106 120	195 605	+89 485
	250 000	201 260	293 080	+91 820	201 380	298 185	+96 805
	500 000	401 260	473 080	+71 820	401 380	478 185	+76 805
	1 000 000	801 260	874 530	+73 270	801 380	876 720	+75 340

		Skattebelastning på förmögenhet, i kr., för			
		gift enligt		ensamstående enligt	
Förmögenhet, kr.	Inkomst, kr.	nuvarande regler	förslaget	nuvarande regler	förslaget
1	2	3	4	5	6
200 000	0	0x	*250*	0x	*500*
	5 000	400x	*250*	400x	*500*
	10 000	900	*455*	900	1 000
	20 000	900	500	900	1 000
	30 000	900	500	900	1 000
	50 000	900	500	900	1 000
	100 000	900	500	900	1 000
300 000	0	400x	*875*	400x	*1 250*
	5 000	400x	*875*	400x	*1 250*
	15 000	2 200	1 750	2 200	2 500
	30 000	2 200	1 750	2 200	2 500
	50 000	2 200	1 750	2 200	2 500
	75 000	2 200	1 750	2 200	2 500
	150 000	2 200	1 750	2 200	2 500
500 000	0	1 550x	*2 625*	1 550x	*3 125*
	10 000	2 200x	*2 625*	2 200x	*3 445*
	20 000	5 100	5 250	5 100	6 250
	40 000	5 100	5 250	5 100	6 250
	60 000	5 100	5 250	5 100	6 250
	100 000	5 100	5 250	5 100	6 250
	200 000	5 100	5 250	5 100	6 250
750 000	0	3 175x	*5 375*	3 175x	*6 000*
	15 000	4 300x	*5 375*	4 300x	*6 160*
	30 000	9 100	10 750	9 100	*11 540*
	50 000	9 100	10 750	9 100	12 000
	75 000	9 100	10 750	9 100	12 000
	150 000	9 100	10 750	9 100	12 000
	250 000	9 100	10 750	9 100	12 000
1 000 000	0	5 100x	*8 500*	5 100x	*9 125*
	20 000	6 700x	*8 500*	6 700x	*9 125*
	40 000	13 100	*15 921*	13 100	*14 460*
	60 000	13 100	17 000	13 100	18 250
	100 000	13 100	17 000	13 100	18 250
	200 000	13 100	17 000	13 100	18 250
	300 000	13 100	17 000	13 100	18 250
1 500 000	30 000	11 500x	*14 750*	11 500x	*15 375*
	60 000	22 100	*21 107*	*20 980*	*19 120*
	150 000	22 100	29 500	22 100	30 750
	400 000	22 100	29 500	22 100	30 750
3 000 000	50 000	22 100x	*36 875*	*18 800x*	*37 625*
	100 000	*32 426*	*36 875*	*28 400*	*37 625*
	250 000	49 100	*51 215*	*45 820*	*48 860*
	500 000	49 100	73 750	49 100	75 250
10 000 000	100 000	*56 806x*	*141 875*	*53 140x*	*142 625*
	250 000	*50 055x*	*141 875*	*45 820x*	*142 625*
	500 000	*70 055*	*141 875*	*65 820*	*142 625*
	1 000 000	*110 055*	*183 325*	*105 820*	*181 160*

7 Arvs- och gåvobeskattningen

7.1 *Inledning*

För arvsbeskattningens vidkommande föreslår vi en genomgripande omläggning. Systemet med arvslottsbeskattning behålles visserligen men ges ändrad utformning. Lotter skall alltjämt utläggas för efterlevande make och barn. Däremot kommer vad som återstår att utläggas och beskattas som en gemensam lott. Skattskyldigheten överflyttas på dödsboet. Arvingar, testamentstagare och förmånstagare skall dock gentemot dödsboet svara för den skatt som belöper på vars och ens förvärv.

De nuvarande fyra skatteklasserna ersättes således med två. Till klass I hänföres i vårt förslag efterlevande make och barn samt vissa därmed jämställda, och för dessa skall lotter utläggas. Övriga mottagare upptas i klass II, ocn dessas förvärv beskattas som en gemensam lott. Skatteskalorna har kunnat förenklas i samband med en generell övergång till grundavdrag. För efterlevande make föreslås ett grundavdrag på 25 000 kr. och för barn ett på 10 000 kr. I klass II blir grundavdraget 5 000 kr. Vi föreslår vidare tekniskt betydelsefulla förenklingar rörande s. k. framskjutna förvärv och förmånstagarförvärv, varjämte vissa möjligheter att nedbringa arvsskatten, bl. a. genom arvsavståenden, försvinner.

Gåvoskatten skall alltjämt utgöra ett komplement till arvsskatten och har således utformats i anslutning till vad som föreskrivs för arvsskattens vidkommande. Skattskyldigheten åvilar i vårt förslag givaren. Den särskilda skattefriheten för gåvor till allmännyttiga sammanslutningar föreslås upphävd.

Såsom tidigare påpekats redovisar vi nu den del av vårt arbete som sammanhänger med skattens konstruktion och höjd. I ett senare betänkande skall återstående rent tekniska delar av arvs- och gåvobeskattningen presenteras. Vi kommer där att förorda en omläggning av hela förfarandet. Länsstyrelse blir beskattningsmyndighet även för arvsskatten, och besvär skall anföras hos prövningsnämnd och därefter kammarrätt och i sista hand regeringsrätten. Vi föreslår även en lösning av frågan om den latenta skatteskulden på sådant sätt att särskilt angivna tillgångar skall vid beskattningen få upptas till jämkade värden. Till denna del hör även anståndsregler, beskattningen av fideikommiss eller medlem av kungahuset samt vissa internationella beskattningsfrågor.

7.2 *Allmänna överväganden*

Vid varje form av arvsbeskattning bildar den avlidnes kvarlåtenskap en naturlig utgångspunkt. Även om utgångspunkten således är gemensam, kan sinsemellan olikartade system användas vid utformningen och avvägningen av skatten. Två grundläggande principer kan konstateras. Ser man

arvsskatten mer som en form av beskattning av den avlidnes förmögenhet, beskattas kvarlåtenskapen vanligen som en enhet. Lägger man däremot tyngdpunkten på arvtagares och testamentstagares förvärv, brukar skatten anpassas efter kvarlåtenskapens uppdelning på arvs- och testamentslotter. För den närmare utformningen av dessa principer står sedan ett flertal vägar öppna.

Den första moderna arvsbeskattningen hos oss var utformad som en arvslottsbeskattning. Arvsskatten sågs såsom en skatt på den tillväxt i förmögenhet, som en arvtagare erhöll i följd av dödsfallet — en form av inkomstskattetänkande präglade lagstiftningen. Även 1941 års AGF vilar på denna tanke. Eftersom mottagarens förvärv skall vara bestämmande för arvsskattens storlek, har lagstiftaren eftersträvat att noga söka mäta lottens storlek och därmed mottagarens skatteförmåga. Icke blott lottens storlek avgör skattens höjd, utan även skyldskapsförhållandet mellan arvlåtare och arvinge får inverka. Man gör en gradering av det allmännas anspråk på att få del av arvet — ett anspråk som gör sig gällande med större styrka ju avlägsnare förhållandet är mellan den avlidne och arvingen. Men även andra uppfattningar har präglat modern svensk arvsbeskattning. Åren 1948—1958 uttogs vid sidan av arvslottsskatten en kvarlåtenskapsskatt. Denna skatt sågs som en till ägarens död uppskjuten förmögenhetsbeskattning. Bakom denna skatt låg även tanken att en hårdare beskattning av större bon över huvud taget var påkallad.

Arvsbeskattningen kan ej ses som en isolerad företeelse utan även andra skatteformer måste beaktas. Arvs- och gåvoskatten har det gemensamt med förmögenhetsskatten att det i princip är fråga om skatter på själva kapitalet och icke på dess avkastning. Men arvs- och gåvoskatten har även samband med inkomstbeskattningen, framför allt beskattningen av värdestegringsvinster. Såsom framgår av redogörelsen för den utländska rätten har man i en del fall ansett sig kunna undvara en eller flera av våra hävdvunna former för beskattning av kapital. En särskild årlig förmögenhetsskatt uttas sålunda icke alltid, utan i stället uttas denna skatt i form av kvarlåtenskapsskatt vid ägarens död. Likaså kan en kapitalbeskattning utformas som en beskattning enbart anknuten till omsättningen av kapital. Vi har emellertid funnit att de hittillsvarande formerna av kapitalbeskattning möjliggör en lämpligare avvägning och fördelning av den totala skattebördan på kapital. Även om de olika formerna av kapitalbeskattning således har en gemensam nämnare, nämligen att träffa kapitalet, fullföljer de å andra sidan skilda syften. Reglerna om inkomstbeskattning av värdestegringsvinster kan icke utan vidare omläggas så, att de även täcker arvs- och gåvobeskattningen, utan att grundläggande element i sistnämnda skatter går förlorade. Däremot bör en uppskjuten inkomstbeskattning i viss utsträckning kunna beaktas vid arvsskattens beräkning. Vi kommer sålunda i ett senare betänkande att framlägga förslag rörande den latenta skatteskulden.

En renodlad arvslottsbeskattning av gängse modell måste sättas i samband, icke bara med de civilrättsliga reglerna om arvsordningen, utan även med den allmänna synen på arvets roll och betydelse i samhället. En omprövning av arvsrättens utformning ligger vid sidan om vårt uppdrag. Den detaljreglering som skett i AGF med hänsyn till olika närhet i skyldskap m. m. bottnar i civilrättsliga överväganden rörande arvsordningen. Med en modernare syn på skattebördans fördelning rimmar det bättre att ta med även andra synpunkter vid avvägningen. Från skattesynpunkt bör det icke i första hand vara avgörande att söka finna en gradering mellan olika grupper av arvingar och testamentstagare baserad på reglerna om arvsrätt. Vi har funnit en riktigare utgångspunkt vara att efterlevande make och barn intar en särställning i jämförelse med andra arvingar. För make och barn framstår arvet reellt sett inte som ett förvärv i vanlig mening utan har mera karaktär av en formell ändring av rätten till egendom vari arvingen kan sägas ha haft del. Arvet kan också ha särskild betydelse

för mottagarens försörjning. Härtill kommer det nära personliga bandet inom denna grupp. Denna kan därför göra anspråk på särskilt hänsynstagande. Skall däremot egendom övergå till andra personer, gör sig det allmännas intressen gällande med större styrka och bör icke lämpligen på samma sätt avvägas efter den legala arvsordningen.

Vi har även ansett att stor vikt måste fästas vid möjligheterna att åstadkomma så enkla, lättillämpade och lättkontrollerade regler som möjligt. Såvitt möjligt bör en uttömmande beskattning ske vid dödsfallet eller gåvotillfället.

Självfallet är det vid utformningen av en framtida arvs- och gåvobeskattning icke enbart fråga om ett val mellan olika tekniska metoder. Fördelningspolitiska överväganden måste samtidigt göras. Arvs- och gåvoskatten saknar visserligen nämnvärd statsfinansiell betydelse; under budgetåret 1967/68 inflöt 206,1 milj. kr., varav 191,4 milj. kr. avsåg arvsskatt. Å andra sidan kan den arvsskatteskuld som vilar på ett bo vara av den storlek att det är svårt att genast betala den. Detta märks i all synnerhet där boets huvudsakliga tillgångar är nedlagda i jordbruk eller rörelse. Icke sällan består i medelstora bon de huvudsakliga tillgångarna av dylika mindre lätt realiserbara ting. I de verkligt stora bona är det däremot vanligt att förmögenheten är sammansatt av både lätt och mindre lätt realiserbara tillgångar. Situationen kan naturligtvis även vara den, att boet genom en försäljning av en rörelse i och för sig skulle kunna få fram medel till arvsskatten; delägarna har emellertid sin utkomst av näringsverksamheten. Utrymmet för ett ökat totalt skatteuttag begränsas också både genom de nuvarande skattesatsernas relativa höjd och av det förhållandet att en stor del av skatteintäkterna härrör från små och måttliga lotter, till den övervägande delen beskattade i klass I.

För lott som tillfaller efterlevande make eller barn bortfaller således i skiktet 100 000—150 000 kr. närmare en fjärdedel i skatt. Skatten stiger sedan successivt och når sitt maximum, 60 %, till den del lotten överstiger 5 000 000 kr. För lott som tillfaller exempelvis syskon eller föräldrar bortgår hälften i arvsskatt av den del av lotten som ligger mellan 150 000 och 200 000 kr. På lott som går till avlägsna släktingar eller utomstående nås 50 %-gränsen redan i skiktet 20 000—30 000 kr.

Men icke blott de nuvarande skattesatsernas höjd har betydelse när det gäller frågan om skärpningar. Av de ca 80 000 bouppteckningar som inregistreras per år belägges endast en tredjedel med skatt. Hälften av samtliga *skattlagda* bouppteckningar år 1967 hade en behållning, exklusive giftorätt, under 30 000 kr. En behållning över 100 000 kr. uppvisade ca 10 % av de skattlagda bouppteckningarna. Enbart ca 0,7 % uppvisade en behållning på över en halv miljon kronor. Tager man hänsyn till det *totala* antalet bouppteckningar och behållningen inklusive giftorätt, hade hälften en behållning under 12 000 kr. För en behållning över 100 000 kr. svarade 6 à 7 %. Över en halv miljon kronor fanns i ca 0,4 % av totala antalet bouppteckningar.

Den sammanlagda dödsbobehållningen år 1967 uppgick till ca 2 730 milj. kr. Den var ca 1 980 milj. kr. om giftorättsdelen avräknas; på de skattlagda bouppteckningarna föll ca 1 650 milj. kr., varav ca 250 milj. kr. på bon med en behållning över en halv milj. kr. och ca 770 milj. kr. på bon med en behållning över 100 000 kr. På bon med en behållning under 30 000 kr. föll ca 260 milj. kr.

Även antalsmässigt dominerar de små lotterna. Av de totalt ca 235 000 lotterna uppgick ca 155 000 till mindre än 5 000 kr. Antalet lotter på mer än 100 000 kr. var ca 1 800.

Av *tabell 1* kan ytterligare detaljer utläsas.

Även arvsskattens nuvarande fördelning på olika bon och lotter belyser utrymmet för tänkbara ändringar av skattens höjd. Den uträknade arvsskatten på de år 1967 registrerade bouppteckningarna uppgår till ca 180 milj. kr. Härav har ca 97 milj. kr. uttagits från klass I, varav 16 milj. kr. för efterlevande makes förvärv, ca 58 milj. kr.

Tabell 1. Uppgifter om dödsbobeskattningen år 1967 med fördelning efter dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt 1 000 kr.	Antal boupp-teckningar	Behållning i boet 1 000 kr.	Skatte-pliktiga försäk-ringsbe-lopp enligt 12 § AGF, 1 000 kr.	Behållning inkl. giftorätt (kol. 3 + 4) 1 000 kr.	Efterle-vande ma-kes gifto-rättsandel 1 000 kr.	Belopp att fördela på arvingar o. testaments-tagare 1 000 kr.	Tidigare gåvor 1 000 kr.	Antal arvs- o. testa-mentslotter (ej skatte-lotter)	Arvsskatt 1 000 kr.	Arvsskatt i % av bruttobe-loppet i kol. 7	Nettobelopp som förde-lats (kol. 7—10) 1 000 kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
0	9 400										
— 5	19 820	54 370	—	54 370	14 369	40 001	1 127	56 700	161	0,4	39 840
5— 10	11 440	119 204	88	119 292	35 362	83 930	430	39 880	866	1,0	83 064
10— 15	8 160	147 341	237	147 578	46 522	101 056	300	28 240	1 398	1,4	99 658
15— 20	5 800	151 669	—	151 669	50 392	101 277	1 078	18 600	2 393	2,4	98 884
20— 25	4 904	161 476	1 720	163 196	53 345	109 851	1 400	15 868	2 710	2,5	107 141
25— 30	3 592	142 937	370	143 307	44 376	98 931	1 362	11 980	3 226	3,3	95 705
30— 40	4 576	228 549	1 640	230 189	72 005	158 184	3 598	14 540	5 219	3,3	152 965
40— 50	3 004	191 870	220	192 090	58 502	133 588	921	10 956	6 698	5,0	126 890
50— 70	3 248	264 108	3 236	267 344	78 093	189 251	1 071	12 088	11 437	6,0	177 814
70— 100	2 308	263 295	625	263 920	72 095	191 825	1 380	9 104	14 634	7,6	177 191
100— 150	1 420	239 108	227	239 335	66 792	172 543	672	6 484	15 269	8,8	157 274
150— 200	672	148 079	815	148 894	32 656	116 238	3 023	3 304	13 667	11,8	102 571
200— 300	496	154 520	941	155 461	36 717	118 744	3 241	2 711	17 230	14,5	101 514
300— 500	285	137 076	980	138 056	29 088	108 968	1 568	2 045	17 050	15,6	91 918
500—1 000	147	126 561	831	127 392	26 473	100 919	3 345	1 434	20 517	20,3	80 402
1 000—2 000	51	95 161	1 177	96 338	23 882	72 456	1 987	523	18 258	25,2	54 198
2 000—	17	87 641	799	88 440	7 391	81 049	616	337	[1] 27 997	34,5	53 052
Samtliga boupp-teckningar	79 340	2 712 963	13 906	2 726 869	748 059	1 978 810	27 119	234 794	[1] 178 730	9,0	1 800 080

[1] Här ingår skatten å efterträdarandel i fideikommiss.

från klass II, ca 3 milj. kr. från klass III och ca 20 milj. kr. från klass IV.

Från bon med en behållning understigande 30 000 kr., exklusive giftorätt, uttogs arvsskatt med ca 11 milj. kr. Bon där behållningen översteg 500 000 kr. svarade för ca 67 milj. kr. och bon där behållningen översteg 100 000 kr. för ca 130 milj. kr. Mer än en fjärdedel av arvsskatten kommer således från bon under 100 000 kr.

När det sedan gäller de särskilda lotterna har arvsskatten med omkring en tredjedel uttagits från envar av följande grupper: under 55 000 kr., mellan 55 000 och 225 000 kr. samt över 225 000 kr.

Vi har från dessa allmänna utgångspunkter sökt finna ett system som *dels* möjliggör ett hänsynstagande till efterlevande makes och barns samt därmed jämställdas berättigade intressen, *dels* lämnar utrymme för en sådan fördelning av ett ökat skatteuttag att större lotter samt lotter som tillfaller andra än make och barn träffas hårdare, *dels* är enkelt att tillämpa. Ett flertal olika tänkbara alternativ för en framtida arvs- och gåvobeskattning har prövats.

Mot en återgång till det system med en kombinerad arvslotts- och kvarlåtenskapsskatt som tillämpades åren 1948—1958 kan tungt vägande skäl av såväl principiell som praktisk natur anföras. Erfarenheterna från denna tid manar icke heller till efterföljd. Vissa olägenheter, som då förekom, skulle visserligen kunna undanröjas genom en harmonisering av kvarlåtenskapsskatt och arvsskatt. Fördelarna med ett dylikt system kan emellertid uppnås på andra och vida enklare sätt. I direktiven antydes också att en kombinerad arvslotts- och kvarlåtenskapsskatt icke bör förordas.

Vi har likaså avböjt tanken att göra skatten hårdare för redan förmögna arvingars eller testamentstagares förvärv. Denna tanke, den s. k. tredje progressionsgrunden, diskuterades både av 1938 års arvsskattekommitté och av arvsskattesakkunniga. De skäl som tidigare anförts mot detta alternativ äger enligt vår mening alltjämt full bärkraft. Det är således förenat med betydande svårigheter att finna en rättvisande mätare för denna speciella progressionsgrund. Icke blott mottagarens förmögenhetsställning utan även hans inkomstförhållanden skulle rimligen behöva beaktas. Dessutom bör icke enbart förhållandena vid tiden för skattskyldighetens inträde vara avgörande utan även mottagarens ekonomiska ställning under en längre eller kortare tid före förvärvet. Vidare för en reglering av detta slag med sig detaljerade, invecklade och svårtillämpade regler. I länder där denna specialmodell tillämpats har erfarenheterna icke heller varit goda. I Norge infördes år 1947 en dylik "saeravgift", men den avvecklades år 1966 av nyss angivna skäl utan att gensagor restes från något håll. Denna progressionsgrund kan för övrigt endast inpassas i ett system med mycket detaljerad arvslottsbeskattning.

Däremot erbjuder en renodlad kvarlåtenskapsbeskattning i och för sig beaktansvärda fördelar, dock företrädesvis på det tekniska planet. Lottläggningsregler och vad därmed sammanhänger kan undvaras. Å andra sidan får dessa fördelar icke överbetonas. Kvar står nämligen åtskilliga tekniskt svårbemästrade frågor. Som exempel kan nämnas de regler som erfordras för att bestämma boets omslutning, bodelning, skattefrihet, sammanläggning m. m. Vidare visar erfarenheterna från länder där denna typ av beskattning förekommer, att de skattskyldiga i betydande utsträckning lyckas kringgå beskattningen. Motsvarande problem är i regel mindre vid en arvslottsbeskattning. En kvarlåtenskapsskatt slår dessutom i allmänhet hårdare varför vinsten av ett kringgående också blir större.

Men även om vissa tekniska vinningar kan göras om vi övergår till en renodlad kvarlåtenskapsbeskattning, står andra tungt vägande skäl mot en sådan skatteform. Det torde här vara tillräckligt att peka på två faktorer. För det första leder en renodlad kvarlåtenskapsbeskattning till att skatten blir densamma, antingen det är ett eller flera barn som ärver en kvarlåtenskap. För det andra blir skatten densamma, antingen ett bo ärves av make eller av barn eller det tillfaller helt utomstående. Dessa verkning-

ar står i klar motsättning till vad som enligt en allmänt utbredd uppfattning är rättvist och rimligt.

En renodlad kvarlåtenskapsbeskattning lämnar således inget utrymme för att ta hänsyn till efterlevande makes och barns intressen. I och för sig skulle så kunna ske om kvarlåtenskapen minskades med vissa grundavdrag, när egendom går till efterlevande make eller barn. För att dessa grundavdrag skulle få någon reell betydelse måste de emellertid bli ganska höga. Eftersom en avsevärd del av statens arvsskatteintäkter härrör från mottagare i klass I, skulle en reform i antydd riktning ställa sig dyrbar för det allmänna. Den fick kompenseras genom mycket höga skattesatser. Än vidare kan nämnas att en differentiering av grundavdragen skulle bli nödvändig, något som skulle avsevärt minska fördelarna med den eftersträvade förenklingen.

Vi har därför kommit till den slutsatsen, att även den kommande arvsbeskattningen i betydande mån måste bygga på de särskilda arvslotternas storlek. Praktiska synpunkter bör beaktas vid de nya reglernas utformning lika väl som principiella överväganden. I direktiven pekas på åtskilliga tekniska specialproblem. Således har de nuvarande reglerna om beskattningen av förmånstagarförvärv och s. k. framskjutna förvärv visat sig svåra att tillämpa i praktiken. Dessa och andra fall bör på ett smidigt sätt inpassas i ett nytt system. Med den hävdvunna synen på en arvslottsbeskattning torde det emellertid vara svårt att undvika förhållandevis detaljerade regler. Lägger man nämligen tyngdpunkten enbart vid storleken av varje mottagares förvärv, är det konsekvent att så exakt som möjligt söka bestämma de skattepliktiga lotternas storlek.

AGF innehåller som tidigare påpekats en renodlad arvslottsbeskattning, och den präglas av lagstiftarens strävan efter absolut exakthet och rättvisa. Men icke desto mindre har man i betydelsefulla delar sett sig nödsakad att arbeta med schabloner.

Under förarbetena till AGF påpekades sålunda, att redan bouppteckningens bibehållande som central skattehandling icke väl överensstämde med arvslottsskattens princip att beskatta de särskilda andelarna i boet. Det skulle vara mer konsekvent att i stället låta det verkliga skiftet vara avgörande. Systemet med en schematisk lottläggning bibehölls dock, eftersom arvskiftet var en privat uppgörelse mellan delägarna i boet och man ej kunde för beskattningens skull framtvinga ett sådant. Men bortsett härifrån har man byggt lagstiftningen i nära anslutning till civilrätten. Resultatet har också blivit invecklade och svårtillämpade regler, vilket bestyrkes av de talrika rättsfallen rörande förordningens tillämpning. Trots sin detaljrikedom och sin strävan att noga avväga skatten efter mottagarens förmåga erbjuder AGF inga garantier mot stötande resultat i det enskilda fallet. Ej heller har man kunnat undvika luckor som utnyttjats i skatteflyktsyfte. Förklaringen härtill ligger i att avvecklingen av ett dödsbo i stort sett är undandragen allmän insyn. Det står delägarna fritt att efter gottfinnande sinsemellan fördela kvarlåtenskapen utan avseende vid den schematiska värdering och fördelning som lagts till grund för skattens bestämmande. Enligt vår mening visar dessa omständigheter klart svagheterna i den traditionella arvslottsbeskattningen.

Om man med en renodlad arvslottsbeskattning menar en skatt på vederbörande arvinges eller testamentstagares förvärv, är det, såsom 1938 års skattekommitté framhöll, mer konsekvent att lägga det verkliga skiftet till grund för beskattningen. En bärande idé i kommitténs förslag var också att skiftesinstrumenten i högre grad skulle komma att läggas till grund för skattens beräkning. Utvecklingen har dock icke gått i den riktningen. Det är mycket sällsynt att ett skifte inges för skattläggning, något som sammanhänger med att skatten ofta skulle bli högre om så skedde. För vårt vidkommande har vi funnit det uppenbart att en beskattning på grundval av verklig bodelning eller skifte icke är en framkomlig väg. En sådan lösning står i klar strid med kraven på ökad enkelhet och skulle dessutom påkalla en utbyggnad av kontrollsystemet, som icke står i rimlig proportion till arvs-

skattens finansiella betydelse. Dessutom skulle ett sådant system kräva rätt djupgående ingrepp i civilrättslig lagstiftning.

Vi undersökte då möjligheterna att i stort sett behålla den nuvarande konstruktionen men försöka göra förenklingar i form av schabloniseringar på de områden som vållat praktiska tillämpningssvårigheter.

Det visade sig emellertid ganska snart att möjligheterna att åstadkomma förenklingar inom ramen för det hävdvunna systemet var tämligen begränsade. Situationen blev ofta den, att en i och för sig tilltalande lösning gav konsekvenser, som i särskilda fall blev mindre lämpliga. Ett tungt vägande skäl mot detaljförenklingar låg emellertid däri, att schabloner på begränsade områden, exempelvis framskjutna förvärv eller försäkringsbeskattningen, skulle ge upphov till ett oenhetligt system, om man samtidigt upprätthöll civilrättsliga regler i övrigt. Ett sådant system skulle bli svårförståeligt för den enskilde och svårt att tillämpa för myndigheterna. Härtill kommer att systemet oundvikligen skulle innehålla luckor, som möjliggjorde skatteflykt och över huvud taget skulle inbjuda till spekulationer och arrangemang, som skulle göra det möjligt för den förfarne att nedbringa skatten.

En annan svårighet låg i att utforma skattskyldigheten och det slutliga ansvaret för skatten.

Det visade sig sålunda svårt att finna en lämplig utgångspunkt för schabloniseringar inom ramen för det nuvarande arvslottssystemet, eftersom en person därvid icke gärna kunde göras skattskyldig för en annans förvärv. Vidare skulle lottläggningen bli tämligen konstlad, om en mottagares lott skulle beräknas på sådant sätt att åtskilliga andra mottagares förvärv ingick i densamma. Även om vi lyckades åstadkomma enklare lösningar på några punkter, skulle slutresultatet snarast bli att systemet blev ännu mera invecklat än nu. Vi hade nämligen under alla förhållanden fått föreslå regler, som stoppade eller motverkade de möjligheter till skatteflykt som framträtt vid AGF:s tillämpning. Vår slutsats av olika försök att förenkla det hävdvunna systemet blev att detta icke lämnar utrymme för meningsfyllda förenklingar.

För att nå betydande förenklingar behövs en mera genomgående omläggning av AGF:s tekniska system. En utgångspunkt för en sådan omläggning har vi funnit i det förhållandet att skatten, oavsett fördelningen på lotter, i realiteten belastar dödsboet och betalas ur dess egendom. Skattskyldigheten kan utan olägenhet också formellt överflyttas på dödsboet. Men därmed är man inte nödsakad att gå över till en renodlad kvarlåtenskapsskatt. Man kan ändå efter enkla regler beräkna skatten med ledning av vad som kan väntas tillfalla make, barn och andra dödsbodelägare. Men blir reglerna härom avgörande för vad boet och inte den enskilde arvingen skall betala, kan skattereglerna göras betydligt enklare och mera schablonartade än nu.

En tänkbar schabloniserad lösning som vi först övervägde var att helt bortse från testamenten och enbart lägga den legala arvsordningen till grund för en fördelning av kvarlåtenskapen. En sådan schabloniseringen skulle möjliggöra en tillfredsställande avvägning av beskattningen i klass I, dit också de i praktiken vanligaste fallen hör. Men schablonen kunde leda till högst avsevärda skatteskärpningar eller skattelättnader, och detta främst när andra skatteklasser berördes. Detta sammanhänger bl. a. med testamentsvanorna. Under det att en fader eller moder mera sällan genom testamente helt åsidosätter den legala arvsordningen till förfång för de egna barnen, utan på sin höjd modifierar eller till en del suspenderar densamma, är det icke ovanligt att barnlösa personer, med eller utan närmare anförvanter, genom testamenten dirigerar sin kvarlåtenskap helt andra vägar än dem som den legala arvsordningen anvisar.

Det befanns också nödvändigt att komplettera denna schablon i åtskilliga hänseenden. För att icke ställa vissa den avlidne närstående, men icke arvsberättigade, i sämre läge än avlägsna anförvanter borde testamenten till förmån för särskilt angivna grupper beaktas, exempelvis testamenten till efterlevande make när barn finns, f. d. ma-

ke, styvbarn och fosterbarn.

Den viktigaste invändningen mot det här skisserade systemet var emellertid, att den schematiska lottläggningen vid skattens beräkning i många fall skulle komma att skilja sig avsevärt från lottläggningen vid det kommande skiftet. Invecklade och detaljerade regler skulle därför behövas för den interna fördelningen mellan delägarna av den dödsboet påförda skatten.

Den lösning som vi till slut valt att föreslå tar direkt sikte på att tillgodose efterlevande makes, barns och andra mycket närståendes intressen. För deras del innebär förslaget, att arvs- och testamentslotter utlägges vid beskattningen ungefär på samma sätt som nu. Men när det gäller andra arvingar och testamentstagare föreligger inte samma skäl att göra en avvägning i detalj på grundval av lotternas storlek och mottagarnas ställning i den legala arvsordningen. Arvlåtarens testamentariska dispositioner och andra mer eller mindre tillfälliga omständigheter spelar här en större roll. Från rättvisesynpunkt kan det diskuteras om det är befogat att skatten blir lindrigare, om ett arv fördelas på medlemmarna i en större släkt eller genom testamente tillföres ett stort antal mottagare än om det tillfaller exempelvis föräldrar eller något eller några syskon. Inte bara praktiska synpunkter kan sålunda åberopas för att beskatta hithörande lotter mera schablonmässigt. Det riktigaste sättet att beskatta sådana lotter synes vara att låta det sammanlagda beloppet av lotterna bli avgörande för skattens storlek. Vi föreslår därför att samtliga skattepliktiga lotter, som går till andra än de allra mest närstående, vid beskattningen utlägges och beskattas som en gemensam lott. Genom detta system sker samtidigt en av andra skäl önskvärd omfördelning av skattebördan eftersom skatteuttaget skärps när egendom tillfaller avlägsnare släktingar eller utomstående. Dödsboet göres enligt förslaget skattskyldigt, men arvingar och testamentstagare skall svara gentemot dödsboet för den skatt som kan beräknas falla på vars och ens lott.

Förslaget innebär en lika stark schablonisering av arvslottsbeskattningen som det nyss diskuterade. Såsom framgår av det följande uppkommer emellertid inte de med det förut diskuterade alternativet följande svårigheterna att fördela skatten mellan dödsbodelägarna vid ett kommande skifte. I det föreslagna systemet finns inget utrymme för de nuvarande ytterst sällan utnyttjade möjligheterna att lägga verklig bodelning och arvskifte till grund för beskattningen. Lika litet finns anledning att utlägga skattelott. Härigenom försvinner två faktorer som i hög grad komplicerat den nu gällande lagstiftningen.

7.3 *Närmare om skatteklasser och lottläggning*

Vårt förslag innebär en i viss mån ändrad syn på skatteklassernas betydelse. De nuvarande fyra klasserna bygger på den tanken, att det allmännas anspråk på att få del i en kvarlåtenskap gör sig gällande med större styrka, ju avlägsnare förhållandet är mellan den avlidne och arvtagaren. Att efterlevande make och barn och vissa andra mycket närstående bör inta en mer gynnad ställning i skattehänseende än andra personer uppbäres av starka skäl. Här motsvaras normalt den lindrigare beskattningen av en reell samhörighet mellan den avlidne och arvingarna. För de övriga klasserna har man knutit de successiva skatteskärpningarna till den legala arvsordningen, som naturligtvis även i den delen återspeglar en samhörighet. Men denna är normalt svagare och mera beroende av andra omständigheter än släktskapen. Bakom vårt förslag ligger uppfattningen att det civilrättsliga sambandet mellan den avlidne och dessa släktingar icke kräver en motsvarande skatterättslig fingradering. Inte heller finns det enligt vår mening anledning att göra en fingradering mellan olika skattskyldiga stiftelser och andra juridiska personer. Två skatteklasser bör därför vara tillfyllest.

Den nya arvsskatteklass I bör i enlighet med denna tankegång liksom nu få en utformning som går något utöver kretsen av efterlevande make och barn, och vi före-

slår ytterligare utvidgningar. De som normalt står eller i ett tidigare skede stått den avlidne i stort sett lika nära som make och barn bör enligt vår mening jämställas med dem i arvsskattehänseende.

Om två personer sammanlever under *äktenskapsliknande förhållanden,* gäller för närvarande att den ene partens förvärv från den andre beskattas efter skattesatser, som gäller vid överföringar mellan utomstående. Denna ordning finner vi inte tillfredsställande. Part i dylikt "samvetsäktenskap" bör inte vara sämre ställd än äkta make, om gemenskapen har större varaktighet och även i övrigt kommit till uttryck på ett mera påtagligt sätt. Vi föreslår att den som vid tiden för dödsfallet sammanlevde med den avlidne bör behandlas såsom efterlevande make, om parterna tidigare varit gifta med varandra eller har eller har haft gemensamma barn. Avgränsningen av denna grupp överensstämmer i sak med motsvarande reglering i inkomstskatteförfattningarna, dock att tiden för dödsfallet blir avgörande i arvsskattehänseende.

Likartade överväganden kan göras beträffande överföringar till *förutvarande make.* Även om det personliga sambandet här kan vara svagare vid tiden för dödsfallet, har det enligt sakens natur tidigare varit mycket starkt. Ett testamente eller förmånstagarförordnande till förmån för en tidigare make utgör också ett tecken på fortsatt samhörighet.

Ett icke ringa antal rättsfall rör beskattning av *fosterbarns* förvärv. Dessa beskattas i allmänhet efter klass IV med mindre någon sorts anställningsförhållande kan påvisas. Kan ett fosterbarn sägas ha varit anställt hos fosterföräldrarna i minst tio år, beräknas skatten enligt klass II. En uppdelning av detta slag är svår att förena med en modern syn på fosterbarns ställning. Om föräldrar har tagit ett barn till sig och adopterat detta, hör barnet redan nu hemma i skatteklass I. Detsamma bör rimligen gälla, om barnet upptagits under liknande förhållanden men adoption icke skett. Svårigheterna ligger i att precisera de fall där en gynnsam behandling skattemässigt är motiverad. Uppställer man bestämda formella krav — såsom mantalsskrivning, viss minsta tid osv. — uppkommer lätt gränsfall. Å andra sidan är det uppenbart att någon form av precisering behövs. Avgörande bör enligt vår mening bli barnets allmänna ställning i fosterhemmet. Barnet bör således ha erhållit vård och fostran som eget barn. Härigenom faller i allmänhet barn, som av myndigheterna placerats i fosterhem mot ersättning, utanför den gynnade kretsen. Det stora antalet fosterbarn som här är av intresse upptas i allmänhet i späd ålder i det nya hemmet; det är också i dessa fall som en skattemässig åtskillnad mellan egna barn och fosterbarn är otillfredsställande. För en mildare beskattning synes därför rimligen kunna krävas att barnet före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem. Begreppet stadigvarande har här motsvarande innebörd som i inkomstskattehänseende. Tillfällig vistelse på annan ort för skolgång eller av andra skäl saknar således betydelse. I begreppet stadigvarande ligger visserligen ett krav på varaktighet, men detta hindrar givetvis inte att de gynnsammare reglerna tillämpas, om någon tagit ett spädbarn till sig för att behålla det som fosterbarn eller adoptera det men dör kort därefter.

De ändringar som nu föreslagits skall givetvis tillämpas även vid gåvobeskattningen och när egendom tillfaller gift person vars make står i förut angivet förhållande till arvlåtaren eller givaren. Klass I omfattar således enligt vårt förslag efterlevande make, förutvarande make, part i äktenskapsliknande förhållande, barn, styvbarn, adoptivbarn, fosterbarn samt, med visst i det följande nämnt undantag, dessas avkomlingar. Återstående såväl fysiska som juridiska personer föreslås skola höra till klass II.

Normerande för skattebördan för ett klass I-dödsbo blir, som framgår av det förut sagda, lotternas storlek. De skall beräknas i enlighet med ärvdabalkens regler om arv och vad som kan ha föreskrivits i testamente. För att hindra opåkallade skattelättnader men även för att åstadkomma

en något jämnare avvägning föreslås dock en något annorlunda utformad lottläggning.

Var den avlidne gift och förelåg giftorättsgemenskap, skall liksom nu efterlevande makes skattefria giftorättsandel utbrytas. Denna uppgår vanligen till hälften av boets behållning. Vad make härutöver kan erhålla beskattas som arvfallen eller testamenterad egendom.

Vid olika tillfällen har det berättigade i att beskatta *efterlevande makes* arv eller testamentsförvärv ifrågasatts. Man har framhållit att den ene makens dödsfall i allmänhet inte innebär någon förbättring av familjens ekonomiska läge och att det därför kunde synas rimligt att efterlevande make skattefritt skulle kunna överta en större eller mindre del av makarnas tidigare gemensamma bo. Skatten borde i stället uttas vid den efterlevandes död. I några av våra grannländer uttas icke heller skatt, om efterlevande blir sittande i oskiftat bo.

Att frita mindre bon i dessa fall möter inte några betänkligheter. Denna effekt uppnås i vårt förslag genom konstruktionen med en skattefri giftorättsandel och ett särskilt högre grundavdrag för efterlevande make. Men är boet större, ställer sig saken annorlunda. Vad den efterlevande får blir ett arvsförvärv av samma slag som t. ex. ett barns. Men det kanske tyngst vägande skälet mot fullständig skattefrihet för efterlevande make är, att man icke kan vara säker på att skattefriheten kommer just den efterlevande till godo. Denne kan efter skattläggningen helt eller delvis avstå från att göra ett testamente gällande, varvid egendom i obeskattat skick skulle komma barn till godo. Även om det föreskrivs att dylika avståenden skulle föranleda efterbeskattning eller att gåvoskatt skulle utgå, skulle risken för skatteflykt bli betydande. Som tidigare påpekats är nämligen det allmännas möjligheter till mera ingående kontroll av hur egendom fördelas mycket begränsade. Vi har av i stort sett samma skäl även funnit att grundavdraget för efterlevande make bör vara detsamma oavsett hur makarnas egendomsförhållanden är ordnade.

Däremot motiverar efterlevande makes intressen särskilda regler om beskattning vid *sekundosuccession,* både när makarnas barn är sekundosuccessorer och när egendom skall tillfalla mottagare i den nya klass II. Det är mycket vanligt att makar genom inbördes testamenten säkerställer den efterlevande och samtidigt ger föreskrifter om kvarlåtenskapens fördelning efter bådas död. Reglerna om beskattning vid sekundosuccession bör icke utformas så att dylika dispositioner till förmån för den efterlevande ställer sig arvsskattemässigt ogynnsamma. En alltför hård beskattning av sekundosuccessornas förvärv skulle kunna ofördelaktigt påverka testamentsvanorna och dessutom driva fram underhandsuppgörelser av skilda slag. Vi har därför funnit det rimligt att beträffande egendom som vid den efterlevande makens död innehafts dels med fri förfoganderätt, dels med äganderätt, acceptera den uppdelning, som följer av att egendomen härrör från båda makarna. I exempelvis klass II kommer då normalt två gemensamma lotter att utläggas. Även för mottagare i klass I föreslås en motsvarande uppdelning av de olika lotterna. De närmare detaljerna belyses i specialmotiveringen.

En svårbemästrad fråga som kommer att kvarstå vid skattläggning av lotter i klass I är, hur man skall behandla *arvs- och testamentsavståenden.* En fader som avstår helt eller delvis från sitt arv till förmån för sina barn uppnår enligt nuvarande regler icke blott att lättnad erhålles i progressionshänseende utan också att ett led kommer att överhoppas och undgå arvsbeskattning. I praktiken förekommer avståenden i vitt skilda former. Långt gående uppdelningar av olika befogenheter avseende viss egendom har godtagits i rättstillämpningen. Avståendena möjliggör även lättnader i inkomstbeskattningen. Ett avstående som godtagits vid arvsbeskattningen kan ej heller beskattas som gåva.

Avståendena måste emellertid ses i samband med reglerna om utläggning av testamentslotter. Samma skattemässigt gynnsamma resultat kan nämligen uppnås genom ett

testamente, där motsvarande föreskrifter lämnats om egendomens fördelning.

Även om avståenden kan vara dikterade av andra överväganden än skattetekniska, synes knappast några bärande skäl kunna anföras för att behålla den nuvarande ordningen. Härtill kommer även den rent principiella synpunkten att arvsskattens storlek icke bör påverkas av delägarnas interna uppgörelser.

Avståenden och testamenten med motsvarande innehåll har således en likartad lottsplittrande effekt. En meningsfylld ändring kräver därför att dessa fall i görlig mån behandlas efter samma regler. Vårt förslag innebär att skattläggning skall ske utan hänsyn till eventuella avståenden. I fråga om testamentena synes ett likartat resultat kunna uppnås genom en föreskrift att särskild testamentslott inte skall utläggas för mottagaren om denne inte är närmast arvsberättigad. Ett testamente till förmån för barnbarn skall således inte beaktas, om den närmast arvsberättigade fadern eller modern är i livet. Hans eller hennes arvslott minskas inte.

Huruvida ett avstående också bör föranleda gåvobeskattning synes mera tveksamt med tanke på att barnbarnen i andra former — vid värdesättning av olika tillgångar m. m. — kan gynnnas vid ett kommande skifte. Från fiskal synpunkt är denna fråga mindre viktig, eftersom den praktiskt väsentligaste fördelen med ett avstående ligger i den omedelbara lättnaden vid arvsbeskattningen. En jämförelse med testamentena är även här av intresse. Om en farfader testamenterar egendom till en levande sons barn, skall naturligtvis testamentet följas vid arvskiftet. Med tanke härpå förefaller det knappast skäligt att gåvobeskatta arvsavståenden. Det synes inte heller vara en framkomlig väg att göra skillnad mellan olika slag av avståenden. Reglerna skulle bli invecklade, och dessutom skulle gränsdragningen bli mer eller mindre godtycklig. Någon gåvobeskattning bör alltså inte ske i de nu åsyftade fallen.

Vid skattläggningen uppkommer stundom fråga om rätt till *laglott* skall beaktas. För närvarande tages icke ex officio hänsyn härtill vid skattläggningen, utan endast om det visas att anspråk framställts och detta medgivits. Icke sällan framställs yrkanden om hänsynstagande till laglott först efter skattläggningen. Möjligheterna att ändra ett tidigare skattebeslut är begränsade. Med den schablonartade utformning vi ger arvsbeskattningen träder behovet av ett hänsynstagande till laglottsanspråk mer i förgrunden. Vi föreslår därför att laglott alltid skall beräknas i den del av kvarlåtenskapen som skall fördelas. Denna ordning är enkel att tillämpa och innebär även en spärr mot missbruk i vissa fall.

7.4 *Skattefria mottagare*

Ett betydande antal mottagare intar en privilegerad ställning i skattehänseende. Särskilt gäller detta i fråga om vissa slag av stiftelser och sammanslutningar. Med hänsyn till det nära samband som enligt vår mening råder beträffande dessas ställning i arvs- och gåvoskattehänseende behandlar vi här även gåvoskattefrågan.

Stiftelser och sammanslutningar som främjar religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller andra därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål är helt befriade från gåvoskatt. Däremot beskattas testamentslott till sådan mottagare, men i gengäld efter en förhållandevis gynnsam skala (klass III). Denna olikhet i behandlingen av gåvor och testamentslotter till här nämnda mottagare vilar på tanken att det krävs större offervilja vid gåva än vid testamente. Det berättigade i denna uppdelning har ifrågasatts i upprepade sammanhang. Om åter en stiftelse eller sammanslutning fullföljer vissa angivna höggradigt allmännyttiga ändamål, åtnjutes frihet från såväl arvs- som gåvoskatt.

De nuvarande reglerna vilar i stor utsträckning på värderingar från en äldre tid; åtskilliga allmännyttiga institutioners skattefrihet har djupa rötter i vår skattelagstiftning. Den senaste mer ingående översynen skedde under 1930talet, men de ändringar

som föranleddes av denna översyn kan knappast betecknas som genomgripande; de hade mera karaktär av tekniska förbättringar. Vid ett ställningstagande i dag till dessa frågor kan man inte bortse från den utveckling som ägt rum.

Till en början skall vi något ingå på det förhållandet att vissa skattefria stiftelser, vid sidan av sitt allmännyttiga ändamål, fyller den faktiska funktionen att vara ett medel för att bevara ekonomiskt inflytande åt stiftarens familj.

Av koncentrationsutredningens undersökningar (SOU 1968: 7) framgår, att ett fåtal skattefria stiftelser svarar för avsevärda tillgångar. Å andra sidan finns ett stort antal andra skattefria stiftelser av högst varierande karaktär och storlek. Att ifrågavarande stiftelser är befriade från arvs-, gåvo- och förmögenhetsskatt berör givetvis vår utredning. För stiftelsernas ekonomi spelar dock motsvarande frihet från inkomstskatt betydligt större roll; frågan om den skattefriheten ligger vid sidan av vårt uppdrag. De stora stiftelsernas framtid är emellertid inte i första hand ett skatteproblem. Det enda som från skattesynpunkt är väsentligt är, om stiftelsernas ändamål och verksamhet har sådan karaktär att den, oavsett stiftelseförmögenhetens storlek, utgör tillräckligt motiv för skattefrihet. Frågan om bestämmanderätten över stiftelsernas förmögenhet får bedömas från andra utgångspunkter och prövas i annan ordning. Härvid kan skattesynpunkterna givetvis också komma med i bilden, närmast på det sättet att villkor kan föreskrivas för att stiftelserna skall få åtnjuta fortsatt skattefrihet.

I och för sig kan det inte betraktas som självklart att vissa stiftelser och sammanslutningar skall vara skattefria på grund av sitt ändamål. Någon principiell grund för skattefrihet kan inte gärna åberopas. Skatterna har nått sådan höjd att spännvidden mellan skattefrihet och skatteplikt kraftigt ökats. Samtidigt har utrymmet för och behovet av privata donationer minskat. Det allmänna har numera övertagit ansvaret för åtskilliga allmännyttiga aktiviteter, som tidigare måste helt eller delvis tillgodoses genom privata initiativ. Betydande bidrag från det allmänna utgår för samtliga slag av de ändamål, på grund varav stiftelser och sammanslutningar för närvarande åtnjuter frihet från arvs- och gåvoskatt. Anses en verksamhet som allmännyttig och i behov av understöd, är den normala och principiellt riktiga vägen numera att det allmänna beviljar anslag för ändamålet. Man kan inte bortse från att vissa organisationer alltjämt arbetar för allmännyttiga ändamål, som än så länge endast i blygsam omfattning kunnat tillgodoses genom anslag från det allmänna. Huvudprincipen bör dock för framtiden vara, att det allmännas stöd till stiftelser och organisationer med allmännyttiga ändamål avvägs mot andra utgiftsbehov vid budgetprövning och inte ges i form av skatteprivilegier med svåröverskådliga konsekvenser.

Vi har av dessa skäl i första hand funnit, att den nuvarande skattefriheten för gåvor till de allmännyttiga ändamål som i arvsskattehänseende hänförs till klass III bör upphävas.

De juridiska personer som nu arvsbeskattas enligt klass III kommer enligt vårt förslag att hänföras till den nya klass II vid såväl arvs- som gåvobeskattningen.

De nyss anförda synpunkterna bör i viss utsträckning även inverka på bedömningen av de organisationer som anses fullfölja så höggradigt allmännyttiga ändamål att de åtnjuter frihet från både arvsskatt och gåvoskatt.

Det är förenat med betydande svårigheter att närmare avgränsa sådana ändamål, som skulle kunna rubriceras som höggradigt allmännyttiga. Varje sådan uppdelning blir en avvägning av politisk och allmän karaktär, där utrymme finns för varierande uppfattningar. Eftersom vi icke anser att allmännyttan som sådan är en grund för skattefrihet, har vi icke heller i främsta rummet sökt anknyta skattefriheten till olika ändamåls större eller mindre allmännytta. Det är med våra utgångspunkter riktigare att se till de former i vilka olika verksamheter bedrives. Därmed avser vi naturligtvis inte att göra något avsteg från kravet att verksam-

heten skall vara till nytta för det allmänna och inte bara för någon speciell grupp. Med formerna för verksamheten avser vi i främsta rummet den mer eller mindre starka anknytningen till statlig verksamhet på området och möjligheterna för staten och dess organ att inverka på och kontrollera mottagarnas verksamhet.

Vi har med dessa utgångspunkter ansett oss böra förorda att skattefriheten bibehålles för två grupper. Den ena gruppen utgöres av försvarsstiftelserna. Dessa har i huvudsak rent statliga uppgifter och bedriver sin verksamhet i samverkan med och under kontroll av myndigheterna. Gränsen mellan statlig och privat verksamhet är på detta område f. ö. stundom svår att dra. I denna del föreslås alltså ingen ändring i gällande regler. Vi vill emellertid understryka, att det är en ovillkorlig förutsättning för skattefriheten att myndigheterna finner sig kunna samverka med den stiftelse eller sammanslutning som är i fråga.

Den andra gruppen avser den högre utbildningen och den vetenskapliga forskningen. Dessa verksamhetsformer flyter ofta in i varandra och bedrivs dessutom icke sällan inom samma slags institutioner. Vetenskaplig undervisning och forskning, som bekostas av skattefria stiftelser och sammanslutningar, utövas också i nära samarbete med allmänna institutioner, såsom sjukhus, universitet osv. Om skattefriheten här begränsades lika snävt som för försvarsstiftelserna, dvs. genom krav på samverkan med myndighet, skulle resultatet emellertid kunna bli en tämligen konstlad uppdelning, som dessutom skulle få ringa praktisk betydelse. Vi har därför ansett oss böra föreslå skattefrihet för akademi samt sådan stiftelse eller sammanslutning som har till huvudsakligt ändamål att främja undervisning vid universitet eller därmed jämförlig institution eller att främja vetenskaplig forskning.

Beträffande den lägre undervisningen är läget ett annat. Den grundläggande skolutbildningen har numera övertagits av stat och kommun. Till motsvarande privata undervisningsanstalter utgår ofta ekonomiskt stöd av sådan omfattning att behovet av privata donationer är begränsat. Skattefriheten bör därför begränsas till vad man brukar kalla eftergymnasial utbildning.

Av ålder har stiftelser, vilkas verksamhet varit inriktad på stöd åt sjuka, fattiga, åldringar och jämförliga grupper, intagit en gynnad ställning vid flertalet skatteformer. Under tidigare skeden, då det allmännas insatser på dessa områden var av begränsad omfattning, måste också behov av detta slag tillgodoses genom privata åtgärder eller i form av välgörenhet. Successivt har emellertid det allmänna åtagit sig dessa uppgifter, och på flertalet hithörande områden finns ett väl utbyggt system. Det kan utan överdrift sägas att situationen radikalt ändrats sedan den senaste översynen av bestämserna i slutet av 1930talet. Av betydelse i detta sammanhang är också den ändrade synen på socialpolitikens uppgifter. Det är icke längre i första hand en fråga om hjälp och stöd i form av gåvor till behövande. Varje medborgare har i dag rätt till en viss standard. Det allmänna har en skyldighet att svara för dessa uppgifter och att på olika sätt sörja för att förefintliga behov tillgodoses. Den hävdvunna skattefriheten för stiftelser som utövar välgörenhet i olika former är svår att förena med denna syn på socialpolitiken. Vi föreslår därför att skattefriheten avskaffas.

Emellertid finns organisationer som bedriver internationell hjälpverksamhet, exempelvis Rädda Barnen och Inom-Europeisk Mission. Dessa skulle med den nyss förordade avgränsningen falla utanför det skattefria området. Deras stödverksamhet bygger, till skillnad från den interna, än så länge till stor del på privata initiativ, och det allmänna har här icke på samma sätt kunnat åta sig ansvar för de människor som har nytta av verksamheten. Med tanke härpå synes skattefriheten böra bibehållas och t. o. m. kunna utvidgas något. Å andra sidan är en mångfald institutioner, svenska och utländska, verksamma på detta område. En viss kontroll över att skattefriheten begränsas till institutioner, som är jämförliga med de nu nämnda, synes med tanke härpå befogad. Skattefriheten bör därför göras be-

roende av särskild prövning från regeringens sida. Vi föreslår i enlighet härmed att Kungl. Maj:t får befogenhet att medge skattebefrielse för organisationer med huvudsakligt ändamål att bedriva internationell hjälpverksamhet.

En konsekvens av vårt förslag blir att stiftelser med blandad verksamhet, som nu är helt skattefria, framdeles kan påräkna skattefrihet endast för en del av verksamheten. Vi förutsätter att stiftelser i förekommande fall tillåtes att ändra sina stadgar så, att skattefriheten kan behållas.

7.5 *Framskjutna förvärv*

Beskattningen av de s. k. framskjutna förvärven fick sin nuvarande utformning genom 1941 års lagstiftning. De olika formerna av framskjutna förvärv underkastades en noggrann reglering, samtidigt som kontrollföreskrifter infördes.

Skattereglerna uppbyggdes i nära anslutning till de motsvarande civilrättsliga instituten; den bärande tanken var att noga söka avpassa beskattningen efter mottagarens skatteförmåga. Om någon på grund av testamente får äganderätt till viss egendom men avkastningen skall tillfalla annan, anses fövärvet av äganderätten icke medföra en sådan ökning av mottagarens skatteförmåga att han kan betala den på äganderätten belöpande skatten. Äganderätten skall beskattas först när belastningen upphör och den nye ägaren alltså kan fritt förfoga över egendomen — om han ej själv begär att hans äganderätt skall beskattas omedelbart. I sådant fall får han av egna medel betala arvsskatten. Men situationen kan även vara den, att äganderätten framdeles skall tillkomma en mer obestämd personkrets, exempelvis testators vid tiden för avkastningsrättens upphörande levande arvingar. I detta fall är det vid testators död ovisst vilka personer som kan komma att bli ägare. Ett icke ringa antal tvister har rört tillämpningen av reglerna om framskjutna förvärv, tvister som gällt såväl gränsdragningen mellan olika slag av framskjutna förvärv som tidpunkten för skattskyldighetens inträde.

Trots alla bemödanden att söka åstadkomma en rättvis avvägning av beskattningen av dessa fall har vissa otympligheter inte kunnat undvikas. Reglerna är svårtillgängliga och lämnar utrymme för spekulationer rörande ovissa framtida händelser. Begär exempelvis den som förvärvat en på ovan angivet sätt belastad äganderätt omedelbar beskattning, kan detta visa sig ha både fördelar och nackdelar. Begär han omedelbar beskattning och nyttjanderättshavaren lever bara kortare tid och egendomen dessutom stiger kraftigt i värde, vinner han på omedelbar beskattning. Men om nyttjanderättshavaren lever längre än beräknat eller egendomen sjunker i värde, är det fördelaktigare att vänta med beskattningen. Ägaren kan också dö innan han kommit i åtnjutande av sin rätt. Reglerna om beskattning av framskjutna förvärv och de nyss angivna effekterna måste ses mot bakgrunden av det förhållandet att det är mottagaren och icke dödsboet som är skattskyldig enligt AGF. En ägare som begär omedelbar beskattning kan icke fordra att den ifrågavarande egendomen tages i anspråk för skattens betalning. Så länge nyttjanderätten består, är egendomen enligt civilrättsliga regler vanligen oåtkomlig för honom.

En märklig effekt av AGF:s bestämmelser på området är, att om någon först förvärvar nyttjanderätten till viss egendom och därefter äganderätten till den, kommer han att beskattas två gånger för samma egendom.

Också från det allmännas synpunkt ger AGF:s regler om beskattning av framskjutna förvärv utrymme för kritik. Omedelbara och stundom betydande skattelättnader kan uppnås genom avståenden av olika slag. Så kan bli fallet, om efterlevande make tillerkänts nyttjanderätt till en större eller mindre del av kvarlåtenskapen, under det att äganderätten tillagts makarnas barn. Vid skattläggningen utlägges en lott för värdet av makens nyttjanderätt, och denna beskattas omedelbart. Äganderätten beskattas däremot icke. Om den efterlevande maken före

tillträdet av sin rätt avstår från att göra densamma gällande, kan ingen ytterligare skatt uttas. Barnen får äganderätt till hela egendomen, men skatt har uttagits endast för nyttjanderättens värde, vilket, om den efterlevande är till åren kommen, ofta är så lågt att lotten till honom blir skattefri. På motsvarande sätt kan betydelsefulla lättnader erhållas, om nyttjanderätten till viss egendom testamenterats till barnen och äganderätten till deras avkomlingar. Det nuvarande systemet bygger vidare på att ägaren skall deklarera sitt förvärv när detta sker, exempelvis genom att nyttjanderättshavaren efter en tid avstår från sin rätt. Så sker inte alltid, och när förhållandet kommit till granskningsmyndighetens kännedom, kan mer än tio år ha förflutit och det allmännas skatteanspråk blivit preskriberat. Även förfoganden från ägarens sida bidrar till att göra systemet svåröverskådligt. Säljer ägaren med vederbörligt tillstånd egendomen med bibehållen belastning, kan han vanligen utan svårighet betala arvsskatten. Så är dock systemet inte tänkt, utan skattskyldigheten får anses inträda först när belastningen upphör.

Vad här anförts visar enligt vår mening klart, att AGF:s regler om behandlingen av framskjutna förvärv inte är lämpligt utformade. Åtskilliga ändringar skulle behöva ske, även om man skulle bibehålla AGF:s grundtanke att så nära som möjligt avpassa skatten efter storleken av varje enskild mottagares förvärv och närheten i släktskap till den avlidne. Sådana ändringar skulle emellertid göra systemet ännu mera svåröverskådligt och svårtillämpat.

Erfarenheterna av våra försök att inom det bestående systemets ram avlägsna de påtalade olägenheterna beträffande framskjutna förvärv har starkt bidragit till vårt beslut att föreslå en mera genomgripande omläggning av AGF:s system. Godtages vårt förslag att lägga skattskyldigheten på dödsboet och begränsa utläggningen av särskilda lotter till de närmaste anförvanterna, blir problemet med de framskjutna förvärven starkt reducerat. I detta förenklade system är det naturligt att beskatta egendom, som är föremål för framskjutet förvärv, på samma sätt som annan egendom i dödsboet och att göra detta omedelbart. Vi föreslår därför, att AGF:s regler om framskjutna förvärv upphäves utan att ersättas av andra.

Det kan tilläggas att de nuvarande uppskovsreglerna inte tillämpats i någon större utsträckning. I kammarkollegiets register fanns den 1 september 1967 inte mer än ca 2 000 fall antecknade i vilka uppskov med beskattningen medgivits. Å andra sidan kan enskilda fall avse stora belopp. Under år 1967 medgavs uppskov med beskattningen av egendom till ett sammanlagt värde av 11 milj. kr. Härav härrörde huvuddelen, ca 7 milj. kr. från bon med en behållning över 200 000 kr. och inemot 40 procent eller ca 4,3 milj. kr. från bon där samma behållning översteg 500 000 kr. I det stora flertalet fall har de skattskyldiga begärt omedelbar beskattning.

Innebörden av vårt förslag skall belysas med några exempel.

Har efterlevande make fått nyttjanderätten till viss egendom och har äganderätten tillagts makarnas båda barn, lägges kapitalvärdet av nyttjanderätten till makens lott och den återstående delen till barnens. Skulle äganderätten i stället ha tillerkänts någon utanför nämnda krets, kommer värdet av äganderätten att ingå i den gemensamma lott som skall beskattas enligt klass II. På samma sätt får man förfara om äganderätten är svävande. Förhållandena vid tiden för dödsfallet blir avgörande.

Skulle i exemplet äganderätten ha tillagts makarnas barns avkomlingar vid tiden för den efterlevandes död, sker lottläggningen med utgångspunkt från situationen vid tiden för det första dödsfallet. På liknande sätt får man också förfara om äganderätten tillagts skattefri mottagare. En skattefri lott utlägges då för denna del av egendomens värde. Ett stort antal av de fall där svävande äganderätt i dag förekommer torde framdeles komma att skattläggas enligt klass II.

Vi har i det föregående bortsett från sådan fri förfoganderätt som enligt lag eller testamente tillkommer efterlevande make eller annan. Med avseende på beskattningen i

sådana fall föreslår vi av skäl, som framgår av specialmotiveringen, icke någon ändring av den regel som nu upptages i 8 § första stycket AGF.

7.6 *Försäkringsbeskattningen*

Ett av de mest svårtillgängliga partierna i AGF utgör beskattningen av förmånstagarförvärv. Reglernas invecklade karaktär har påtalats vid upprepade tillfällen i kommittébetänkanden, propositioner och betänkanden från bevillningsutskottet. Så skedde bl. a. i samband med 1951 års lagstiftning på försäkringsbeskattningens område och 1958 års ändringar i AGF. Man har genomgående efterlyst enklare regler. I våra direktiv understrykes också önskvärdheten härav.

Från början ansågs förmånstagarförvärv icke kunna träffas av gåvoskatt eller arvsskatt enligt 1914 års AGF. Detta betraktade man som en lucka, och genom lagstiftning år 1931 beslöts att dylika förvärv skulle gåvobeskattas. Vid tillkomsten av nu gällande förordning skedde en uppspaltning av förmånstagarförvärven. Förvärv i anledning av försäkringstagares död skulle arvsbeskattas, under det att gåvoskatt skulle utgå i återstående fall.

Arvsskatt skall dock uttas endast för belopp som utfaller vid dödsfallet eller om förmånstagaren då erhåller förfoganderätt över försäkringen. För andra dödsfallsförvärv sker en successiv gåvobeskattning. Enligt 1947 års kvarlåtenskapsskatteförordning uttogs sådan skatt även för förmånstagarförvärv, varvid dock värdet av erlagda premier blev avgörande. Kvarlåtenskapsbeskattningen omfattade, till skillnad från den vanliga arvsbeskattningen, även pensionsförsäkringar, dock ej tjänstepensionsförsäkringar. Genom 1958 års lagstiftning avskaffades kvarlåtenskapsskatten, och i samband därmed gjordes pensionsförsäkringarna i princip skattepliktiga enligt AGF.

Efter de ursprungliga reglernas tillkomst i början av 1930talet har åtskilliga nya försäkringsformer tillkommit, och även de ändringar av inkomstbeskattningen som skedde genom 1951 års lagstiftning har inverkat på försäkringarnas utformning. Försäkringsbeskattningen vid arv och gåva har dock hela tiden varit anknuten till förmånstagarförordnandet. Med en viss tillspetsning kan sägas, att det i och för sig icke är beskattningsreglerna som är invecklade utan i stället de civilrättsliga reglerna. Såsom AGF nu är utformad, är det fullt konsekvent att, på samma sätt som man så noga som möjligt sökt bestämma storleken av arvs- och testamentslotter, även noga bestämma värdet av vad en förmånstagare erhåller. Ett sådant system innebär att också förmånstagarförordnandet får full effekt vid arvs- och gåvobeskattningen men omöjliggör samtidigt någon längre gående förenkling av skattereglerna.

Självfallet skulle vissa tekniskt betydelsefulla ändringar ändå kunna göras inom ramen för det nuvarande systemet, men de skulle få ganska begränsad räckvidd. Vi har undersökt möjligheterna att åstadkomma förenklingar på detta sätt. Bl. a. har vi prövat ett alternativ, som skulle innebära att värdet av förekommande försäkringar skulle brytas ut från den egentliga dödsbobeskattningen och i stället skattläggas för sig. Det visade sig dock, inte minst med tanke på skyddet för giftorätten, att större förenklingar inte kunde vinnas. Dessutom skulle detta alternativ i vissa fall kunna ge mindre tilltalande resultat.

På samma sätt som i fråga om beskattningen av framskjutna förvärv har de negativa erfarenheterna av försöken till förenklingar inom det gällande systemet för beskattningen av försäkringar bidragit till vår ståndpunkt att mera genomgripande förändringar bör göras över hela linjen. Det av oss föreslagna systemet med dödsboet som skattskyldig och en begränsad lottläggning ger också en utgångspunkt för en starkt förenklad arvs- och gåvobeskattning av försäkringar. Enligt vårt förslag skall värdet av försäkringar behandlas efter i stort sett samma regler som annan egendom som tillhört den avlidne. Vissa avsteg måste emellertid göras från denna allmänna princip för att ge utrymme för skattefrihet i en del fall.

Vad först angår frågan om vilka förmånstagarförvärv som skall vara skattepliktiga har vi inte funnit skäl att föreslå några mer genomgripande ändringar. Att förmånstagarförvärv som avser *kapitalförsäkringar* liksom nu skall underkastas beskattning torde vara självklart. Visserligen skulle en övergång till en beskattning baserad på den s. k. sparandedelen vara tänkbar. Denna del kan sägas motsvara vad försäkringstagaren använt av sin förmögenhet för försäkringsändamål. Själva risksumman representerar däremot en överskjutande del, som icke svarar mot någon minskning av försäkringstagarens förmögenhet.

Vi har dock funnit att en dylik ordning skulle vara förenad med stora praktiska svårigheter och att den inte skulle tillåta en rättvisande uppskattning av den totala förmögenhetsmassa som övergår vid ett dödsfall. De utfallande beloppen ger en riktigare bild av boets ställning. Motsvarande överväganden kan göras beträffande grupplivförsäkringar, vilka genomgående har karaktär av riskförsäkringar.

I och för sig skulle det kunna tänkas att frita tjänstegrupplivförsäkringar, vilka saknar den individuella prägel som kännetecknar vanliga försäkringar och mer är att se som anställningsförmåner. Starka skäl kan dock anföras mot att generellt undanta tjänstegrupplivförsäkringarna från skatteplikt. Skulle dessa försäkringar bli helt fria från skatt, skulle de grupper, för vilka denna försäkringsform ej är öppen, komma i ett sämre läge. För tjänstepensionsförsäkringar gäller visserligen en generell skattefrihet, under det att andra pensionsförsäkringar i princip är skattepliktiga. Denna skillnad är dock mindre betydelsefull, eftersom sistnämnda försäkringar ändå blir fria efter tio års premiebetalning. Någon motsvarighet härtill kan icke åstadkommas för kapitalförsäkringar. Vidare kan det ifrågasättas, om icke ett fritagande av tjänstegrupplivförsäkringarna skulle möjliggöra oskäligt stora skattelättnader. Intet hindrar sålunda att samme person har mer än en tjänstegrupplivförsäkring. Beträffande andra former av grupplivförsäkringar skulle en skattefrihet av allmän räckvidd innebära vissa risker för skatteflykt. En privat grupplivförsäkring kan avse högst betydande belopp.

När det gäller *pensionsförsäkringarna,* kommer ytterligare faktorer med i bilden. En väsentlig skillnad mellan dessa och kapitalförsäkringarna är att utfallande pensionsbelopp utgör skattepliktig intäkt för förmånstagaren. Detta är en omständighet som åberopats till förmån för att frita pensionsförsäkringarna från arvsbeskattning. Nu motsvaras emellertid denna inkomstskatteplikt för mottagaren av en avdragsrätt för premierna. Progressionen vid inkomstbeskattningen leder ofta till att den skattelättnad som erhållits genom avdragsrätten är större än inkomstskatten på utfallande pensionsbelopp. Inkomstskatteplikten för pensionsbeloppen utgör enligt vår mening inte något bärande skäl för att frita pensionsförsäkringar från arvsskatt. För ett fritagande kan däremot med visst fog åberopas en jämförelse med de fall där efterlevandes försörjning ordnats på annat sätt. Värdet av en vanlig pension arvsbeskattas nämligen ej. Likaså är tjänstepensionsförsäkringarna arvsskattefria. Utövare av fria yrken, som är hänvisade till att själva genom försäkring skaffa efterlevandeskydd utöver den allmänna försäkringen, är därför i viss mån sämre ställda än andra yrkesgrupper. Å andra sidan får beaktas den skattefrihet som föreligger så fort en pensionsförsäkring blivit mer än tio år. Även grundavdraget 10 000 kr. i årlig pension, vilket vid giftorättsgemenskap i realiteten kan sägas vara 20 000 kr., lämnar utrymme för en vidsträckt skattefrihet. Finns också barn, vilka insatts såsom förmånstagare, höjs grundavdraget med 10 000 kr. per barn, varvid även den skattefria giftorättsandelen ökar. Flertalet pensionsförsäkringar är i dag också fria från arvs- och gåvoskatt.

Ett avgörande hinder mot att frita pensionsförsäkringarna från skatteplikt ligger enligt vår mening däri, att dessa ofta innehåller inslag av kapitalförsäkringskaraktär. Sålunda kan en pensionsförsäkring utformas så att en del av kapitalet under alla

förhållanden skall återbetalas. Mot att frita en "ren" pensionsförsäkring från arvsbeskattning skulle väl i och för sig inga alltför tungt vägande fiskala skäl kunna anföras. Emellertid är renodlade pensionsförsäkringar, dvs. utan garanti av nyss angivet slag, ovanliga. En ändring därhän att rena pensionsförsäkringar skulle vara arvsskattefria skulle således sakna praktisk betydelse. Av enkelhetsskäl har vi också ansett oss böra avvisa en lösning, där pensionsdelen skulle vara skattefri men försörjningsräntedelen arvsbeskattades.

Vi föreslår inte heller någon ändring såvitt gäller *förmånstagarförordnandets* betydelse för rätten till grundavdrag. Av det totala antalet löpande försäkringar kan numera endast ca 2 procent beräknas sakna förmånstagarförordnande, av vilka en del fall är s. k. ledarförsäkringar o. d. som saknar intresse från arvsskattesynpunkt. Att med tanke på denna praktiskt mindre betydelsefulla grupp införa särskilda och med nödvändighet förhållandevis invecklade avdragsregler kan inte gärna komma i fråga.

Vi har funnit självklart, att systemet med förmånstagaravdrag skall behållas. Skälen härför behöver inte upprepas. Det räcker med att hänvisa till försäkringarnas betydelse för att trygga familjeförsörjningen. Emellertid bör en differentiering göras vid kapitalförsäkringar. Rätteligen borde vid sådana försäkringar förmånstagaravdrag endast medges när avsikten är att säkerställa efterlevande make och barn. Det synes nämligen inte konsekvent att fullt ut beskatta en testamentslott, som tillfaller en utomstående, men medge ett icke obetydligt skattefritt avdrag, om han i stället får beloppet som förmånstagare. Grundavdragen skulle i enlighet med denna tankegång i princip reserveras för förmånstagare i arvsskatteklass I. Emellertid kan det vara skäligt att avdrag får åtnjutas t. ex. om ett försäkringsbelopp tillfaller föräldrar. Vidare finns det ganska många försäkringar på förhållandevis obetydliga belopp; praktiska skäl talar här för skattefrihet. De förut anförda skälen bör dock leda till en differentiering av förmånstagaravdragens storlek, så att förmånstagare i arvsskatteklass I får ett högre avdrag. För att lättare kunna anpassa förmånstagaravdragen till framtida ändringar i tjänstegrupplivförsäkringarnas storlek — dessa bör, om det inte finns andra försäkringar, icke träffas av arvsskatt — föreslår vi att grundavdragen blir rörliga. I klass I föreslås avdraget motsvara sex och en halv gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring, för närvarande 39 000 kr., och i klass II två gånger basbeloppet (12 000 kr.).

Beträffande pensionsförsäkringarna har vi inte funnit skäl att föreslå någon ändring av grundavdraget, 10 000 kr. Detsamma gäller motsvarande avdrag på 2 500 kr. vid annan livränteförsäkring. Dessa belopp får liksom grundavdragen vid kapitalförsäkringar ses mot reglerna om giftorätt. Efterlämnar en gift försäkringstagare make och två barn och är dessa insatta såsom förmånstagare till en pensionsförsäkring, blir en pension fri från arvsskatt intill ett årligt belopp av 40 000 kr.

Det kan i anslutning härtill nämnas att statsverkets intäkter av försäkringsbeskattningen är måttliga. Enligt 1967 års siffror uppgick skattepliktiga förmånstagarförvärv till ca 0,5 procent av den totala behållningen.

Det förenklade system för beräkning av arvsskatt på förmånstagarförvärv som vi föreslår i enlighet med våra förut redovisade överväganden innebär, att försäkringarna efter förmånstagaravdrag lägges till boets behållning. Var den avlidne gift och rådde giftorättsgemenskap, måste dock giftorätten beaktas. Detta sker genom att behållningen ökas med värdet av samtliga försäkringar, varefter hälften av den sålunda ökade behållningen frånräknas såsom skattefri giftorättsandel. Återstående del minskas med vederbörligt antal förmånstagaravdrag. Vad som blir kvar fördelas enligt lag och testamente på lotter till efterlevande make, barn m. fl. i klass I eller lägges till en gemensam lott till andra arvingar och testamentstagare i klass II. Däremot utlägges ingen lott för förmånstagarförvärvet. En fördel med detta förfaringssätt är att skatten i re-

gel blir densamma för den efterlevande familjen, även om förmånstagarförvärven skulle uppgå till olika belopp för skilda mottagare inom samma krets. Liksom varje schablonisering kommer detta förslag att i vissa fall ge lättnader, i andra fall skärpningar, dock icke i sådan grad att det bör föranleda betänkligheter.

Dödsboet har att svara även för den skatt som belöper på förmånstagarförvärven. Givetvis skall förmånstagaren ersätta dödsboet den erlagda skatten. För att icke dödsbodelägarnas intressen skall åsidosättas har vi ansett att ett visst ansvar för skattens betalning bör åläggas försäkringsbolagen. Detta ansvar behandlas närmare i specialmotiveringen.

Genom det här föreslagna systemet kan även andra betydelsefulla förenklingar åstadkommas. Om ett förmånstagarförvärv sker i anledning av dödsfall och förmånstagaren skall erhålla periodiskt utgående försäkringsbelopp utan att samtidigt förvärva förfoganderätten till försäkringen, kan f. n. arvsskatt enbart uttas för det belopp som utfaller vid dödsfallet. Återstående belopp skall i stället successivt gåvobeskattas. Denna konstruktion sammanhänger med att förmånstagarförvärvet icke anses tillföra förmånstagaren sådan skatteförmåga att han genast kan erlägga skatt för hela sitt förvärv. Dessa detaljerade och invecklade regler har kritiserats; önskemål har framställts om en omedelbar och uttömmande beskattning av dylika förvärv. Vårt förslag möjliggör att så sker. I själva verket torde det vara till fördel även för den enskilde att skattefrågan blir avgjord en gång för alla. I förekommande fall kan således hänsyn tagas till giftorätt även i framdeles utfallande belopp, och vidare befrias mottagaren från skyldighet att årligen gåvodeklarera beloppen. Vi föreslår att kapitalvärdet av dylika försäkringar lägges till behållningen på samma sätt som andra försäkringar. Värderingen sker därvid, som om den förste förmånstagaren fått förfoganderätt till hela försäkringen, således även till den del efterföljande förmånstagare finns. För att underlätta betalningen av skatten i de fall då värdet av försäkringen är stort i förhållande till boet i övrigt föreslås en särskild anståndsregel.

AGF:s regler om beskattning av försäkringar avser endast sådana fall då försäkringstagaren avlider och belopp utfaller på försäkringar som han tagit eller någon får förfoganderätt till dylika försäkringar. En omdiskuterad fråga gäller *beskattningen vid försäkringstagarens makes död.* Avlider försäkringstagares make, anses — om försäkringen inte är försäkringstagarens enskilda egendom — rätten till försäkringen ingå i giftorättsgodset och blir alltså till halva sitt värde i princip föremål för arvsbeskattning. Oaktat försäkringstagaren alltså inte själv avlidit och något försäkringsbelopp i allmänhet inte utfallit, beskattas sålunda hälften av försäkringsvärdet såsom arvfallen egendom och detta oavsett om förmånstagarförordnande föreligger. Bestämmelserna om förmånstagaravdrag är inte tillämpliga. Vad den avlidnes arvingar, i regel makarnas barn, erhåller är nämligen — även om arvingarna är insatta såsom förmånstagare till försäkringen — inte ett utslag av förmånstagarförordnandet. Finns ej bröstarvingar, blir försäkringstagaren själv såsom arvtagare skattskyldig för halva värdet av sin egen försäkring. Den beskattning som här sker har starkt kritiserats i skilda sammanhang. Särskilt kraftig har kritiken varit i de fall där efterlevandes egen pensionsförsäkring drabbats. Till bilden hör vidare, att man i praktiken ofta vid boupptecknigen förbiser att även värdet av den efterlevandes försäkringar skall medräknas i bobehållningen. Arvsskattesakkunniga beräknade att dessa livförsäkringar endast medtogs i omkring 6 procent av de fall där så bort ske.

I vissa delar synes denna kritik vara befogad. En beskattning av efterlevandes egen pensionsförsäkring synes uppenbart oskälig. Någon berättigad kritik kan däremot knappast riktas mot att den efterlevandes egna kapitalförsäkringar kan komma att träffas av arvsskatt. Dylika försäkringar representerar alltid ett visst värde — återköpsvärdet — och vid rena riskförsäkringar uppkommer icke problemet, eftersom dessa saknar

värde innan försäkringsfallet inträffar. Kapitalförsäkringar kan vidare belånas eller återköpas. I sak är det icke egendomligare att den efterlevande, om barn saknas, kan arvsbeskattas för halva värdet av en egen kapitalförsäkring, än att arvsskatt uttas för halva värdet av annan den efterlevande tillhörig egendom vid tiden för dödsfallet.

Vad pensionsförsäkringarna angår kan däremot erinras om att de har en klar försörjningsfunktion och att de saknar realiserbart värde, eftersom de icke kan återköpas eller belånas. En tänkbar utväg skulle i och för sig kunna vara att undanta dessa försäkringar vid skattläggningen. Giftorätten skulle då vid arvsbeskattningen beräknas i återstående egendom. Men eftersom värdet av försäkringen skall ingå i den verkliga bodelningen, kan man inte bortse från att denna utväg medför risker för missbruk. Beaktas nämligen försäkringen inte vid skattläggningen, blir den del av boet som skall beskattas betydligt mindre än om försäkringen medtagits. Vid den verkliga bodelningen kan därför obeskattad egendom intill halva värdet av försäkringen överföras till arvingarna.

Denna lösning kan därför inte förordas, och någon annan torde inte i detta sammanhang stå till buds. Frågan bör i stället lösas genom ändring i giftermålsbalken av innebörd att efterlevandes pensionsförsäkring inte skall ingå i giftorättsgodset. En sådan reform är i hög grad angelägen och har redan föreslagits av familjerättskommittén. Vi förutsätter, att den kan genomföras i anslutning till att vårt förslag behandlas av statsmakterna.

I sammanhanget kan erinras om ett annat likartat problem. Belopp som utfaller på grund av olycksfallsförsäkring beskattas efter vanliga regler. Men eftersom förmånstagarförordnanden till dylika försäkringar inte kan jämkas enligt reglerna i försäkringsavtalslagen om skydd för giftorätt eller laglott, träffas ofta hela det utfallande beloppet av arvsskatt, givetvis efter förmånstagaravdrag. Denna ordning har kritiserats. Vi har här gjort samma bedömning som i föregående fall. Förevarande problem bör lämpligen lösas genom ändringar i försäkringsavtalslagen.

7.7 *Gränsbelopp eller grundavdrag*

De skattefria bottenbeloppen i AGF är i regel utformade såsom gränsbelopp, dvs. även bottenbeloppet beskattas om detsamma överskrides. Undantag föreligger endast i fråga om bottenbeloppen vid underåriga barns förvärv och vid försäkringsförvärven som är grundavdrag; det innebär att beskattningen endast träffar överskjutande belopp. Om man bortser från AGF, är det en genomgående princip inom den svenska direkta beskattningen att de skattefria bottenbeloppen är utformade såsom grundavdrag. En generell övergång till grundavdrag synes också vid 1958 års lagstiftning ha bedömts som en i och för sig riktigare lösning. Den närmaste anledningen till att en omläggning inte skedde torde ha varit att spörsmålet ansågs ha den omfattningen att det lämpligen borde behandlas vid en mer genomgripande översyn av AGF.

Åtskilliga fördelar är förknippade med ett system där bottenbeloppen utformats såsom grundavdrag. Sålunda kan likformighet uppnås i fråga om bottenbeloppens konstruktion, dels inom AGF och dels mellan AGF och övriga författningar som reglerar den direkta beskattningen, främst inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Vidare kommer en sådan ändring att medföra, att det inte längre föreligger något behov av särskilda avtrappningsregler för att mildra övergången mellan full skattefrihet och full skatteplikt.

En övergång till grundavdrag kräver att skatteskalorna omarbetas. En grundlig omarbetning av dessa är emellertid även påkallad av andra skäl, bl. a. tekniska. Mot de nuvarande skatteskalorna, närmast då i klass I och II, kan sålunda den kritiken riktas att intervallerna mellan de olika skikten är synnerligen små. I ett system med grundavdrag kan man starta med en något högre uttagsprocent och även ha större intervaller utan att därför någon nämnvärd skattehöjning behöver ske för små och medelstora arv.

Gränsbeloppen utgör i dag i klass I för barn 6 000 kr. och för make 40 000 kr. Med tanke på penningvärdets utveckling och de allmänt omfattade önskemålen att lindra arvsbeskattningen i de lägre skikten måste grundavdragen och skatteskalorna utformas så att små och medelstora arv inte beskattas strängare än tidigare. Av betydelse för valet av lämplig gräns är givetvis även vårt förslag till lottläggningsregler. Vi har, såsom tidigare redovisats, föreslagit spärrar mot lottsplittringen. Arvsavståenden och testamenten till förmån för följande led skall således i princip inte påverka skattens storlek. Behovet av lättnader i beskattningen av smärre lotter gör sig icke gällande med samma styrka, när fråga är om mer avlägsna släktingars eller utomstående personers förvärv. Grundavdragens storlek måste här ses mot bakgrund av den omflyttning i de båda nya skatteklasserna som vi föreslår. Vissa grupper som tidigare beskattats i klass IV flyttas i vårt förslag upp i klass I, såsom bl. a. förutvarande make och fosterbarn.

Vi har funnit att ett grundavdrag på 10 000 kr. i förening med en höjning av skattesatsen i det närmast högre skiktet till 5 procent för lott som tillfaller barn och därmed jämställda innebär en tillfredsställande avvägning.

Däremot måste den nuvarande skattefrihetsgränsen sänkas för efterlevande make för att inte omläggningen från gränsbelopp till grundavdrag skall medföra alltför stora skattelättnader.

Vi föreslår ett grundavdrag på 25 000 kr. Även detta belopp innebär i flertalet fall lättnader för den efterlevande.

För gemensam lott i den nya klass II får bottenbeloppet avpassas så att helt små bon lämnas fria från arvsskatt. Ett gemensamt grundavdrag på 5 000 kr. synes kunna förordas.

7.8 *Arvsskattens höjd*

De tekniska förutsättningarna för nya arvsskatteskalor har angivits i det föregående. Vårt förslag innebär att skatteklasserna reduceras till två, en för arvs- och testamentslotter som går till make, barn och andra mycket närstående, och en för den gemensamma lotten för övriga arvingar och testamentstagare. En annan utgångspunkt innebär de skattefria grundavdrag som nyss förordats. De bärande principerna för utformningen av de nya skalorna har i övrigt antytts redan i kap. 5. Beskattningen bör lindras något i fråga om små och måttliga arv, som tillfaller närstående. Samtidigt bör uttaget ökas från större lotter och över huvud taget från lotter som tillfaller mer avlägsna mottagare. Den samlade effekten av förslagen bör bli att statens intäkter av arvs- och gåvobeskattningen höjs, och höjningen bör i förhållande till nuvarande avkastning bli större än den samtidigt föreslagna höjningen av förmögenhetsskatten.

Våra förslag är baserade på de omfattande statistiska undersökningar som vi låtit verkställa och vilkas resultat redovisas närmare i kap. 9.

Helt naturligt har det ökade välståndet återspeglats i bouppteckningarna. Antalet skattlagda bouppteckningar har tredubblats från 1943 till 1967 och uppgår nu till drygt 30 000. Antalet avlidna har under samma period ökat från ca 66 000 till ca 80 000. Samtidigt har antalet skattlagda bouppteckningar med låg behållning minskat, vilket också sammanhänger med de höjda skattefrihetsgränserna. Å andra sidan har bouppteckningar, som har en behållning mellan 50 000 och 100 000 kr., mer än sjudubblats från år 1943 till år 1967. De verkligt stora boen med en behållning över en halv miljon kr. har under samma tid ökat från ett sextiotal till drygt 200. Under det att den förra gruppen hela tiden visat en successiv ökning, gick den senare gruppen ned kraftigt från 1940talets mitt fram till 1950talets mitt. En del närmare detaljer rörande den här antydda utvecklingen framgår av *tabell 2*.

Som jämförelse kan nämnas att det allmännas intäkter av arvsbeskattningen stigit från ca 29 milj. kr. budgetåret 1943/44 till ca 191 milj. kr. under år 1967/68.

Även om utrymmet för ett ökat skatteuttag är förhållandevis större för arvsskattens

Tabell 2. Antalet skattebelagda bouppteckningar som inregistrerats åren 1943, 1944, 1949/50, 1954/55 och 1967, fördelade efter dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt 1 000 kr.	Antal bouppteckningar									
	absoluta tal, år					procenttal, år				
	1943	1944	1949/50	1954/55	1967	1943	1944	1949/50	1954/55	1967
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
— 10	4 511	4 861	5 721	6 162	3 420	40,1	39,9	35,6	30,2	11,3
10— 20	2 930	3 074	4 385	5 767	6 340	26,0	25,2	27,3	28,3	21,0
20— 30	1 302	1 455	2 263	3 003	5 516	11,6	11,9	14,1	14,7	18,3
30— 40	711	870	1 137	1 723	3 528	6,3	7,1	7,1	8,4	11,7
40— 50	456	471	722	1 115	2 900	4,1	3,9	4,5	5,5	9,6
50— 70	443	511	698	995	3 176	3,9	4,2	4,4	4,9	10,5
70— 100	333	344	479	736	2 272	3,0	2,8	3,0	3,6	7,5
100— 150	339	374	296	435	1 412	3,0	3,1	1,8	2,1	4,7
150— 200			124	183	668			0,77	0,90	2,2
200— 300	92	112	114	143	488	0,82	0,92	0,71	0,70	1,6
300— 500	65	68	66	97	285	0,58	0,56	0,41	0,48	0,94
500—1 000	45	35	37	32	147	0,40	0,29	0,23	0,16	0,49
1 000—	21	20	17	13	68	0,19	0,16	0,11	0,06	0,23
Samtliga	11 248	12 195	16 059	20 404	30 220	100	100	100	100	100

vidkommande än för den årliga förmögenhetsskatten, måste vissa begränsningar iakttas. Dessa har antytts redan i kap. 5 och i de allmänna synpunkter som inleder förevarande kapitel. Arvsskatten kommer alltid som en pålaga av engångskaraktär. För den händelse boet består av börsnoterade aktier eller andra lätt realiserbara tillgångar, uppkommer i allmänhet inte större svårigheter att betala skatten. Annorlunda ställer sig saken, när en avsevärd del av boets tillgångar är nedlagda i jordbruk eller annan näringsverksamhet. Ofta finns det då ingen annan utväg att få medel till skatten än att belåna sådana tillgångar. Särskilt i tider med kreditrestriktioner kan dock detta vara svårt eller omöjligt. De nuvarande anståndsreglerna, liksom möjligheterna att betala arvsskatten med annat än kontanter, är inte helt tillfredsställande. Enligt vår mening bör reglerna på dessa områden liberaliseras; vi kommer i ett senare betänkande att framlägga förslag härom. Skattesatserna kan emellertid inte byggas upp med utgångspunkt från tänkbara anståndsmöjligheter m. m. Även om anstånd medges finns skulden kvar och blir en faktor att räkna med när det gäller för dödsboet att ta ställning till om en verksamhet skall fortsättas eller avvecklas.

Våra skatteskalor måste även ses mot de av oss föreslagna spärrarna mot lottsplittring. Genom att avståenden och testamenten, där ett led helt eller delvis överhoppas, inte längre skall beaktas vid skattläggningen, kommer en skärpning att ske utöver vad som kan direkt utläsas av skalorna. Arrangemang av antytt slag förekommer givetvis främst i de fall där boet är av större omfattning. Av våra statistiska undersökningar framgår att i bon med en behållning understigande 30 000 kr., exklusive giftorätt, omkring tre lotter kan beräknas falla på varje bouppteckning. För bon med en behållning mellan 100 000 och 300 000 kr. utgjorde motsvarande lottantal ungefär fem och för bon över 500 000 kr. steg antalet till ca tio lotter per bo.

För den nya *arvsskatteklass I* föreslås följande skala.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.		
— 20 000	5 %	inom	skiktet
20 000— 40 000	1 000+10 %	»	»
40 000— 70 000	3 000+15 %	»	»
70 000— 100 000	7 500+20 %	»	»
100 000— 200 000	13 500+30 %	»	»
200 000— 500 000	43 500+40 %	»	»
500 000—2 000 000	163 500+50 %	»	»
2 000 000—5 000 000	913 500+60 %	»	»
5 000 000—	2 713 500+65 %	»	»

Tabell 3. Arvsskatt i kronor för arvs- och testamentslotter tillhörande skatteklass I enligt nuvarande regler och enligt förslaget

Arvslott[1] kr.	Nuvarande regler		Förslaget		Ökning (+) eller minskning (−) av arvsskatten enligt förslaget			
					i kronor		i % av arvslotten	
	make	barn	make	barn	make	barn	make	barn
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2 000	—	—	—	—	—	—	—	—
3 000	—	—	—	—	—	—	—	—
5 000	—	—	—	—	—	—	—	—
10 000	—	210	—	—	—	− 210	—	− 2,1
15 000	—	390	—	250	—	− 140	—	− 0,9
20 000	—	590	—	500	—	− 90	—	− 0,5
25 000	—	840	—	750	—	− 90	—	− 0,4
30 000	—	1 090	250	1 000	+ 250	− 90	+ 0,8	− 0,3
40 000	—	1 690	750	2 000	+ 750	+ 310	+ 1,9	+ 0,8
50 000	2 390	2 390	1 500	3 000	− 890	+ 610	− 1,8	+ 1,2
60 000	3 190	3 190	2 500	4 500	− 690	+ 1 310	− 1,2	+ 2,2
70 000	4 090	4 090	3 750	6 000	− 340	+ 1 910	− 0,5	+ 2,7
80 000	5 090	5 090	5 250	7 500	+ 160	+ 2 410	+ 0,2	+ 3,0
100 000	8 590	8 590	8 500	11 500	− 90	+ 2 910	− 0,1	+ 2,9
120 000	13 390	13 390	12 500	16 500	− 890	+ 3 110	− 0,7	+ 2,6
150 000	20 590	20 590	21 000	25 500	+ 410	+ 4 910	+ 0,3	+ 3,3
200 000	34 590	34 590	36 000	40 500	+ 1 410	+ 5 910	+ 0,7	+ 3,0
300 000	66 590	66 590	73 500	79 500	+ 6 910	+ 12 910	+ 2,3	+ 4,3
400 000	102 590	102 590	113 500	119 500	+ 10 910	+ 16 910	+ 2,7	+ 4,2
500 000	142 590	142 590	153 500	159 500	+ 10 910	+ 16 910	+ 2,2	+ 3,4
600 000	186 590	186 590	201 000	208 500	+ 14 410	+ 21 910	+ 2,4	+ 3,7
800 000	274 590	274 590	301 000	308 500	+ 26 410	+ 33 910	+ 3,3	+ 4,2
1 000 000	362 590	362 590	401 000	408 500	+ 38 410	+ 45 910	+ 3,8	+ 4,6
1 500 000	602 590	602 590	651 000	658 500	+ 48 410	+ 55 910	+ 3,2	+ 3,7
2 000 000	842 590	842 590	901 000	908 500	+ 58 410	+ 65 910	+ 2,9	+ 3,3
3 000 000	1 362 590	1 362 590	1 498 500	1 507 500	+ 135 910	+ 144 910	+ 4,5	+ 4,8
5 000 000	2 402 590	2 402 590	2 698 500	2 707 500	+ 295 910	+ 304 910	+ 5,9	+ 6,1
10 000 000	5 402 590	5 402 590	5 947 250	5 957 000	+ 544 660	+ 554 410	+ 5,4	+ 5,5

[1] Skattepliktigt belopp dvs. bruttobelopp före reducering med grundavdrag.

Förslaget innebär lättnader för lotter, som tillfaller barn intill ett värde av ca 30 000 kr. För efterlevande make inträder en skärpt beskattning först när lotten närmar sig 150 000 kr. På grund av övergången till grundavdrag blir dock lotter i storleksordningen 25 000—45 000 kr. beskattade eller får ökad skatt, varvid det emellertid rör sig om förhållandevis blygsamma belopp. De närmare konsekvenserna av förslaget framgår av *tabell 3*.

Den nya *arvsskatteklass II* omfattar de förutvarande klasserna II—IV, och här skall en gemensam lott utläggas. Vår skatteskala har följande utseende.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.
— 20 000	10 % inom skiktet
20 000— 60 000	2 000+20 % » »
60 000—100 000	10 000+30 % » »
100 000—200 000	22 000+40 % » »
200 000—300 000	62 000+50 % » »
300 000—500 000	112 000+60 % » »
500 000—	232 000+70 % » »

Genom att skatten uttages på en gemensam lott försvåras detaljbetonade jämförelser med effekten av gällande beskattningsregler, som bygger på tanken att träffa de olika mottagarnas förvärv. Av *tabell 4* framgår dock vissa konsekvenser av förslaget.

Tabell 4. Arvsskatt i kronor för arvs- och testamentslotter tillhörande skatteklass II—IV enligt nuvarande regler och förslaget

	Sammanlagd arvsskatt, enligt nuvarande regler. Hela kvarlåtenskapen tillfaller							
Kvarlåtenskap kr.	ett syskon klass II	i lika delar tre syskon klass II	i lika delar fem syskon klass II	en allmännyttig sammanslutning klass III	i lika delar tre allmännyttiga sammanslutningar klass III	en oskyld testamentstagare klass IV	i lika delar tre oskylda testamentstagare klass IV	Arvsskatt å arvslottssumman i klass II—IV enligt förslaget
1	2	3	4	5	6	7	8	9
5 000	240	—	—	540	300	1 000	600	—
10 000	690	414	—	1 490	855	2 500	1 980	500
15 000	1 290	720	600	2 490	1 620	4 500	3 000	1 000
20 000	2 040	1 152	900	3 490	2 430	6 500	4 440	1 500
25 000	3 040	1 611	1 200	4 740	3 450	9 000	5 970	2 000
30 000	4 040	2 070	1 650	5 990	4 470	11 500	7 500	3 000
40 000	6 540	3 258	2 550	8 490	6 450	17 500	11 460	5 000
50 000	9 540	4 590	3 450	10 990	8 430	23 500	15 420	7 000
60 000	13 040	6 120	4 650	13 490	10 470	30 000	19 500	9 000
75 000	18 290	9 120	6 450	17 990	14 220	39 750	27 000	13 000
100 000	28 290	14 595	10 200	25 490	20 445	56 000	40 440	20 500
150 000	50 790	28 620	20 200	40 490	32 970	88 500	70 500	40 000
200 000	75 790	46 050	32 700	55 490	46 410	121 000	102 870	60 000
300 000	130 790	84 870	65 200	85 490	76 470	186 000	168 000	109 500
500 000	240 790	177 270	141 450	145 490	136 410	316 000	297 870	229 000
750 000	390 790	309 870	253 950	220 490	211 470	478 500	460 500	403 500
1 000 000	540 790	447 315	378 950	295 490	286 440	641 000	622 935	578 500
1 500 000	865 790	722 370	653 950	445 490	436 470	966 000	948 000	928 500
3 000 000	1 840 790	1 622 370	1 503 950	895 490	886 470	1 941 000	1 923 000	1 978 500
10 000 000	6 390 790	6 172 305	5 953 950	2 995 490	2 986 440	6 491 000	6 472 935	6 878 500

En kalkyl på grundval av 1967 års värden visar att våra förslag kommer att tillföra statsverket ökade skatteintäkter med 35—40 milj. kr. Härav faller ca 10 milj. kr. på arvsskatteklass I och 25—30 milj. kr. på klass II. På grund av den skärpning av progressionen som vårt förslag innebär får man räkna med att motsvarande kalkyl för 1968/69 skulle ge något större siffror eller ca 50 milj. kr. År 1971 då förslaget avses träda i kraft tillkommer de höjningar som föranledes av den nu pågående allmänna fastighetstaxeringen. Dessa höjningar kan uppskattas till ca 40 milj. kr. Sammanlagt skulle intäkterna av arvs- och gåvoskatterna således kunna väntas öka med ca 100 milj. kr. år 1971.

7.9 *Gåvobeskattningen*

Gåvobeskattningen hänger intimt samman med arvsbeskattningen. Dess huvudsyfte är att komplettera arvsbeskattningen, något som motiverar, icke blott att gåvoskatt över huvud taget uttas, utan även att tidigare gåvor från den avlidne inom vissa gränser sammanlägges med arv eller testamentsförvärv från givaren. Gåvoskatten blir därför med vårt förslag icke i första hand en skatt som utgår på grund av att gåvotagaren genom gåvan tillförs en ökad skatteförmåga; sådana överväganden är dominerande för inkomstbeskattningens vidkommande. Gåvoskatt skall i främsta rummet uttas, därför att givaren genom benefika överföringar minskar underlaget för en kommande arvsbeskattning. Utifrån dessa synpunkter är det också följdriktigast att givaren — och inte som nu gåvotagaren — får svara för gåvoskatten, på samma sätt som det är hans dödsbo som enligt vårt förslag skall svara för arvsskatten. I regel är det ju också givaren som har den största förmågan

att betala skatten. Vanligen kan han, om han så önskar, anpassa gåvans storlek med hänsyn till skatten.

Vårt förslag får ses mot den nu vanliga ordningen att givaren åtar sig att betala gåvoskatten. Detta förfaringssätt blir enligt förslaget huvudregel. Det är givetvis teoretiskt tänkbart att någon ger bort så mycket, att värdet av det bortgivna jämte därå belöpande skatt uppgår till givarens hela förmögenhet. Ett dylikt förfaringssätt leder till att skatten blir lägre än om givarens förmögenhet i stället hade tillfallit gåvotagaren genom arv, låt vara att det är förbundet med uppenbara olägenheter i andra hänseenden. Denna möjlighet föreligger redan nu. I praktiken förekommer icke överföringar av angiven karaktär och det saknas anledning att anta, att så framdeles skulle bli fallet. Våra förslag innebär nämligen, att dylika arrangemang blir än mindre lockande än för närvarande.

För gåvoskattens vidkommande föreslås vissa nyheter, som är en följd av ändringar i arvsbeskattningen. Således begränsas området för gåvobeskattning av förmånstagarförvärv genom att de flesta hithörande fall i stället kommer att arvsbeskattas. De s. k. framskjutna förvärven vid gåva bringas i överensstämmelse med vad som skall gälla vid arvsbeskattningen. Den särskilda skattefriheten vid gåvor till vissa allmännyttiga sammanslutningar upphäves. Härutöver sker ändringar beträffande de övriga skattefria gåvorna. Grundavdraget vid gåva föreslås bli 4 000 kr. om året.

7.10 *Allmänt om gåvobegreppet m. m.*

En gåvobeskattning förutsätter att en civilrättsligt giltig gåva föreligger. Begreppet gåva har inte givits någon allmän legal definition. Begreppet kan inte heller ges en helt entydig innebörd. Vad som i ett sammanhang är att anse som en gåva kan mycket väl bedömas annorlunda i ett annat rättsligt sammanhang. Att utforma ett enhetligt gåvobegrepp torde för övrigt inte vara möjligt.

Vissa allmänna drag kännetecknar en gåva. Självfallet får gåvobeskattningen även för framtiden bygga på allmänna civilrättsliga normer, när det gäller att fastställa om en gåva eller annat avtal föreligger. Gåvobeskattningen får även i så måtto följa civilrättens regler, att en förutsättning för gåvoskatteplikt är att en civilrättsligt giltig överföring ägt rum. Sistnämnda förhållande har betydelse främst i de fall där viss form är föreskriven för gåvas giltighet. I praktiken sammanfaller oftast de civilrättsliga och skatterättsliga gåvorekvisiten. Fall kan dock tänkas, där en gåva måste anses föreligga enligt allmänna civilrättsliga normer men där likväl en beskattning inte anses böra ske. Tre allmänna krav brukar uppställas för att en gåva skall anses föreligga; dessa gäller även för gåvoskattens vidkommande. Således skall en *förmögenhetsöverföring* ha skett. Denna skall vara *frivillig* och förenad med *gåvoavsikt*. Dessa rekivisit ställes mer sällan på sin spets i rättstillämpningen. Det förekommer dock vissa fall där frivillighetsrekvisitet får betydelse för gränsdragningen mellan inkomstbeskattning och gåvobeskattning. — Kravet på frivillighet gör att en rättslig förpliktelse att överlämna egendom utesluter gåvobeskattning. Av intresse i detta sammanhang är sådana fall, där gåvotagaren utfört en prestation och givaren vill gottgöra gåvotagaren härför Man talar här om remuneratoriska gåvor. Svårigheterna ligger i att söka dra en gräns mellan de fall där vederlaget bör inkomstbeskattas och de fall där gåvobeskattning skall ske. Denna gränsdragning har praktisk betydelse med tanke på de olika skatteskalor som kan vara tillämpliga. Likaså saknar skattefriheten för mindre gåvor motsvarighet vid inkomstbeskattningen. Dessa fall uppvisar ofta sinsemellan stora olikheter, och vi har funnit det omöjligt att i lagtext söka ange när den ena eller andra skatteformen bör tillämpas. Såvitt gäller gåvobeskattningen måste ihågkommas, att denna är ett komplement till arvsbeskattningen och således inte har till uppgift att möjliggöra en beskattning i de fall där en inkomstbeskattning ej kan ske. I den mån den som gåva betecknade överföringen inte till sitt

värde överstiger vad som kan sägas utgöra skälig ersättning för utförd tjänst, skall inkomstbeskattning och ej gåvobeskattning äga rum. Först om det bortgivna har ett värde, som väsentligt överstiger värdet av motprestationen, bör en gåvobeskattning ske. Vid ifrågavarande bedömning kan man naturligtvis inte bortse från parternas inbördes förhållanden. I den mån det personliga inslaget blir mer framträdande, ökas också utrymmet för gåvobeskattningen. Hänsyn får även i viss mån tas till vad parterna avsett med överföringen. Någon uppdelning på en gåvodel och en inkomstdel bör i allt fall inte göras. Den omständigheten att den utförda motprestationen har ett mycket lågt värde i förhållande till det vederlag som utgått utgör inte ensamt skäl för att underlåta en inkomstbeskattning. Vinster o. d. vid tävlingar av olika slag brukar regelmässigt beskattas såsom inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet. Stundom kan lotterivinstskatteförordningen vara tillämplig i fall av detta slag. Å andra sidan kan mycket väl den situationen inträda att varken inkomst-, gåvo- eller lotterivinstskatt skall utgå. Hit hör vissa belöningar och stipendier.

En vanlig gåva kännetecknas av en ensidig förmögenhetsöverföring. Emellertid är det långt ifrån ovanligt vid gåva av fast egendom att gåvotagaren lämnar visst vederlag, vanligen i form av övertaget betalningsansvar för intecknad gäld. Det avgörande för gåvobeskattningens vidkommande är, liksom eljest, icke den yttre form parterna givit sin överenskommelse, utan dess verkliga innebörd. Dessa överföringar betecknas stundom som gåva, stundom som köp. Emellertid har dessa fall icke betydelse enbart för gåvoskattens vidkommande, utan även andra skatteformer berörs. Om en fader ger sin son en fastighet, som är taxerad till 1 milj. kr. men intecknad för 850 000 kr., kommer *gåvoskatt* att uttas för ett värde av 150 000 kr. Situationen blir densamma om överlåtelsen i stället betecknats som köp.

När sedan handlingen inges till inskrivningsdomaren för lagfart, uppkommer fråga om *stämpelskatt*. Stämpelskatt utgår vid köp men ej vid gåva. Stämpelskatten utgör i regel en procent av det högsta av köpeskillingen och taxeringsvärdet. Skulle handlingen i exemplet ha rubricerats som köpeavtal uppkommer inget problem, utan stämpelskatt uttas med 10 000 kr. Har däremot överlåtelsen rubricerats som gåva, skall hänsyn tas till överlåtelsens reella karaktär. I ett fall som detta, där inteckningsansvaret närmar sig taxeringsvärdet, kommer även stämpelskatt att uttas med 10 000 kr. Före 1964 års stämpelskatteförordning uttogs däremot inte lagfartsstämpel, om inteckningarnas värde understeg taxeringsvärdet. Den nu gällande stämpelbeskattningen av dessa fall har tillkommit som en spärr mot kringgående av stämpelskattereglerna. Beträffande *realisationsvinstbeskattningen* återkommer problemet på följande sätt. Vid beräkningen av vinst vid försäljning av egendom, som förvärvats genom köp, utgår man enligt huvudregeln från det vederlag som erlagts. Vid gåva gäller en annan regel. Enligt denna övertar gåvotagaren givarens värden. Detta betyder, för att återgå till exemplet, att om överlåtelsen bedömes som ett med köp likställt förvärv, skulle underlaget vid en kommande vinstberäkning bli 850 000 kr. Bedöms däremot överföringen som gåva, skulle sonen äga tillgodoräkna sig faderns gamla värden.

Det nu sagda visar, att en och samma överföring kan bedömas som gåva vid tillämpning av AGF men som köp vid tillämpning av stämpelskatteförordningen. Vad angår realisationsvinstbeskattningen har fall som det ovan skisserade av regeringsrätten behandlats som gåva av hela fastigheten. Först om det övertagna betalningsansvaret överstigit taxeringsvärdet har man bedömt överlåtelsen som ett köp. Motsvarande bedömning har regeringsrätten gjort när överlåtelse mellan närstående betecknats som köp och köpeskillingen understigit taxeringsvärdet.

Enligt vår mening stämmer regeringsrättens berörda praxis väl överens med de regler som tillämpas vid gåvobeskattningen. Däremot kan det ur vissa synpunkter synas mindre tilltalande att samma överföring i

ett gåvoskattemål behandlas som gåva men i ett stämpelskattemål som köp. Det kan förefalla som om en dubbelbeskattning skulle ske. Emellertid torde det för framtiden vara otänkbart att låta gåvobeskattningen och inkomstbeskattningen följa samma linjer som den normalt vida mindre betydelsefulla stämpelskatten. Redan en jämförelse mellan skattesatserna visar det omöjliga i ett system där gåvoskatt inte uttages enbart av den anledningen att förvärvet träffas av stämpelskatt. Någon dubbelbeskattning i egentlig mening föreligger inte i dessa fall. Så kan visserligen synas, eftersom gåvoskatt och stämpelskatt samtidigt skall betalas. Gåvoskatten beräknas emellertid inte på fastighetens fulla taxeringsvärde, utan avdrag sker för värdet av intecknad gäld. Enbart skillnaden, dvs. minskningen av givarens och ökningen av gåvotagarens förmögenhet, träffas alltså av gåvoskatt. Stämpelskatten beräknas däremot på taxeringsvärdet utan reduktion för inteckningarna. Förhållandet till gåvoskatten kommer på sin spets i det förut angivna fallet där en fastighet överlåtes mot ett vederlag motsvarande 85 procent av taxeringsvärdet. Även här uttas stämpelskatt beräknad efter taxeringsvärdet. Köper någon en fastighet för ett pris understigande taxeringsvärdet, är situationen normalt den att fastigheten enligt parternas uppfattning inte ansetts vara värd mer än den avtalade köpeskillingen. Det oaktat uttages som sagt stämpelskatt beräknad på taxeringsvärdet. För att gåvoskatt skall kunna uttagas i dylikt fall kräves utredning om att försäljningen skett till underpris. Bortges däremot en fastighet mot övertagande av betalningsansvar för intecknad gäld understigande taxeringsvärdet, är situationen normalt den att det finns ett värde över inteckningarna. Att detta värde skall gåvobeskattas är uppenbart. Eftersom, vid köp för underpris, stämpelskatten beräknas på taxeringsvärdet, är det fullt konsekvent att så även sker vid gåvor av detta slag. Sammanfattningsvis bör enligt vår mening för gåvoskattens vidkommande alltjämt gälla att, om ett fång har betecknats som gåva, skall gåvoskatt uttas för skillnaden mellan inteckningarnas värde och fastighetens taxeringsvärde. Har överlåtelsen betecknats som köp, skall i princip gåvoskatt uttas efter samma norm under förutsättning att ett missförhållande kan sägas råda mellan taxeringsvärde och motprestation och det av omständigheterna framgår att överlåtelsen delvis uppenbarligen har karaktär av gåva. Det bör framhållas att varje köp eller förvärv av en fastighet för ett vederlag understigande taxeringsvärdet givetvis inte bör gåvobeskattas, utan regeln får sin främsta praktiska betydelse vid överlåtelser mellan närstående. Den nuvarande bestämmelsen härom i AGF behöver ej ändras. Vi förutsätter härvid, att regeringsrättens nuvarande praxis i realisationsvinstmålen kommer att bestå för framtiden.

7.11 *Gåvoskattens höjd och tekniska konstruktion*

Även om ett nära samband råder och måste råda mellan arvsskatt och gåvoskatt, uppvisar likväl de båda skatteformerna betydande olikheter. Arvsskatten byggs upp utifrån den förutsättningen att en hel förmögenhetsmassa skall övergå till och fördelas mellan olika berättigade intressenter. Vid gåvor är situationen en annan. Givaren avstår i livstiden frivilligt från en större eller mindre del av sin förmögenhet. Bakom en gåva kan ligga vitt skilda motiv; det är ingalunda ovanligt att gåvor syftar till skattelättnader av olika slag. Genom en gåva kan lättnader uppnås inte bara vid en kommande arvsbeskattning, utan fördelar kan även vinnas i inkomst- och förmögenhetsskattehänseende.

Arvsbeskattningen måste avvägas så, att arv mellan mycket närstående behandlas gynnsammare än andra fall. När det gäller mindre arv över huvud taget, kan starka skäl anföras för skattefrihet eller i vart fall en låg beskattning. Dylika överväganden gör sig inte gällande med samma styrka vid gåvor. Här träder i stället risken för skatteflykt i förgrunden. Genom gåvor kan en successiv minskning ske av givarens förmögenhet, medan arvet innebär en övergång av hela förmögenheten. Den som ger

Skattepliktig gåva, kr.[1]	Gåvoskatt, kr. Klass I	Klass II
— 20 000	10 % inom skiktet	15 % inom skiktet
20 000— 40 000	2 000+15 % » »	3 000+25 % » »
40 000— 70 000	5 000+20 % » »	8 000+35 %» » »
70 000— 100 000	11 000+25 % » »	18 500+45 % » »
100 000— 200 000	18 500+30 % » »	32 000+55 % » »
200 000— 500 000	48 500+40 % » »	87 000+65 % » »
500 000—2 000 000	168 500+50 % » »	282 000+70 % » »
2 000 000—5 000 000	918 500+60 % » »	1 332 000+70 % » »
5 000 000—	2 718 500+65 % » »	3 432 000+70 % » »

[1] I förekommande fall efter grundavdrag.

en helt utomstående person en gåva har i allmänhet vad man kan beteckna som en verklig gåvoavsikt. Skatteflyktstänkandet är i regel föga framträdande i sådana fall. Vid gåvor till egna barn är det däremot vanligare att givaren även haft andra motiv än att gynna mottagaren. Sett ur dessa synpunkter skulle skäl kunna anföras för en strängare beskattning vid gåvor till närstående eller i testamente ihågkomna personer. Ett sådant system skulle dock bli tämligen invecklat och många gånger ge nyckfulla resultat, och även vid gåvor till barn kan skatteaspekten stundom vara obefintlig eller i vart fall sekundär.

Eftersom gåvoskatten i enlighet med det anförda bör följa samma mönster som arvsskatten, har vi även här funnit två skatteklasser vara tillfyllest. För gåvoskatten synes den nuvarande fingraderingen av gåvor till olika släktingar än mindre påkallad. De båda gåvoskatteklasserna innehåller sinsemellan samma personkrets som arvsskatteklasserna med ett viktigt undantag. Gåva till barns avkomlingar bör enligt vår mening beskattas i gåvoskatteklass II, om icke mottagaren är närmast arvsberättigad, detta för att uppnå en bättre överensstämmelse med arvsbeskattningen i motsvarande fall. Testamentslott till barns avkomling skall ju enligt vårt förslag inräknas i den närmast arvsberättigades lott.

Emellertid bör med hänsyn till arvets och gåvans olika karaktär skatteskalorna icke göras gemensamma för arvs- och gåvoskatten.

Gåvoskatteskalan för klass I är i förslaget något strängare än motsvarande arvsskatteskala, och skärpningar av procentsatserna har även gjorts i de lägre skikten. Härvid har hänsyn också tagits till att gåvoskatten — som skall betalas av givaren — utgår på gåvans nettobelopp, medan arvsskatten betalas av dödsboet och beräknas på de olika lotternas bruttobelopp. På motsvarande sätt är gåvoskatteskalan strängare i klass II än arvsskatteskalan.

Den föreslagna arvsskatteskalan för klass II skulle i och för sig kunna läggas till grund även för gåvoskatten. Detta skulle dock kräva att gåvan skulle beskattas som om den legat i toppen av givarens förmögenhet. Mot en sådan lösning kan tungt vägande skäl anföras. Övergången från skattefrihet till skatteplikt skulle bli synnerligen tvär, och dessutom skulle många i och för sig helt invändningsfria gåvor drabbas omotiverat hårt. Det kan här räcka att nämna gåvor till allmännyttiga sammanslutningar som icke åtnjuter skattefrihet. Å andra sidan måste gåvoskatteskalan för klass II göras strängare än den som skall tillämpas i klass I. Om så icke skedde, skulle nämligen sammanläggningsreglerna urholkas, genom att två personer överenskommer att tillgodose varandras barn med gåvor som har karaktär av arv.

Vi föreslår ovan angivna gåvoskatteskalor.

Åtskilliga av de mer genomgripande ändringarna i vårt förslag på gåvoskattens område är en följd av arvsbeskattningens nya utformning. De allmännyttiga sammanslutningarnas hittillsvarande gåvoskattefrihet föreslås upphävd; skälen härför har utvecklats i det föregående. Vi har genomgående

sökt ansluta gåvoskatten till arvsskatten, och tekniskt betydande ändringar föreslås rörande tidpunkten för skattskyldighetens inträde och beträffande försäkringsbeskattningen.

På samma sätt som vi funnit det vara mest ändamålsenligt att åstadkomma en omedelbar och uttömmande arvsbeskattning vid ett enda tillfälle, har vi sökt eliminera de *framskjutna förvärven* även från gåvobeskattningens område. Vi föreslår, att om egendom bortges med äganderätt till en person och en annan samtidigt får nyttjanderätt, gåvoskatt genast skall uttas på egendomens hela värde, varvid skatten bestämmes efter förhållandet mellan den blivande ägaren och givaren. Från den förbehållna särskilda rättigheten bortses alltså vid skattläggningen. Detsamma skall gälla i de fall där givaren själv förbehållit sig någon rätt eller förmån till det bortgivna. Även här skall gåvoskatten bestämmas med bortseende från förbehållet. För att förhindra missbruk införes för sistnämnda fall en tidsmässigt vidsträcktare sammanläggningstid, varvid till grund för kumulationen lägges egendomens värde, då förbehållet bortfaller.

Utrymmet för gåvobeskattning av *försäkringar* beskäres kraftigt enligt vårt förslag. Det stora flertalet fall där gåvoskatt i dag uttas för förmånstagarförvärv avser förvärv, som visserligen skett på grund av ett dödsfall men utan att förmånstagaren fått förfoganderätt över försäkringen; han äger endast successivt lyfta utfallande belopp. Dessa förvärv skall enligt vårt förslag arvsbeskattas, vilket icke bara har tekniska fördelar utan även är en sakligt sett befogad ändring. Försäkrings- eller förmånstagarförvärv skall med vårt förslag gåvobeskattas i tre fall, för det första i den mindre vanliga situationen att en försäkring bortges, för det andra när förmånstagarförvärv sker under försäkringstagarens livstid och för det tredje när premier betalas för försäkring som äges av annan än premiebetalaren eller hans make. Sistnämnda regel föreslås införd som en spärr mot skatteflykt på detta område. Vårt förslag måste här sammanställas med reglerna för inkomstbeskattningen. För närvarande råder förbud mot avdrag för periodiskt understöd till barn. Detta avdragsförbud kringgicks tidigare genom att en fader insatte sina barn som förmånstagare till belopp, som utföll på en av fadern tagen pensionsförsäkring. Barnet beskattades då för de utfallande beloppen. Denna möjlighet stoppades genom lagstiftning år 1959, varigenom stadgades att belopp som tillföll förmånstagare skulle tagas till beskattning hos försäkringstagaren, om denne icke varit berättigad till avdrag för motsvarande belopp såsom för periodiskt understöd. Men även denna spärr kan i dag kringgås. Fadern låter sitt barn taga en pensionsförsäking på faderns liv, eller också överlåter fadern sin försäkring till barnet. Försäkringsbeloppen tillfaller då icke barnet såsom förmånstagare utan som försäkringstagare och beskattas hos barnet. Det råder för närvarande ingen tvekan om att en gåva av en försäkring i dessa fall skall beläggas med gåvoskatt, och lika klart är, att om en person får pengar av en annan för att användas för angivet ändamål, exempelvis köp av försäkring eller premiebetalning, skall sådan gåva beskattas. Däremot har olika meningar gjort sig gällande beträffande premier för omyndiga hemmavarande barns pensionsförsäkringar, vilka premier fadern äger avdraga i sin inkomsttaxering. Enligt vår mening skall gåvoskatt redan enligt gällande regler uttas i detta fall. I klarhetens intresse har vi dock föreslagit en uttrycklig regel beträffande just dessa premiegåvor.

I ett senare betänkande kommer vi att presentera åtskilliga förslag för att möjliggöra en bättre kontroll av benefika överföringar. Bland annat kommer vi att föreslå en uppgiftsplikt för försäkringsbolagen rörande sådana försäkringar som tillhör underårig men som gäller annan person.

7.12 *Skattefria gåvor*

För närvarande åtnjutes skattefrihet för olika slag av gåvor enligt 39 § AGF. En översyn av dessa regler är påkallad. Be-

stämmelserna har tillkommit vid olika tillfällen och vilar på tämligen skilda värderingar.

På samma sätt som vi funnit att fullständig arvsskattefrihet icke kan medges för efterlevande makes arv, anser vi att gåvor mellan makar liksom nu skall följa samma regler som överföringar mellan andra personer. Vi föreslår icke heller någon ändring rörande makars rätt att genom bodelning i livstiden låta var och en behålla sin egendom. Denna särregel får ses mot att makarna kan åstadkomma motsvarande effekt genom ett äktenskapsförord av innebörd att vad vardera maken äger skall tillhöra denne enskilt.

Skattefrihet åtnjutes även för *periodiska understöd* antingen dessa skall inräknas i mottagarens skattepliktiga inkomst eller icke. Denna bestämmelse motiverades vid sin tillkomst 1910 med att dylika överföringar borde träffas av inkomstskatt och icke av gåvoskatt. Så länge en i princip obegränsad avdragsrätt föreligger vid inkomsttaxeringen för periodiska understöd, kan för övrigt någon meningsfylld ändring av förevarande gåvoskattefrihetsregler knappast ske. När det föreligger ett periodiskt understöd, skall beloppen inkomstbeskattas och ej gåvobeskattas, men föreligger en kapitalöverföring skall motsatsen gälla. Eftersom det är ytterst ovanligt att avdrag för periodiskt understöd vägras i ett inkomstskattemål enbart på grund av att understödet är högt, uppkommer aldrig frågan om gåvoskatt. De periodiska understöd, som ej får dragas av vid inkomsttaxeringen men som ändå kan vara fria från gåvoskatt på grund av mottagarens förmodade behov, kommer ej till gåvoskattemyndigheternas kännedom. Vid inkomsttaxeringen föreligger ej avdragsrätt för periodiskt understöd till person i utgivarens hushåll och ej heller, med visst undantag, till undervisning eller uppfostran.

Den överskottsdel, som i enlighet med det ovan sagda i princip skall gåvobeskattas, har alltså än så länge inte någon praktisk betydelse. Emellertid har den obegränsade avdragsrätten vid inkomsttaxeringen kritiserats. En särskild utredning har tillsatts för att undersöka möjligheterna till ändrade regler på denna punkt. Enligt vår mening bör den framtida utformningen av gåvoskattefriheten alltjämt vara samordnad med inkomstbeskattningen. Vi kommer därför i det senare betänkandet att utforma vårt förslag i anslutning till vad nyss nämnda utredning kan komma att föreslå.

Skattefrihet åtnjutes även för gåva som utgör bidrag till *undervisning eller uppfostran,* om mottagaren genom gåvan beredes en förmån som han eljest icke skulle haft. Bestämmelsen fick sin nuvarande utformning genom 1958 års lagstiftning varvid viktiga begränsningar infördes. Dessa gåvor har också kraftigt minskat efter denna tidpunkt. Enligt vår mening saknas numera helt anledning att medge skattefrihet för gåvor av detta slag. Det allmännas studiestöd får i allmänhet anses tillräckligt för att finansiera studier. Därtill kommer, att skattefriheten för studiegåvor kan missbrukas. Det finns ofta ingen möjlighet att kontrollera att medel som uppges vara givna i detta syfte också användes härför. Vi föreslår att den nuvarande skattefriheten upphäves. Ett visst utrymme för gåvoskattefrihet finns ändå kvar, eftersom ändring inte föreslås i gåvoskattefriheten för periodiska understöd.

Vissa slags gåvor har av ålder varit skattefria och bör även i framtiden lämnas utanför beskattningen. Detta gäller i främsta rummet sådana gåvor där det personliga inslaget är det väsentliga och icke det ekonomiska. För närvarande uttas icke skatt för *gåvor av inre lösöre,* som är avsett för mottagarens eller hans familjs personliga bruk. På motsvarande sätt är beloppsmässigt obetydliga överföringar skattefria intill ett värde av *2 000 kr.* om året.

Skattefriheten för lösöregåvorna sammanhänger delvis med att dylika tillgångar icke heller träffas av förmögenhetsskatt Bestämmelserna samordnades vid tillkoms ten av 1914 års AGF. Ehuru någon beloppsgräns icke finns utsatt i AGF, är det likväl uppenbart att skattefriheten enbart avser sedvanliga skänker, en i och för sig

icke särdeles vägledande bestämning för det enskilda fallets bedömning. Vi anser det självklart, att skattefriheten för dylika gåvor i princip måste behållas, eftersom det icke gärna kan komma i fråga att beskatta värdet av födelsedagspresenter, lysningsgåvor osv. Viss begränsning bör emellertid enligt vår mening föreskrivas. Även om de överföringar som här är aktuella totalt sett inte har någon statsfinansiell betydelse, är det likväl uppenbart att skattefriheten i det enskilda fallet öppnar en bekväm väg att kringgå gåvobeskattningen. Gåvoskatt bör utgå för sådana gåvor som i realiteten innebär en kapitalöverföring. Vi har funnit det riktigare att här ge en beloppsmässig precisering än att anknyta till mer allmänt hållna rekvisit. Möjligheterna till skattefria gåvor bör också vara desamma för alla. Det finns ingen rimlig anledning, varför en förmögen person skulle kunna skattefritt överföra värdefullare tillgångar än en mindre förmögen. Ges en beloppsgräns, kan icke heller missförstånd uppkomma rörande skattefrihetens omfattning. Eftersom gåvor mellan föräldrar och barn är vanligast, får grundavdraget för lösöregåvorna utformas efter vad som kan förefalla normalt i dessa fall. Gränsen får ej heller sättas för lågt, utan en god säkerhetsmarginal måste finnas. Meningen är icke att möjliggöra en beskattning annat än där missbruk kan sägas förekomma. Vi föreslår en värdegräns på 10 000 kr. om året. Med denna begränsning skulle skattefriheten avse gåva av lösöre avsett för mottagarens personliga bruk. Såväl inre som yttre lösöre omfattas. Likaväl som en tavla, som är värd 10 000 kr., skall kunna bortges skattefritt, bör en bil av samma värde kunna skänkas utan gåvoskattekonsekvenser.

Ett avsteg från denna princip har vi ansett påkallat. För att icke lägga onödiga hinder i vägen för gåvor till kommunala institutioner av olika slag föreslår vi en generell frihet från skatt vid lösöregåvor till kommuner och därmed jämförliga juridiska personer. Det skulle kunna uppfattas som stötande om någon, som vill ge sin boksamling eller ett värdefullt konstverk till ett kommunalt bibliotek eller en skola, skulle träffas av gåvoskatt.

Liksom gåvoskattefriheten för vissa lösöregåvor är skattefriheten för mindre penninggåvor att se som ett uttryck för lagstiftarens önskan att lämna gåvor av personlig karaktär utanför beskattningen. Det är dock icke möjligt att här arbeta med en så högt tilltagen beloppsgräns som 10 000 kr. Det nuvarande beloppet 2 000 kr., som infördes genom 1958 års lagstiftning, bör emellertid höjas. Icke endast penningvärdets utveckling talar för en uppjustering utan även, och i högre grad, de begränsningar vi föreslagit i gåvoskattefriheten. Genom att skattefriheten för gåvor till allmännyttiga sammanslutningar föreslås upphävd måste nämligen i gengäld ett visst ökat utrymme finnas för skattefrihet vid sådana penninggåvor. Vi föreslår att beloppet höjs till 4 000 kr. om året och får formen av grundavdrag.

Gåva från äkta makar behandlas i dag olika beroende på hur makarnas egendomsförhållanden är ordnade. Ger en fader en gåva av sitt giftorättsgods, föreligger en gåva. Två gåvor föreligger däremot, om båda makarna ger envar av sitt giftorättsgods. Om nu endast en av makarna har egendom, kommer följaktligen en gåvolott att utläggas. För att nedbringa progressionen vidtas vissa arrangemang. En förmögen make säljer egendom till den andre maken, som kan betala med revers, med eller utan täckning. Härefter bortges egendomen, och två gåvor anses föreligga. Motsvarande effekt kan uppnås, om makarna är beredda att göra en bodelning. Systemet premierar följaktligen mer genomtänkta arrangemang. Skulle detta icke ändras, förvandlas den av oss föreslagna beloppsgränsen till 8 000 kr., i vissa fall till 12 000 kr., när makar uppträder som givare. Vi föreslår därför, att gåvor från äkta makar alltid beskattas som *en* gåva, oavsett om gåvan härrör från den enes eller andres giftorättsgods eller enskilda egendom. Förslaget medför en justering av sammanläggningsreglerna, som behandlas närmare i specialmotiveringen.

8 Specialmotivering

8.1 *Förmögenhetsskatteförordningen*

De ändringar som vi föreslår på förmögenhetsbeskattningens område rör skattens höjd samt 30 gångerregeln och 80 procentspärren.

För att uppnå en bättre systematik har vi emellertid gjort en även av andra skäl önskvärd omdisposition av 9—12 §§ i förordningen. I den nya 9 § anges hur den beskattningsbara förmögenheten skall beräknas för fysiska personer samt sådana juridiska personer som har ett erlägga progressiv förmögenhetsskatt. Skatteskalan för dessa anges sedan i 10 §. De särskilda reglerna för samtaxering av äkta makar samt av föräldrar och barn är intagna i 11 §. Den nya begränsningsregeln har upptagits i 12 §. Anvisningarna till 9 §, som avser 30 gångerregelns tillämpning för skattskyldig som erlagt sjömansskatt, har överflyttats till 12 § och anpassats till den nya begränsningsregeln. I ett nytt lagrum, 12 a §, återfinns slutligen reglerna för beskattning av sådana juridiska personer, som erlägger proportionell förmögenhetsskatt. Den särskilda förordningen om 80 procentspärren och därtill knutna författningar bortfaller helt.

Såsom antytts redan i kap. 5, återstår en rad tekniska frågor, som kommer att behandlas i slutbetänkandet. Det gäller beskattningen av större samlingar av konst o. d., livräntebeskattningen, kapitaliseringstabellerna, avkastningstagares likställighet med ägare, reglerna om skattefrihet för vissa stiftelser och sammanslutningar, beskattningen av fideikommiss, vissa värderingsregler, den latenta skatteskulden m. m. Tanken är, att bestämmelserna om förmögenhetsskatt, arvsskatt och gåvoskatt skall sammanföras till en gemensam förordning om kapitalskatt.

I övrigt må beträffande de olika lagrummen följande framhållas.

2 §

Efter förebild av vad som gäller vid inkomstbeskattningen föreslår vi att benämningen skattepliktig förmögenhet ersätts med uttrycket taxerad förmögenhet. Den taxerade förmögenheten utgör kapitalvärdet av den skattskyldiges tillgångar minskat med skulderna. I anslutning härtill har 8 § ändrats, och motsvarande justeringar har skett i 25 och 68 §§ taxeringsförordningen.

9 §

Från den taxerade förmögenheten skall enligt 9 § grundavdrag ske. För gift skattskyldig och därmed jämställd föreslås ett grundavdrag på 150 000 kr. Eljest är grundavdraget 100 000 kr. Om en gift skattskyldig redovisar en taxerad förmögenhet på 162 865 kr., skall således 150 000 kr. avräknas. Återstoden, 12 865 kr., avrundas sedan till närmast lägre tusental kronor. Den beskattningsbara förmögenheten blir 12 000 kr.

Genom att avrundning skall ske till närmast lägre tusental kronor kommer förmögenhetsskatten i dessa fall alltid att uppgå till jämna krontal, varför den särskilda regeln i 11 § 3 mom. fått utgå. Vår nya avrundningsregel möjliggör i det enskilda fallet nedsättning med några kronor.

11 §

I sak innebär vårt förslag ingen ändring av äkta makars samt föräldrars och barns förmögenhetsbeskattning. Den taxerade förmögenheten beräknas för var och en av dem för vilka samtaxering skall ske. De taxerade förmögenheterna sammanläggs därefter. Efter grundavdrag avrundas det sammanlagda beloppet till närmast lägre tusental kronor och bildar den gemensamt beräknade beskattningsbara förmögenheten.

12 §

I detta lagrum återfinns den av oss föreslagna begränsningsregeln, som ersätter den nuvarande 30 gångerregeln och 80 procentspärren.

Begränsningsregeln anknyter till den statligt beskattningsbara inkomsten. I 9 § fjärde stycket stadgas för närvarande att den sammanräknade nettoinkomsten, som ligger till grund för 30 gångerregeln, i vissa speciella fall skall höjas. Om den värdesättning av tillgångar i rörelse eller å jordbruksfastighet, som skett vid inkomstberäkningen, frångåtts vid förmögenhetsuppskattningen, skall den nettoinkomst tillämpas, som skulle ha framkommit om tillgångarna upptagits till de värden som åsättes vid förmögenhetstaxeringen. Vid denna beräkning skall hänsyn även tagas till nästföregående års värden, vilka då skall omräknas på enahanda sätt. Till den sammanräknade nettoinkomsten skall med andra ord läggas ökning under beskattningsåret av dold reserv.

Denna invecklade bestämmelse tillämpas sällan i praktiken. Enligt den undersökning som vi låtit verkställa beträffande 80 procentspärren, där motsvarande bestämmelse gäller, har regeln icke i något fall tillämpats vid 1965 och 1966 års taxeringar. Men bortsett härifrån bör följande framhållas. Regeln tillkom 1943 och får ses mot bakgrund av den då tillåtna helt fria lagervärderingen och den praktiskt taget obegränsade rätten till avskrivningar på inventarier. Bestämmelsen har icke ändrats sedan dess, trots att, å ena sidan, rätten till nedskrivning av lager och avskrivningar på inventarier inskränkts och, å andra sidan, andra möjligheter till resultatutjämning införts. Om regeln skulle behållas, borde den utvidgas till att omfatta även insättningar på skogskonto samt avsättningar till fonder av olika slag. Den skulle därmed bli ännu mera invecklad och svårtillämpad än nu. Men det kan ifrågasättas, om en regel av denna typ motsvarar något verkligt behov. Redan den förut antydda regleringen av möjligheterna till förtäckt resultatutjämning minskar riskerna för missbruk. Vi har vidare utformat vår begränsningsregel på så sätt att den statliga inkomstskatten icke längre skall få nedsättas och att förmögenhetsskatten skall få nedsättas med högst hälften. Härtill kommer, att den förenkling som vårt förslag innebär skulle delvis gå förlorad om bestämmelsen behölls. Vi har av dessa skäl i vårt förslag inte upptagit någon motsvarighet till nuvarande 9 § fjärde stycket och till de regler av likartat innehåll som finns i förordningen om 80 procentspärren.

Den nya begränsningsregeln utgår alltså från den i taxeringslängden antecknade statligt beskattningsbara inkomsten. De statliga inkomst- och förmögenhetsskatterna får inte överstiga de för de olika skikten angivna gränserna.

Anmärkas kan, att skiktskalan utformats under hänsynstagande till att kommunalskatten inte skall medräknas och att ortsavdraget reducerar inkomsten. I sin nedre del är skalan något fördelaktigare än 80 procentspärren och motsvarar i stort sett 30 gångerregeln. I sin övre del är den däremot strängare än 80 procentspärren.

Några exempel får belysa de nya reglernas innebörd.

En ensamstående skattskyldig har en beskattningsbar inkomst på 30 000 kr. samt en beskattningsbar förmögenhet på 900 000 kr. Den statliga inkomstskatten blir 8 040 kr. och för-

mögenhetsskatten 18 250 kr. eller tillhopa 26 290 kr. Denna summa överstiger 75 % av den beskattningsbara inkomsten. Högst 22 500 kr. får uttas i statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Den statliga förmögenhetsskatten får då — eftersom inkomstskatten icke reduceras — nedsättas till 14 460 kr.

Begränsningsregeln är försedd med den ytterligare spärren att förmögenhetsskatten inte får nedsättas med mer än hälften.

Om den skattskyldige i nyssnämnda exempel hade haft en beskattningsbar inkomst på 14 000 kr., blir den statliga inkomstskatten 2 420 kr. De sammanlagda statsskatterna uppgår således till 20 670 kr. En nedsättning till 75 % av 14 000 kr. skulle här bli 10 500 kr. Inkomstskatten får ej reduceras utan i stället skulle förmögenhetsskatten enligt huvudregeln nedsättas till 8 080 kr. I detta läge griper dock spärren in. Förmögenhetsskatten får ej nedbringas till lägre belopp än 9 125 kr. Total statsskatt i exemplet således 11 545 kr.

Genom att begränsningsregeln anknyter till den statligt beskattningsbara inkomsten tages indirekt hänsyn även till kommunalskatten, nämligen genom utskyldsavdraget. Om kommunalskatten inte nämnvärt varierar mellan olika år, påverkas den statligt beskattningsbara inkomsten med i stort sett samma belopp. Jämförelsen mellan inkomst och skatt kommer att omfatta å ena sidan de statliga skatterna och å andra sidan den inkomst som kvarstår sedan kommunalskatten betalts. Full överensstämmelse uppnås helt naturligt inte, om utskyldsavdraget understiger den kommunalskatt som skall utgå för årets inkomster. I dylikt fall erhåller den skattskyldige inte full kompensation för denna. Är situationen den omvända, uppkommer i stället en lättnad.

Även i de fall där garantibeskattningen är effektiv ger vår regel i det stora hela samma resultat som de nuvarande spärrarna.

En ensamstående skattskyldig redovisar nettointäkt av jordbruksfastighet med 10 000 kr. Den skattskyldige har inga andra inkomster. Procentavdraget liksom garantibeloppet är 60 000 kr. Utskyldsavdraget, liksom årets kommunalskatt, antas uppgå till 12 000 kr. Därest vederbörande icke skall utge förmögenhetsskatt, kommer både med vårt förslag och enligt gällande regler enbart kommunalskatt att utgå.

Den skattskyldige antas emellertid ha en förmögenhet på 800 000 kr. Skatten beräknas enligt gällande bestämmelser med tillämpning av 30 gångerregeln på en förmögenhet på 400 000 kr. och blir 3 500 kr. Även här ger vårt förslag och gällande rätt samma principiella resultat, dvs. kommunalskatten utgår oavkortad men förmögenhetsskatten jämkas. Vårt förslag innebär dock den skärpningen att förmögenhetsskatten icke får nedbringas med mer än hälften.

Överstiger nettointäkten utskyldsavdraget — den uppgår exempelvis till 20 000 kr. — kan den statligt beskattningsbara inkomsten antagas bli 5 600 kr. och skatten 560 kr. Eftersom den sammanräknade nettointäkten nu blir högre, blir förmögenhetsskatten enligt gällande regler 6 700 kr. Enligt 80 procentspärren blir den totala skatten 15 880 kr.

Med vårt förslag skall enbart förmögenhetsskatten nedsättas. Således skall förutom kommunalskatten 12 000 kr., inkomstskatten 560 kr. utgå, samt halva förmögenhetsskatten, som enligt de föreslagna skalorna blir 6 625 kr. De sammanlagda skatterna blir 19 185 kr.

För äkta makar skall nedsättning ske med hänsyn till deras sammanlagda beskattningsbara inkomster och statliga inkomst- och förmögenhetsskatter. Den omständigheten att makarna begärt frivillig särbeskattning inverkar således inte. Beträffande föräldrar och barn har vi inte ansett oss böra överge den ordning, som genom 1969 års lagstiftning införts beträffande 80 procentspärren. Nedsättningen bedöms alltså självständigt för föräldrar och barn om barnet har en statligt beskattningsbar inkomst av minst 100 kr.

I 12 § fjärde stycket har vi föreslagit en särskild regel för vissa dubbelbeskattningsfall. En skattskyldig antas även ha inkomster från annat land, och dubbelbeskattningsfrågan skall lösas enligt ett avtal, där man använt "credit of tax"-metoden. I dylikt läge beräknas den svenska inkomstskatten på samtliga inkomster, varefter utländsk skatt får avräknas från den svenska skatten. Den nuvarande 80 procentspärren är här inte effektiv, eftersom den skatt som betalts i utlandet inte räknas in i de 80 procent av inkomsten som skatterna högst får utgöra; den skattskyldige kan alltså få erlägga skatt utöver 80 procent. Vi föreslår därför, att det belopp varmed nedsättning

kan få ske, bestämmes före avräkningen av den utländska skatten.

Ett exempel får illustrera vårt förslag.

En ogift skattskyldig antas ha en statligt beskattningsbar inkomst på 110 000 kr., vari ingår 20 000 kr., utgörande aktieutdelning från annat land. Den statliga inkomstskatten är 49 740 kr. Den utländska inkomstskatten som enligt avtalet kan avräknas uppgår till 5 000 kr. Förmögenhetsskatten utgör 60 000 kr.

För närvarande gör man så, att den utländska skatten först avräknas från den svenska inkomstskatten som då blir 44 740 kr. och den sammanlagda svenska skatten 104 740 kr. Med användning av vår nya skala för begränsningsregeln får skatten uppgå till högst 83 000 kr. Förmögenhetsskatten nedsättes med skillnaden eller 21 740 kr. Sammanlagd svensk och utländsk skatt blir 88 000 kr. Enligt det särskilda förslag som vi nu framlägger skall man helt bortse från att en del av inkomsten skall beskattas i utlandet och att den utländska inkomstskatten skall avräknas mot den svenska. Den sammanlagda svenska inkomst- och förmögenhetsskatten är 109 740 kr., och förmögenhetsskatten nedsättes med 26 740 kr., så att den sammanlagda svenska skatten blir 83 000 kr. Eftersom den utländska skatten får avräknas från den svenska, blir också den sammanlagda svenska och utländska skatten 83 000 kr.

Den nya begränsningsregeln skall tillämpas ex officio av myndigheterna. Om en skattskyldig önskar att regeln skall tillämpas på hans preliminära skatt, kan han på vanligt sätt begära jämkning enligt bestämmelserna i uppbördsförordningen.

8.2 *Arvsskatteförordningen*

Våra förslag på arvs- och gåvoskatternas område innebär djupgående ändringar av AGF:s konstruktion och berör stora delar av förordningen. Inemot hälften av dess paragrafer behöver ändras och några upphävas. Under sådana förhållanden skulle det kunna ifrågasättas att redan nu utarbeta en helt ny förordning. Emellertid skulle resultatet av en sådan lagrevision få kort varaktighet. Såsom framhållits i kap. 5 avser vi att i slutbetänkandet framlägga förslag som berör de nu inte behandlade delarna av AGF, bl. a. bestämmelserna rörande beskattningsmyndighet och beskattningsförfarandet, och att utarbeta förslag till en ny förordning om kapitalskatt, som skall ersätta både AGF och förordningen om förmögenhetsskatt. Vi har därför ansett, att våra förslag lämpligen bör inarbetas i AGF, som i detta skick avses gälla högst ett år. Det kan också förtjäna påpekas, att de nu aktuella materiella ändringarna — och strykningarna — avser ett jämförelsevis begränsat antal paragrafer, huvudsakligen 2, 3, 6, 7, 9—13, 15—17, 19, 28—30, 37—39, 41, 43, 50 och 54 §§. Övriga ändringar har närmast formell karaktär och sammanhänger med överflyttningen av skattskyldigheten på dödsboet resp. givaren. I samband härmed får uppmärksammas att begreppet skattskyldig även i de lagrum, som icke ändrats, framdeles avser dödsboet resp. givaren.

I övrigt kan beträffande de olika lagrummen i vårt förslag nämnas följande.

1 §

Med vårt förslag är det icke längre själva förvärvet av egendom som utlöser beskattningen utan i stället det förhållandet att egendom genom arv, testamente eller gåva övergår från en person till en annan. Lagrummet har ändrats i enlighet härmed.

2 §

Enligt förslaget åvilar skattskyldigheten dödsboet respektive givaren. För arvsbeskattningens vidkommande har denna ändring i regel närmast formell betydelse eftersom dödsboet, bortsett från vissa försäkringsförvärv, redan nu skall förskjuta arvsskatten. För gåvobeskattningen betyder emellertid överflyttningen bland annat, att givarens medborgarskap eller bosättning blir avgörande för skattskyldighetens omfattning (35 §).

Givaren har att erlägga gåvoskatten, och det är icke möjligt för parterna att ändra detta genom privata uppgörelser. Om det avtalas att gåvotagaren skall svara för skatten, leder det sålunda icke till att beskattningsunderlaget minskas. Betalar mottagaren gåvoskatten, föreligger icke därigenom en skattepliktig gåva från gåvotagaren till givaren.

Vi har dock funnit ett avsteg nödvändigt från principen om givarens skattskyldighet. Om någon som gåva fått egendom med fri förfoganderätt men med villkor att egendomen skall övergå till annan om viss händelse inträffar — exempelvis vid omgifte — är det icke praktiskt möjligt att anknyta skattskyldigheten för sekundosuccessorers förvärv till någon annan än sådana mottagare.

Ett subsidiärt ansvar bör alltid åvila gåvotagaren. I lagtexten har icke angivits några bestämda villkor, såsom givarens konkurs eller misslyckat utmätningsförsök, för att mottagarens ansvar skall inträda. Därest det allmänna av någon anledning icke kan få ut skatten av givaren, kan kravet riktas mot gåvotagaren. Det subsidiära ansvaret är enbart att se som en säkerhetsspärr.

3 §

I kapitel 7 har redogjorts för de föreslagna inskränkningarna i den gällande arvs- och gåvoskattefriheten. För försvarsstiftelserna innebär vårt förslag ingen ändring i gällande rätt. Tyngdpunkten ligger vid det förhållandet att en form av samverkan skall förekomma med militär eller annan myndighet. Icke blott rent militära aktiviteter, utan även andra initiativ med omedelbar anknytning till försvarsmakten, bör kunna komma i åtnjutande av skattefriheten. Som ett exempel kan nämnas att gåvor till soldathemmen enligt vår uppfattning bör åtnjuta skattefrihet.

Beträffande akademier vill vi här endast erinra om de uttalanden som gjorts vid 1964 års lagstiftning (prop. 1964: 6) om att en organisation givetvis icke kan påräkna skattefrihet enbart genom att beteckna sig som akademi.

Skattefriheten för stiftelser, som främjar undervisning, gäller enbart vad som brukar kallas eftergymnasial utbildning. Avgörande blir således utbildningsanstaltens ställning i utbildningssystemet och icke den typiska åldern hos de elever, som kommer i åtnjutande av undervisningen. Ett vuxengymnasium tillhör således icke den gynnade kategorin. En viss vägledning kan erhållas genom den indelning som föreligger mellan de fall där studiehjälp respektive studiemedel utgår. Det bör dock observeras att studiemedel i vissa fall utbetalas till sådan gymnasial utbildning, där eleverna i allmänhet är äldre.

Begreppet vetenskaplig forskning kan ej ges någon entydig eller uttömmande formulering. Vi avser inte att göra någon ändring i nu rådande praxis.

Våra begränsningar av skattefriheten kan få betydelse utanför AGF:s område. Som exempel kan nämnas att enligt 7 § stämpelskatteförordningen uttas dubbel stämpelskatt av juridiska personer. Enkel stämpelskatt uttas dock av sådan juridisk person som, om den erhållit egendomen såsom gåva, skulle ha varit fri från gåvoskatt. Framdeles kommer således kommuner och åtskilliga allmännyttiga stiftelser att få erlägga stämpelskatt som andra juridiska personer.

8 §

Bortsett från den fria förfoganderätten har vi föreslagit en uttömmande och omedelbar beskattning redan vid dödsfallet eller gåvotillfället av samtliga s. k. framskjutna förvärv. Den fria förfoganderätten beskattas som äganderätt och det kan därför icke komma i fråga att vid arvlåtarens eller testators död beskatta jämväl den äganderätt, som senare skall tillfalla sekundosuccessorer.

10—11 §§

Dessa båda paragrafer innehåller de grundläggande bestämmelserna för det nya, mera schablonmässiga system för arvsbeskattningen som vi föreslår.

Den yttre ramen anges i 10 §. Utgångspunkten blir behållningen enligt bouppteckningen. Härtill lägges värdet av samtliga försäkringar med förmånstagareförordnanden, vilket i flertalet fall motsvarar det utfallande beloppet. Försäkringarna skall alltså läggas till behållningen, varav följer att om boet visar brist endast försäkringarna kommer att beskattas. Brist får enligt 13 § avräknas från värdet av sådana försäkringar, om förmånstagaren åtagit sig att svara

för gälden. — Var den avlidne gift och rådde giftorättsgemenskap, blir nästa steg att avräkna efterlevande makes skattefria giftorättsandel. Denna beräknas med ledning av bestämmelserna i 15 § 1 mom. Från den återstående skattepliktiga delen göres därefter förmånstagaravdrag enligt reglerna i 12 §. Vad som sedan återstår utgör den del av boet som skall beskattas. Reglernas innebörd kan belysas genom ett exempel.

A efterlämnar maken B samt barnen C och D. All egendom är giftorättsgods. Behållningen enligt bouppteckningen är 400 000 kr. B är insatt såsom förmånstagare till en mindre än tio år gammal pensionsförsäkring, enligt vilken B skall ha en årlig pension på 25 000 kr. Kapitalvärdet härav antas uppgå till 250 000 kr. C är insatt såsom förmånstagare till en vanlig kapitalförsäkring på 80 000 kr. och D till en på 20 000 kr. Inget testamente.

Behållningen ökas med värdet av försäkringarna och blir då 750 000 kr. Hälften härav bortgår som B:s skattefria giftorättsandel, och från den återstående skattepliktiga delen 375 000 kr. avräknas förmånstagaravdragen, för B kapitalvärdet av 10 000 kr. eller 100 000 kr., för C 39 000 kr. och för D 20 000 kr. Den skattepliktiga delen av behållningen blir 216 000 kr.

Sedan bestämmelserna i 10 § tillämpats, framkommer det belopp som skall fördelas enligt 11 §. Lotter utlägges då för vad som enligt lag eller testamente skall tillkomma efterlevande make, bröstarvingar och andra som hänförs till den nya arvsskatteklass I. Lott utlägges även för vad som skall tillfalla mottagare, som åtnjuter skattefrihet enligt 3 §. Återstoden beskattas som en gemensam lott. Däremot skall till skillnad från vad som nu gäller lott ej utläggas för förmånstagarförvärv. Den del av en försäkring, som överstiger grundavdraget, beskattas som om beloppet ingått i boets behållning i övrigt.

Den lottläggning som skall ske för mottagare i arvsskatteklass I blir således beroende av vad som följer av lag eller testamente. Med lag förstås i främsta rummet reglerna i ärvdabalken om arvsordningen. Vårt förslag bygger således på samma princip som AGF. Antag att en person dör och efterlämnar två barn samt ett avlidet barns båda barn. Behållningen uppgår till 300 000 kr.

I detta enkla fall ger vårt förslag och AGF samma resultat, dvs. två arvslotter på 100 000 kr. och två på 50 000 kr. Däremot blir resultatet enligt vårt förslag ett annat om andra mottagare än de som hör till klass I berörs.

A efterlämnar maken B samt barnen C, D och E. All egendom är giftorättsgods och behållningen uppgår till 400 000 kr. Enligt testamente skall Röda Korset ha ett legat på 20 000 kr. och vidare skall A:s brorsöner F och G vardera erhålla 30 000 kr. Skatten beräknas då enligt följande.

Först utbrytes giftorättsandelen, och till fördelning återstår 200 000 kr. Testamentet kränker icke barnens laglotter utan kan beaktas fullt ut. C, D och E erhåller var sin lott på 40 000 kr., för vilka skatt beräknas enligt klass I. För Röda Korset utlägges en skattefri lott på 20 000 kr. För brorsönerna F och G utlägges en gemensam lott på 60 000 kr., som beskattas i klass II.

På motsvarande sätt förfares när de legala arvingarna tillhör klass II men testamente finns till förmån för någon i klass I.

En frånskild man avlider, efterlämnande 250 000 kr. Närmaste arvsberättigade är fyra brorsbarn. Enligt testamente skall en skattefri stiftelse ha ett legat på 10 000 kr. och vidare skall den avlidnes förutvarande make ha 100 000 kr.

I detta fall minskas behållningen med legatet till stiftelsen, som ej skall beskattas, och dessutom utlägges en lott i klass I på 100 000 kr. för den förutvarande maken. Återstoden 140 000 kr. beskattas som en lott i klass II.

Vårt förslag skiljer sig även i andra viktiga hänseenden från AGF. I den allmänna motiveringen har nämnts att klass I utvidgats att omfatta även vissa den avlidne närstående men icke arvsberättigade personer, såsom förutvarande make, part i äktenskapsliknande förhållande och fosterbarn. Vidare föreslås begränsningar i lottläggningen inom klass I. Således skall testamentslott icke utläggas för barns avkomlingar, om dessa icke är närmast att taga arv. Vad som skall tillfalla dylik avkomling inräknas i den närmast arvsberättigades lott. I anslutning härtill föreslås att skattlägg-

ningen alltid skall ske med bortseende från eventuella avståenden.

A dör efterlämnande sönerna B och C. Behållningen uppgår till 600 000 kr. Enligt testamentet skall B och dennes son erhålla var sin fjärdedel av boet. Resten skall gå till C. C har avstått från hälften av sin lott till förmån för sina båda barn.

Skattläggningen sker här med bortseende från de uppdelningar som följer av testamentet och avståendet. Lotter på 300 000 kr. utlägges för envar av B och C.

En annan nyhet, som redan belysts i kapitel 7, gäller laglottsanspråk. Laglott skall alltid utläggas, men den beräknas i den del av behållningen, som enligt 10 § återstår till fördelning. Med vår schablonartade uppläggning av försäkringsbeskattningen kommer då laglotter enbart att beräknas i vad som återstår sedan förmånstagaravdrag skett.

Vi föreslår även att lott icke skall utläggas för lösörelegat med högst 1 000 kr. värde. Denna regel är förestavad av rent praktiska skäl.

De framskjutna förvärven kommer med vårt förslag att beskattas enligt reglerna i 11 § på samma sätt som annan egendom. Förhållandena vid tiden för dödsfallet blir avgörande, t. ex. när det gäller att bestämma kretsen av berättigade mottagare till den egendom, som är föremål för ett framskjutet förvärv.

A dör efterlämnande sonen B. Behållningen uppgår till 800 000 kr. Enligt testamente skall B ha nyttjanderätten till halva kvarlåtenskapen under det att äganderätten skall tillfalla B:s båda barn C och D. En skattefri stiftelse skall erhålla äganderätten till en aktiepost värd 200 000 kr., varav dock A:s broder E under sin livstid skall äga uppbära avkastningen. A:s f. d. hustru F skall likaså erhålla livstids nyttjanderätt till återstående 200 000 kr., vartill äganderätt skall tillfalla A:s vid hennes död levande brorsbarn.

Kapitalvärdet av B:s nyttjanderätt antas uppgå till 280 000 kr., av E:s avkastningsrätt till 60 000 kr. samt av F:s nyttjanderätt till 80 000 kr. Skattläggningen sker då enligt följande.

Lotter utlägges för mottagare i klass I, dvs. för sonen B, dennes barn C och D samt f. d. maken F, varvid dock värdet av vad C och D erhåller inräknas i B:s lott. För B utlägges då en lott på 400 000 kr. och för F en på 80 000 kr., vilka lotter beskattas i klass I. För stiftelsen utlägges en skattefri lott på 140 000 kr. (= 200 000 — 60 000). Återstoden, dvs. E:s avkastningsrätt och den svävande äganderätten till den egendom vartill F skall ha nyttjanderätt, tillhopa 180 000 kr., skattlägges som en gemensam lott i klass II.

Vid de framskjutna förvärven blir egendomen så att säga avskattad. Då barnbarnen eller brorsbarnen i exemplet tillträder egendomen, skall således ingen ny beskattning ske.

När arvsskatten sedan skall fördelas mellan arvingarna enligt reglerna i 54 §, får skatt för framskjutna förvärv tas ur egendomen. Har nyttjanderätt upplåtits till egendom som först framdeles skall tillfalla annan, kommer egendomen således att minskas med såväl skatten för nyttjanderätten som skatten för det framskjutna förvärvets värde. Den egendom som får nyttjas av nyttjanderättshavaren kan alltså bli mindre än som antagits i skatteärendet.

Åtskilliga fall av svävande äganderätt avser personer, som hör hemma i klass II. I dessa fall saknar antalet mottagare och deras släktskapsförhållande till arvlåtaren betydelse för skattens storlek. Om mottagarna tillhör arvsskatteklass I, är det ofta fråga om barns avkomlingar; då skall förvärvet inräknas i den närmast arvsberättigades lott. Är inget av dessa fall för handen, skall lotter beräknas som om förvärvet skett vid tiden för testators död och egendomen tillfallit de personer, som då finnes. Även subsidiära förordnanden förekommer. Som ägare har testator t. ex. insatt sina vid tiden för nyttjanderättens upphörande levande arvingar eller, om sådana saknas, Röda Korset. Även här blir läget vid dödsfallet avgörande. Å andra sidan kan ett subsidiärt förordnande vara oklart eller beroende av ovissa framtida förhållanden. Kan det ej klart utrönas att egendomen slutligen skall tillfalla mottagare i klass I eller skattefri mottagare, beskattas förvärvet i klass II.

Tidigare har nämnts, att den fria förfoganderätten intar en särställning och att en beskattning av sekundosuccessorernas för-

värv icke kan ske förrän dessa erhåller egendomen. I kapitel 7 har uttalats, att bl. a. hänsyn till efterlevande make talar för en något längre gående uppdelning än som skulle följa av huvudregeln. I 11 § första stycket finns en hänvisning till 15 § 2 mom., där reglerna om andelsberäkning vid legal och testamentarisk sekundosuccession är intagna.

Vid legal sekundosuccession skall två lotter utläggas vid den efterlevandes död. I detta fall tillhör sekundosuccessorerna alltid den nya arvsskatteklass II.

A efterlämnar såsom enda arvinge maken B. Boet uppgår till 200 000 kr., allt giftorättsgods. Inget testamente. Vid A:s död beskattas B för ett förvärv på 100 000 kr. När B dör är boet värt 300 000 kr. Arvsberättigade är nu två systrar till A samt tre brorsbarn till B. Två lotter, vardera om 150 000 kr., utlägges vid skattens beräkning och varje lott beskattas i klass II.

Vid fall av testamentarisk sekundosuccession kan en uppdelning även inom klass I bli nödvändig. Eftersom hänsyn ex officio skall tagas till laglottsanspråk, blir en ren hälftendelning sällan aktuell.

A dör efterlämnande maken B samt barnen C och D. Boet uppgår till 400 000 kr., allt giftorättsgods. Enligt inbördes testamente skall den efterlevande ha hela boet, vilket efter bådas död skall tillfalla deras barn. Vid A:s död utlägges i klass I en lott på 100 000 kr. för B och en lott på 50 000 kr. för vardera C och D.

Vid B:s död är boet värt 450 000 kr. Vad C och D nu erhåller härrör från både A och B. Eftersom laglotten beaktats vid skattläggningen av A:s bo, sker delningen av B:s kvarlåtenskap i proportionen 1 : 2. C och D erhåller då vardera 75 000 kr. från A och vardera 150 000 kr. från B.

När det gäller äkta makar med barn kan det bero på en tillfällighet, huruvida ett inbördes testamente innehåller en uttrycklig föreskrift om att egendomen efter bådas död skall tillfalla barnen. I avsaknad av dylik föreskrift anses nu i skattehänseende all egendom härröra från den sist avlidne. Enligt vår mening kan detta knappast överensstämma med föräldrarnas önskemål. Vi föreslår därför att en uppdelning på sätt ovan angivits skall ske, även om föreskrift om sekundosuccession saknas, när det vid den efterlevandes död finns bröstarvinge till den först avlidne. Om den efterlevande i testamente förordnat annat, skall givetvis testamentet följas.

Ett särskilt problem är de successiva legaten. Dessa är emellertid ovanliga och kan på goda grunder förmodas förbli det. Om samtliga mottagare tillhör klass II, uppkommer inga svårigheter. Egendomens hela värde föres till den gemensamma lotten i denna klass. Vidare gäller ju att lott som tillfaller barns avkomling, som ej är närmast arvsberättigad, skall sammanföras med den närmast arvsberättigades lott. En uppdelning blir emellertid nödvändig om någon mottagare tillhör klass I eller är en helt skattefri stiftelse eller sammanslutning. Har en person föreskrivit att viss egendom med äganderätt skall tillfalla en avliden sons son A, men att dessförinnan först förutvarande hustru B och därefter fosterdottern C skall äga uppbära avkastningen under sin livstid, skall samtliga dessa förvärv beskattas vid testators död. Värdet av B:s och C:s rättigheter uppskattas efter försäkringstekniska grunder, och återstoden beskattas som en lott för A. Möjligheterna att åstadkomma längre gående uppdelningar av detta slag är för övrigt legalt begränsade.

12 §

Såsom framgått av kommentaren till 10 § skall värdet av den avlidnes försäkringar vid skattens beräkning anses ingå i boets behållning. Vad som återstår sedan förmånstagaravdrag utförts fördelas enligt lag och testamente. Några särskilda lotter utlägges ej för de särskilda förmånstagarförvärven. Ett avsteg härifrån har fått göras för de visserligen sällsynta fall där någon som åtnjuter skattefrihet enligt 3 § är insatt såsom förmånstagare.

Vad nu sagts bör icke blott gälla svenska försäkringar. Det har gjorts gällande att en utländsk försäkring för närvarande icke skulle kunna träffas av arvsskatt om förmånstagare är insatt. Skälet härtill skulle vara att om förmånstagare insatts, så ingår

försäkringen enligt allmänna civilrättsliga regler icke i kvarlåtenskapen, och eftersom det icke heller är fråga om ett förmånstagarförvärv enligt lagen om försäkringsavtal, skulle 12 § AGF icke kunna tillämpas på dessa försäkringar. Riktigheten av detta resonemang kan redan för gällande rätts vidkommande på goda grunder sättas i fråga. För framtiden bör enligt vår mening utländska försäkringar under alla förhållanden behandlas efter samma regler som inhemska. Vi har därför genomgående utmönstrat uttrycket "enligt lagen om försäkringsavtal" och talar i stället om förmånstagarförvärv. Ändringar av detta slag har skett i — förutom 12 § — 32 § b), 37 § 2 mom. första stycket, 49 § samt 59 § b).

Även när det gäller utländska försäkringar, skall givetvis utredning förebringas om vad för slag av försäkring som det är fråga om. Gränsdragningen mellan kapitalförsäkring och pensionsförsäkring görs i kommunalskattelagen, som i den delen alltjämt skall vara normerande för AGF.

På samma sätt som de framskjutna förvärven underkastas en uttömmande och omedelbar beskattning vid dödsfallet, skall enligt vårt förslag motsvarande gälla på försäkringsbeskattningens område. Detta innebär en ändring i förhållande till vad nu gäller, när någon är insatt såsom förmånstagare till en försäkring med rätt att lyfta successivt utfallande belopp, vilka sedermera skall tillfalla i andra hand insatta förmånstagare. Ett annat tänkbart fall är, att en förmånstagare varken erhåller försäkringsbelopp eller förfoganderätt vid försäkringstagarens död. Ett exempel.

A dör efterlämnande maken B samt barnen C och D. Behållning 800 000 kr., allt giftorättsgods. Inget testamente. B är insatt såsom förmånstagare till en pensionsförsäkring avseende en årspension på 30 000 kr., med rätt att under sin livstid lyfta utfallande belopp. Försäkringsbeloppen skall utgå i minst 20 år, och skulle B avlida dessförinnan skall beloppen tillfalla barnen.

B antas vara 50 år vid A:s död, varför värdet av försäkringen kan enligt gällande lag uppskattas med hänsyn till B:s ålder. Skulle B vara äldre hade i stället garantitiden fått tas till utgångspunkt för värderingen. Försäkringen värderas till 390 000 kr.

Skattläggningen sker på följande sätt. Boets behållning ökas med kapitalvärdet av försäkringen och blir då 1 190 000 kr. Hälften härav utgör den skattefria giftorättsandelen, och till beskattning återstår 595 000 kr. Grundavdraget blir 130 000 kr. (kapitalvärdet av en årspension på 10 000 kr.). Till beskattning återstår 465 000 kr., som utlägges i två lotter för C och D.

Dör sedan B innan garantitiden gått till ända, uttas ingen ny skatt för de belopp, som tillfaller C och D.

I 12 § andra stycket anges grundavdragen vid kapitalförsäkringar. Dessa belopp skall enligt 10 § avräknas från den del av boet som skall beskattas. Enligt vårt förslag utgör förmånstagaravdragen genom anknytningen till basbeloppen enligt lagen om allmän försäkring för närvarande 39 000 kr. för mottagare i arvsskatteklass I och 12 000 kr. för mottagare i klass II. Grundavdraget får vid tillämpningen av 10 § givetvis icke utgå med högre belopp än försäkringens värde. Uppgår värdet av en försäkring till förmån för efterlevande make till 20 000 kr., blir grundavdraget detsamma. Vidare skall en förmånstagare som från samme person erhåller tre försäkringsbelopp på vardera 40 000 kr. endast få ett grundavdrag. Däremot utgår enligt vårt förslag fullt grundavdrag, även om efterlevande make får giftorätten helt eller delvis täckt av en försäkring. Uppgår exempelvis boet till 40 000 kr. och är den efterlevande insatt som förmånstagare till en kapitalförsäkring på 50 000 kr., blir giftorätten hälften av boet och försäkringen eller 45 000 kr. Förmånstagaravdraget utgör även i detta fall 39 000 kr. Detta är en konsekvens av vår schabloniserade försäkringsbeskattning. Vårt förslag ger dock, såsom belyses av följande exempel, i det stora hela ungefär samma materiella resultat som gällande rätt.

A dör efterlämnande maken B samt barnen C och D. Behållningen uppgår till 400 000 kr., allt giftorättsgods. Inget testamente. B är insatt som förmånstagare till en kapitalförsäkring på 200 000 kr., C till en på 60 000 kr. och D till en på 80 000 kr.

Behållningen ökas med försäkringsbeloppen och hälften avräknas såsom giftorättsandel.

Från den återstående skattepliktiga delen, 370 000 kr., avräknas sedan tre förmånstagaravdrag om vardera 39 000 kr. Till beskattning återstår sedan 253 000 kr., som utlägges såsom två lotter i klass I, vardera om 126 500 kr.

Resultatet blir detsamma med vårt förslag även om försäkringsbeloppen i exemplet skulle ha fördelats på annat sätt mellan maken och barnen.

Skulle ett testamente finnas i detta exempel, skall detsamma läggas till grund för beskattningen, varvid dock alltid C:s och D:s laglotter skall utläggas, och dessa uppgår till 63 250 kr. för var och en av dem.

Enligt AGF hade man i stället förfarit på följande sätt, om det inte hade funnits något testamente.

B skulle först tilldelas sin giftorätt i boet, dvs. hälften av 400 000 kr. samt hälften av sin försäkring eller 100 000 kr. Vid denna beräkning måste dock hänsyn tas till de andra förmånstagarförordnandena och B:s giftorätt får därför justeras i enlighet härmed. Halva värdet av samtliga försäkringar blir 170 000 kr., varför B äger tillgodoräkna sig ytterligare 70 000 kr. ur sin försäkring. B:s skattepliktiga förmånstagarförvärv uppgår då till 30 000 kr., som dock ej överstiger förmånstagaravdraget och alltså ej beskattas. C och D erhåller vardera 100 000 kr. ur boet samt sina respektive försäkringar. C:s lott blir då 160 000 kr. och D:s 180 000 kr. Dessa lotter skall dock minskas med förmånstagaravdragen. Om man då för jämförelsens skull tillämpar samma förmånstagaravdrag som i det föregående, 39 000 kr., blir C:s beskattningsbara lott 121 000 kr. och D:s 141 000 kr.

Förmånstagaravdragen anknyter till förmånstagarens person och icke till den skatteklass som tillämpas vid skattläggningen av boet. En person dör och efterlämnar syskon som arvingar. Hans förutvarande make är insatt som förmånstagare. Även om boet kommer att skattläggas enligt klass II, åtnjutes likväl ett förmånstagaravdrag på 39 000 kr. Har å andra sidan en person, som efterlämnar barn, insatt en utomstående såsom förmånstagare, utgör avdraget 12 000 kr. I linje med att särskild testamentslott icke skall utläggas för barnbarn med mindre detta är närmast arvsberättigat, skall förmånstagaravdraget för ett barnbarn, när den närmast arvsberättigade är i livet, utgöra 12 000 kr. Likaså skall ett avstående från förmånstagarförvärv icke leda till ett ökat antal avdrag. Är förordnande gjort till förmån för "make, eller om sådan ej finnes eller förordnandet eljest icke kan verkställas beträffande denne, arvingar", åtnjutes endast ett grundavdrag, även om maken helt eller delvis avstår från sin rätt.

Förmånstagaravdragen vid pensionsförsäkringar är utformade efter samma idé som vid kapitalförsäkringarna. Grundavdraget utgör dock här värdet av en årsränta på högst 10 000 kr. Förekommande pensionsförsäkringar skall med vårt förslag läggas till boets behållning, varefter giftorättsandelen utbrytes och återstoden minskas med grundavdraget.

A efterlämnar maken B samt barnen C och D. Behållningen uppgår till 300 000 kr. B är insatt såsom förmånstagare till en mindre än tio år gammal pensionsförsäkring, och B skall under sin livstid äga uppbära en årlig pension på 25 000 kr. C och D är insatta såsom förmånstagare till var sin kapitalförsäkring på 50 000 kr.

Kapitalvärdet av B:s försäkring beräknas till 324 000 kr. Grundavdraget blir då 129 600 kr.

Skattläggningen sker då enligt följande. Boets behållning ökas med värdet av försäkringarna och uppgår då till 724 000 kr. Sedan giftorättsandelen utbrutits återstår 362 000 kr., som skall minskas med förmånstagaravdragen, dvs. 129 600 + 39 000 + 39 000 eller tillhopa 207 600 kr. Till beskattning återstår 154 400 kr., som utlägges i två lotter för C och D och beskattas i klass I.

Även skattefria pensionsförsäkringar får beaktas vid skattläggningen, om giftorättsandel skall avräknas.

A dör efterlämnande maken B. Behållningen uppgår till 200 000 kr. A:s f. d. make C är insatt såsom förmånstagare till en skattefri pensionsförsäkring, värd 240 000 kr.

Eftersom försäkringen är värd mer än hela boet skall ingen som helst beskattning ske.

Exemplet ändras därhän att försäkringen antas vara värd 100 000 kr.

Enligt schablonen skall behållningen först ökas med försäkringens värde och kommer då att uppgå till totalt 300 000 kr. Hälften härav utgör B:s giftorättsandel, och från återstående del, dvs. 150 000 kr., skall försäkringens värde avräknas. Till fördelning återstår 50 000 kr., som utlägges som en lott för B.

13 §

Såsom vi utformat beskattningen av framskjutna förvärv, blir bestämmelserna i lagrummet om successiva legat överflödiga.

En nyhet är föreskriften att gäld under vissa omständigheter skall kunna avräknas mot förmånstagarförvärv. En förmånstagare har ett anspråk riktat direkt mot försäkringsgivaren, och utfallande belopp är normalt icke åtkomliga för den avlidne försäkringstagarens borgenärer. Detta bör alltjämt gälla även vid skattläggningen. Enligt vår mening bör ett visst avsteg dock kunna ske från denna princip. En ogift son utan egna tillgångar omkommer i en trafikolycka och hans föräldrar erhåller såsom förmånstagare belopp som utfaller på förarplatsförsäkringen. Om föräldrarna betalar hans skulder, kan det synas obilligt att beskatta dem fullt ut för de utfallande försäkringsbeloppen. Med vårt förslag kan förmånstagarförvärven reduceras med gäldens belopp, varefter förmånstagaravdrag sker från återstoden. För att förhindra missbruk bör dock krävas, att förmånstagaren antingen redan betalt skulden eller på ett bindande sätt utfäst sig att göra detta.

15 §

Enligt vårt förslag skall efterlevande makes skattefria giftorättsandel fortfarande beräknas till hälften av makarnas sammanlagda giftorättsgods. Som påpekats i andra sammanhang föreslår vi, att verklig bodelning icke längre skall kunna läggas till grund för giftorättens beräkning.

En nyhet sammanhänger med väntade ändringar i giftermålsbalken. Den nuvarande s. k. 6 000 kronorsregeln föreslås ersatt med en regel som innebär att efterlevande make alltid skall kunna få behålla fyra basbelopp, om hans enskilda egendom och giftorättsgodset räcker. Denna regel bör beaktas även vid skattläggningen. Uppgår således giftorättsgodset i ett bo till 40 000 kr., skall den efterlevande, med nuvarande basbelopp, skattefritt erhålla 24 000 kr., varefter 16 000 kr. återstår till fördelning.

Skulle boet vara så litet att den efterlevande i kraft av nyssnämnda regel ägt överta hela boet, skall vid beskattningen beaktas att någon sekundosuccession icke äger rum. När den efterlevande avlidit, skall alltså all egendom anses härröra från den sist avlidne.

I anslutning till vår schabloniserade försäkringsbeskattning har vi föreslagit att makes skattefria giftorättsandel skall bestämmas med hänsyn även till förekommande försäkringar, som är föremål för giftorätt. För att icke ställa tjänstegrupplivförsäkringarna i sämre läge än andra försäkringar, bör giftorättsandel beräknas även i dessa. Giftorätten utgör med vårt förslag hälften av boet och samtliga förekommande försäkringar av angivet slag. Som försäkringsbeskattningen utformats behöver skattefria pensionsförsäkringar till förmån för efterlevande make icke medtagas vid denna beräkning. Om så sker skall vid tillämpningen av 10 §, jämförd med 12 § fjärde stycket, halva värdet av försäkringen ändock avräknas, varför slutresultatet blir detsamma vilken metod som än väljes. Detta gäller alla skattefria pensionsförsäkringar där efterlevande make skall erhålla minst hälften av de utfallande beloppen. I annat fall måste de alltid medtagas vid giftorättsberäkningen.

Den legala och testamentariska sekundosuccessionen har utformats i nära anslutning till gällande ordning. I kommentaren till 11 § har närmare angivits hur egendomen skall fördelas vid efterlevande makes död i dessa fall.

19 §

Systemet med sammanläggning av olika förvärv från en och samme person har behållits i vårt förslag men på en del väsentliga punkter fått en annan innebörd.

Det praktiskt vanligaste fallet är när en tidigare gåva skall sammanläggas med efterföljande arvs- eller testamentslott. Tillhör arvingen eller testamentstagaren arvsskatteklass I, sker sammanläggningen efter i stort sett samma mönster som det nuvarande. Gåvan och arvet ses alltså som ett förvärv, och arvslotten beskattas som om den utgjort den högst beskattade delen av för-

värvet. Detta innebär, att man vid arvsskattens bestämmande inte avräknar den tidigare erlagda gåvoskatten utan den arvsskatt som skulle ha belöpt på gåvan om denna utgjort en arvslott. Föreligger flera gåvor, gäller det nu sagda om gåvornas sammanlagda belopp. En nyhet är att ett barn, som tidigare fått en gåva, icke genom ett arvsavstående kan kringgå sammanläggningsreglerna. Skattläggningen sker oberoende av avståendet, och arvslott utlägges således för den avstående. Denna lott beskattas då med hänsyn till den tidigare gåvan. Särskild lott skall således enbart utläggas för sådant barnbarn, som är närmast att taga arv. Lever alltså barnbarnets fader skall barnbarnets testamentslott inräknas i faderns. Har barnbarnet tidigare fått en gåva, skall denna dock inte läggas till den sålunda beräknade lotten för fadern. Detta är en konsekvens av att man vid skattläggningen bortser från testamentet. Läget blir detsamma, om fadern avstår till förmån för sitt barn. Avståendet beaktas inte, och någon sammanläggning skall inte ske med gåva som detta barn fått från farfadern. Med tanke på att gåvan enligt förslaget beskattas i klass II, torde det inte vara lockande att för skatteflykt utnyttja här avsedda situationer.

Är det eljest fråga om gåvor till mottagare i arvsskatteklass II, har sammanläggningsreglerna fått anslutas till vårt system med en gemensam lott för dylika mottagare. En förutsättning för sammanläggning är även här, att gåvotagaren skall erhålla ytterligare egendom vid givarens död. Har t. ex. ett brorsbarn tidigare fått en gåva men är det icke arvsberättigat eller uteslutet genom testamente, kan sammanläggning icke ske. Men är gåvotagaren arvsberättigad eller skall han erhålla egendom på grund av testamente, skall gåvan läggas till den gemensamma lotten. Arvsskatten beräknas då som om den gemensamma lotten utgjort den högst beskattade delen. Den tidigare gåvan skjuter så att säga behållningen i höjden. Detta innebär, att tidigare erlagd gåvoskatt icke avräknas. Däremot reduceras arvsskatten med vad som skulle belöpa på en arvslott av samma storlek som gåvan. Systemet är detsamma som det nu gällande.

Våra sammanläggningsregler kräver alltså liksom de nuvarande, att gåvotagaren får ytterligare egendom vid givarens död. Icke blott arv eller testamentsförvärv kan vara aktuella. Gåvotagaren kan också tänkas vara insatt såsom förmånstagare. Särskild lott skall enligt vårt förslag icke utläggas för förmånstagare, utan försäkringsbeloppet kommer i stället att vid beskattningen höja de lotter som utlägges till arvingar och testamentstagare. En konsekvens härav blir, att om förmånstagaren icke ingår bland legalarvingarna eller ihågkommits i testamente, någon sammanläggning icke kan ske.

Om en icke arvsberättigad mottagare i arvsskatteklass I enbart erhåller egendom på grund av ett förmånstagarförordnande, är sålunda sammanläggning med en tidigare gåva utesluten. Som ett tänkbart fall kan nämnas tidigare gåvor till förutvarande hustru eller fosterbarn. Vi har dock ansett det onödigt att komplicera sammanläggningsreglerna med särskilda bestämmelser för dessa sällsynta fall.

Vid all sammanläggning bör varje belopp avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

En förutsättning för sammanläggning är, att skattskyldighet för gåvan icke inträtt tidigare än tio år före givarens död. Har skattskyldighet inträtt dessförinnan eller inträder skattskyldighet för gåvan efter dödsfallet, är 19 § icke tillämplig. I det senare fallet kan emellertid sammanläggning komma att ske med stöd av reglerna i 41 §. Vi föreslår två nyheter beträffande sammanläggningstiden. Beträffande de benefika barnreverserna bibehålles den obegränsade sammanläggningstiden med den ändringen att tioårsfristen börjar löpa när dylik gåva fullbordats. I dag kan utställaren kort före dödsfallet fullborda dylik gåva och omintetgöra en sammanläggning. Den andra nyheten rör sådana fall då givaren förbehållit sig nyttjanderätt eller annan förmån av det bortgivna. I dessa fall skall enligt vårt förslag en omedelbar gåvobeskattning ske redan vid gåvotillfället. Hela gåvan skall då,

vilket närmare belyses i kommentaren till 36 §, beskattas med bortseende från förbehållet.

För att förhindra missbruk föreslår vi att tioårsfristen börjar löpa från det att den förbehållna rättigheten upphör. Egendomens värde vid sistnämnda tidpunkt blir avgörande.

En fader ger sin son en aktiepost på 400 000 kr. men förbehåller sig rätten till avkastningen under sin livstid. Gåvoskatt uttas enligt vårt förslag för en gåva på 396 000 kr. Femton år senare avlider fadern, och sonen ärver 300 000 kr. Aktierna var vid tiden för dödsfallet värda 500 000 kr. Arvsskatten beräknas då som om arvet legat i skiktet mellan 496 000 och 796 000 kr.

När det gäller gåvor av sistnämnda slag, behöver enligt förslaget den rätt som givaren förbehållit sig icke avse rätt till avkastning eller annan direkt ekonomiskt mätbar rättighet. Samma verkan i sammanläggningshänseende får det, om givaren förbehåller sig rätt att exempelvis förvalta den bortgivna egendomen.

En del av svårigheterna med de gällande sammanläggningsreglerna beror på de s. k. framskjutna förvärven. Dessa skall enligt vårt förslag icke längre inta någon särställning, utan sammanläggning kommer här i det stora flertalet fall att ske med utgångspunkt från förhållandena vid tiden för gåvan respektive arvlåtarens eller testators död. Vi har dock behållit den fria förfoganderätten som ett framskjutet förvärv, och för dessa fall får en särskild regel ges. Ett praktiskt tänkbart fall är, att ett barn vid faderns död ärver en del av kvarlåtenskapen, medan återstoden tillfaller modern med fri förfoganderätt. Förflyter sedan mindre än tio år mellan faderns och moderns död, skall arvet vid faderns död sammanläggas med vad barnet ytterligare kan komma att erhålla från fadern vid moderns död. Bestämmelser härom har intagits i 19 § 2 mom. första stycket.

I 19 § 2 mom. andra stycket meddelas bestämmelser om sammanläggning av gåvor till sekundosuccessorer från den som innehar egendom med fri förfoganderätt. Dylika gåvor skall i förekommande fall sammanläggas med vad mottagarna vid innehavarens död erhåller från den först avlidne, om de icke samtidigt erhåller egendom till högre värde från den sist avlidne. Denna särskilda sammanläggningsregel avser således gåvor från innehavaren. Om denne i stället helt eller delvis avstår från sin fria förfoganderätt till förmån för sekundosuccessorerna, kan det synas tveksamt från vem egendomen skall anses härröra. Det naturligaste synes dock vara att betrakta förvärvet som en gåva från innehavaren till successorn. Vi föreslår en särskild regel i 37 § 3 mom. av denna innebörd. Gåvoskatt utgår sålunda, om den förste innehavaren i förtid helt eller delvis avstår från sin rätt. Skall däremot den efterlevande innehavarens rätt upphöra när viss händelse inträffar — exempelvis omgifte — skall överföringen beskattas som ett testamentsförvärv.

Sammanläggningsreglerna avser enbart skattepliktiga förvärv. Gåvor, som under ett helt år sammanlagt inte överstiger 4 000 kr., skall således aldrig ingå i sammanläggning. På motsvarande sätt föreslår vi en regel i 19 § 3 mom. första stycket av innebörd att sammanläggning icke skall ske om arvs- eller testamentslotten icke uppgår till skattepliktigt belopp. Har således ett barn fem år före faderns död av denne fått en gåva på 20 000 kr. men uppgår arvslotten enligt 11 § endast till 10 000 kr., skall sammanläggning ej ske. I anslutning härtill får dock observeras regeln i 28 § andra stycket om att grundavdraget bara får utnyttjas en gång.

A dör efterlämnande makan B samt barnen C och D. Enligt testamente skall halva boet tillfalla B med fri förfoganderätt. Behållningen uppgår till 160 000 kr. Enligt 10 och 11 §§ utlägges en lott för B på 40 000 kr. och två lotter för C och D, vardera på 20 000 kr.

B dör femton år därefter, och kvarlåtenskapen i hennes bo uppgår till 240 000 kr. C och D erhåller då från fadern var sin lott på 40 000 kr. och från B var sin lott på 80 000 kr.

Vid skattläggningen av B:s bo skall lotterna från fadern på 40 000 kr. icke nedsättas med grundavdraget 10 000 kr., eftersom detta fullt ut kunnat utnyttjas vid faderns död. Skatt uttas således för ettvart av barnen för en be-

skattningsbar lott på 40 000 kr. och en på 70 000 kr.

Hade däremot endast fem år förflutit mellan dödsfallen, skulle sammanläggning ha skett av förvärven från fadern på sådant sätt att det tidigare förvärvet, minskat med grundavdrag, lagts till förvärvet från fadern vid moderns död. Skatt hade då uttagits för förvärvet från fadern för en lott på 40 000 kr. i skiktet mellan 10 000 och 50 000 kr.

Är det fråga om sammanläggning av förvärv, som tidigare beskattats i arvsskatteklass II, med en efterföljande gåva eller testamentslott, får grundavdraget 5 000 kr. slås ut på de olika förvärven i arvsskatteklass II vid den tidigare beskattningen. Det åligger den skattskyldige att förebringa utredning på denna punkt. Kan sådan utredning inte förebringas, skall den tidigare arvs- eller testamentslotten, avrundad till närmaste lägre hundratal kronor, ingå ograverad i sammanläggningen.

I 19 § 3 mom. andra stycket föreslås en särskild regel för sammanläggning av gåvor som givits av äkta makar. Såsom omnämnts i kapitel 7 och som närmare nedan berörs i kommentaren till 41 §, skall gåvor från äkta makar i gåvoskattehänseende alltid räknas som *en* gåva. Vid sammanläggning efter äktenskapets upplösning får dylik gåva anses till lika delar härröra ur makarnas giftorättsgods, om det ej visas att den helt eller delvis härrör ur enskild egendom.

A dör efterlämnande maken B samt sonen C. C har fem år före dödsfallet fått 10 000 kr. från B. Vid A:s död är boets behållning 120 000 kr., allt giftorättsgods.

Vid arvsbeskattningen skall gåvan läggas till C:s arvslott, som uppgår till 60 000 kr. Den skattepliktiga delen av gåvan uppgår till 6 000 kr. och enligt huvudregeln skall då 3 000 kr. sammanläggas med arvslotten.

Visas det i skatteärendet att gåvan utgått ur efterlevande makes enskilda egendom, skall sammanläggning icke ske. På motsvarande sätt skall hela gåvan ingå i sammanläggning, om den visas härröra ur den avlidnes enskilda egendom. I praktiken kommer det stora flertalet gåvor att behandlas enligt huvudregeln på grund av svårigheterna att bevisa annat. Bevisbördan åvilar den som påkallar avsteg från huvudregeln.

24 §

Eftersom de successiva legat som nu behandlas i 8 § andra stycket kan hänföras till eller jämställas med nyttjanderätt, har andra stycket i lagrummet fått utgå.

För arvsbeskattningen vid avveckling av fideikommiss gäller numera särskilda regler. Efterträdares och övriga mottagares förvärv beskattas till fullo eftersom egendomen tillfallit vederbörande med äganderätt. Det må dock här framhållas, att om Kungl. Maj:t tillåter att ett fideikommiss får bestå ytterligare en generation, egendomen skall värderas som om den tillfallit vederbörande med nyttjanderätt.

28 §

Bortsett från övergången till grundavdrag och ett system med enbart två skatteklasser, bygger 28 § på samma principer som tidigare. Grundavdragen anknyter till de skilda lotterna. Till skillnad från vad som nu gäller är det dock icke själva det förvärv som en arvinge eller testamentstagare gör som bestämmer lottens storlek. Lottläggningen göres enligt schablonreglerna i 11 §, och grundavdragen anknyter till storleken av sålunda beräknad lott. Mottagare, som icke får lott utlagd enligt nämnda lagrum, får givetvis heller inget grundavdrag.

A dör efterlämnande maken B samt barnen C och D. D är vid tiden för A:s död 10 år. Behållningen uppgår till 400 000 kr., allt giftorättsgods. A:s förutvarande hustru E är insatt såsom förmånstagare till en kapitalförsäkring på 40 000 kr. Enligt testamente skall B erhålla hela boet med fri förfoganderätt, dock att A:s broder F skall ha ett legat på 10 000 kr. och vidare skall en välgörenhetsorganisation X ha 5 000 kr.

Enligt 10, 12 och 15 §§ uppgår det belopp, som skall fördelas till 181 000 kr. Enligt 11 § utlägges lotter för B, C och D, och vidare utlägges en gemensam lott för F och X. B:s lott uppgår till 75 500 kr. C:s och D:s laglotter uppgår till vardera en fjärdedel av 181 000 kr. eller 45 250 kr. För F och X blir den gemensamma lotten 15 000 kr.

B:s lott minskas med ett grundavdrag på 25 000 kr. och C:s med ett på 10 000 kr. Un-

derårige D:s lott nedsättes först med det allmänna grundavdraget och därefter med det särskilda barnavdraget, som i detta fall utgör 30 000 kr (= 10 × 3 000), varefter återstår 5 250 kr. Den gemensamma lotten minskas med 5 000 kr.

Som påpekats vid 11 §, skall testamentslotter icke utläggas för barnbarn, med mindre sådant barn är närmast arvsberättigat. Dylik lott inräknas i stället i den närmast arvsberättigades, och något grundavdrag skall givetvis icke tillgodoräknas barnbarnen.

30 §

I tredje stycket har en betydelsefull ändring skett. Enligt vad som för närvarande gäller får, om egendom tillfaller gift person, denne tillgodoräkna sig makens släktskap med den avlidne om skatten blir lägre. Enligt vårt förslag skall den för gift person medgivna lättnaden även tillkomma den som enligt 11 § andra stycket skall anses därmed jämställd. En testamentslott till en avliden sons änka skall således beskattas enligt de regler som gäller för arvsskatteklass I.

32 §

Genom att dödsboet blir skattskyldigt kan en förenkling ske av efterbeskattnings- och återvinningsreglerna. I stället för att som nu handlägga efterbeskattning som ett ärende och återvinning som ett annat, skall enligt vårt förslag en omräkning av hela den dödsboet påförda skatten ske i belysning av framkomna nya omständigheter. Stundom är läget det, att en efterbeskattning av en delägare samtidigt medför rätt till återvinning för annan delägare. För att efterbeskattning skall ske fordras således att skatten totalt sett blir högre — och vice versa när det gäller återvinning.

Genom att en bodelning eller ett arvskifte framdeles icke skall få läggas till grund för beskattningen, faller nuvarande c) bort.

För att icke lämna utrymme för opåkallade skattelättnader föreslås en möjlighet till efterbeskattning, om ett testamente till förmån för mottagare som åtnjuter skattefrihet enligt 3 § icke verkställes. Regeln har utformats på sådant sätt att dödsboet måste verkställa dylikt testamente senast inom tre år från den dag så tidigast kunnat ske. Stadgandet kompletterar här punkten b) i lagrummet.

36 §

Vid gåva inträder skattskyldigheten, när egendomen överlämnats eller handling innefattande giltig utfästelse om gåvan överlämnats. Liksom vid arvsbeskattningen skall en omedelbar och uttömmande beskattning ske vid gåvotillfället. Några s. k. framskjutna förvärv, bortsett från den vid gåva mindre vanliga fria förfoganderätten, skall icke längre förekomma i skattehänseende. Detta belyses närmare vid 43 §. En motsvarande uttömmande beskattning skall ske av förmånstagarförvärv.

I andra stycket återfinns en särskild regel för den fria förfoganderätten. Sekundosuccessorers förvärv kan icke beskattas i samband med att egendomen övergår till den förste innehavaren, utan dessa förvärv skall beskattas när de sker. Av 2 § framgår att skattskyldigheten i dessa fall åvilar mottagaren.

37 §

Såsom framhållits i kapitel 7, har utrymmet för gåvobeskattning av förmånstagarförvärv kraftigt beskurits med vårt förslag. Den nya 12 § omfattar nämligen samtliga förmånstagarförvärv, som har sin grund i försäkringstagarens död. I nämnda kapitel har redogjorts för de fall där en gåvobeskattning skall ske.

På samma sätt som vid arvsbeskattningen skall en uttömmande beskattning alltid ske av förmånstagarförvärv vid tiden för gåvan. För gåvobeskattningens vidkommande kan följande situation tänkas. En person tecknar en pensionsförsäkring, som skall börja utgå när han fyllt 60 år. Utbetalningarna skall ske till hans hustru, som skall äga uppbära utfallande belopp under sin livstid. Skulle hon avlida innan 10 års utbetalningar skett, skall barnen äga uppbära återstående belopp. Försäkringstagaren upp-

når 60 år och pensionerna börjar utgå. Därvid sker en uttömmande gåvobeskattning. Skattläggningen sker, som om den förste förmånstagaren erhållit förfoganderätten till hela försäkringen, således samma modell som vid arvsbeskattningen. Även i övrigt är gåvoskatten här utformad efter samma mönster som arvsskatten.

I tredje momentet ges en ny regel. Om någon, som innehar egendom med fri förfoganderätt, ger bort egendom ur denna, föreligger normalt en gåva. Viss tvekan råder hur man skall rubricera dylika överföringar, när de går till sekundosuccessorerna. Valet står mellan att se dessa överföringar som förskott eller som vanliga gåvor. Av nämnda moment framgår att om innehavaren i förtid helt eller delvis avstår från sin rätt, gåvoskatt skall uttas av den avstående. Innehas egendom med fri förfoganderätt utan omgiftesklausul e. dyl., blir varje överföring under innehavarens livstid att skattlägga som gåva. Är det däremot föreskrivet att innehavaren skall avstå egendom vid omgifte, kommer avståendet att sakna den frivillighet, som utmärker gåva. Huruvida arvs- eller gåvoskatt skall utgå när innehavaren gifter om sig, beror på vilket förvärv som ligger till grund för innehavet. Har egendomen tillfallit innehavaren på grund av ett testamente, uttas arvsskatt för värdet av den egendom som då tillfaller sekundosuccessorerna. Arvsskattedeklaration får avges för hela den egendomsmassa som övergår (45 § A 3). Har däremot egendomen tillfallit innehavaren på grund av gåva, skall gåvoskatt uttas. Envar sekundosuccessor har då att avge gåvodeklaration, och i detta fall åvilar skattskyldigheten enligt 2 § andra stycket, jämfört med 36 § andra stycket, mottagaren.

39 §

Skattefrihetsreglerna har behandlats i den allmänna motiveringen (kap. 7). Här skall endast nämnas, att skattefriheten för periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning enbart avser överföringar direkt mellan utgivare och mottagare. Belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring är icke skattefria av denna anledning. Vi har i anslutning härtill föreslagit en särskild regel för premiegåvorna. Enligt sista stycket i 39 § föreligger icke skattefrihet för premier som erlägges på pensionsförsäkring som äges av annan än givarens make. De fall som här är av intresse gäller premier som föräldrar erlagt för omyndiga hemmavarande barns pensionsförsäkringar. Värdet av dylika premier är enligt 46 § kommunalskattelagen avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Sådana premier skall gåvobeskattas efter de vanliga reglerna. Skattefrihet föreligger till ett årligt värde av högst 4 000 kr. Till undvikande av missförstånd kan nämnas att inte varje slags premie som erlägges på pensionsförsäkring som ägs av annan än givarens make skall gåvobeskattas. Om en arbetsgivare erlägger premier för en anställds pensionsförsäkring, föreligger t. ex. icke en gåva utan en löneförmån.

41 §

Sammanläggningsreglerna har förenklats genom att de framskjutna förvärvens skattemässiga särbehandling eliminerats. I 41 § behandlas de fall där tidigare gåva skall sammanläggas med en efterföljande gåva eller ett tidigare arv eller testamentsförvärv skall sammanläggas med en senare gåva. Sistnämnda situation kan tänkas om förre innehavaren innehar egendomen med fri förfoganderätt. I övrigt skall reglerna i 19 § äga motsvarande tillämpning vid gåvobeskattningen.

I 41 § 2 mom. har en ny regel upptagits. Gåva från äkta makar skall vid gåvoskattens beräkning alltid ses som en gåva. Ger således en fader till sin son 5 000 kr. ur sitt giftorättsgods och modern 3 000 kr. ur sin enskilda egendom, uttas gåvoskatt för en gåva på 8 000 kr., minskad med grundavdraget 4 000 kr. Om fadern något år därefter ger sonen ytterligare 6 000 kr., skall förstnämnda gåva på 4 000 kr. läggas till den nya gåvan som är beskattningsbar till ett belopp av 2 000 kr. Skatt för sistnämnda gåva uttas då i skiktet mellan 4 000 kr. och 6 000 kr. Gåvoskatten fördelas mellan ma-

karna efter storleken av vardera gåvan.

Ett avsteg från denna sammanläggningsregel har gjorts för gåvor efter äktenskapets upplösning, antingen denna skett på grund av dödsfall eller skilsmässa. Den princip som angivits under 19 § 3 mom. skall tillämpas, dvs. om inte annat visas, anses gåvan till hälften härröra från vardera makens giftorättsgods.

43 §

I andra momentet regleras beskattningen av de s. k. framskjutna förvärven. Dessa skall i princip skattläggas på samma sätt som andra förvärv.

A ger sin son en aktiepost värd 500 000 kr. men förbehåller sig själv nyttjanderätten till densamma. Vid gåvobeskattningen bortses från förbehållet och skatt uttas för en gåvolott på 496 000 kr. i gåvoskatteklass I. Om A mindre än tio år före sin död avstår från förbehållet sammanlägges gåvan med vad sonen kan komma att ärva. Skall sammanläggning ske, blir värdet vid tiden för rättighetens upphörande avgörande.

A ger i stället sitt barnbarn aktieposten och skänker avkastningsrätten till sin son. En omedelbar och uttömmande gåvobeskattning sker nu. Avgörande blir förhållandet mellan givaren och den blivande ägaren, varför en lott på 496 000 kr. gåvobeskattas i klass II. Avstår sonen från sin rätt, får avståendet inga gåvoskattekonsekvenser.

A ger en skattefri stiftelse aktieposten och skänker avkastningsrätten till en broder. Kapitalvärdet av avkastningsrätten gåvobeskattas i klass II. I de båda sistnämnda fallen gäller den vanliga sammanläggningstiden.

Är äganderätten svävande får skatten bestämmas efter förhållandena vid tiden för gåvan. Vad som anförts under 11 § om framskjutna förvärv gäller även vid gåva.

Gåvoskatteklasserna överensstämmer i allt väsentligt med motsvarande arvsskatteklasser. Ett betydelsefullt undantag avser dock barns avkomlingar. En gåva till en sonson, vars fader alltjämt lever, skattlägges i gåvoskatteklass II. I arvsskattehänseende hör sådant barnbarn till klass I, men där skall i gengäld testamentslott inräknas i den närmast arvsberättigades lott.

Som tidigare påpekats omfattar klass I icke endast arvsberättigade personer utan även andra mycket närstående. Gåvor till förutvarande make, till avlidet barns make eller till fosterbarn hör till klass I. När det gäller de äktenskapsliknande förhållandena blir situationen vid gåvotillfället avgörande. En gåva till en sons "samvetshustru" går i klass I men, om sammanlevnaden upphört, i klass II.

I de återstående lagrummen har i allmänhet enbart sådana ändringar skett som sammanhänger med överflyttningen av skattskyldigheten på dödsboet respektive givaren. Likaså har den förenklade försäkringsbeskattningen resulterat i en del ändringar, som till övervägande del har formell karaktär. Denna del av AGF kommer att omarbetas i vårt senare betänkande.

45—47 §§

Deklarationsskyldigheten anknyter icke längre till vad arvinge, testamentstagare eller förmånstagare kan komma att erhålla. Eftersom dödsboet är skattskyldigt, är det dödsboet som skall avge deklaration. Deklarationen skall avges av den som enligt vanliga regler äger företräda dödsboet. Liksom vid inkomst- och förmögenhetstaxeringen får man godta deklaration som avgivits av delägare som sitter i boet eller eljest handhar förvaltningen. Övriga mottagare behöver således icke i normalfallet skriva under deklarationen. Dessa behöver endast lämna erforderliga upplysningar till den som skall avge deklarationen.

Förmånstagarförvärv i anledning av dödsfall skall beskattas tillsammans med annan egendom som försäkringstagaren efterlämnat. De nuvarande reglerna om deklarationsskyldighet för förmånstagare i dessa fall har därför upptagits bland de bestämmelser som avser den allmänna deklarationsplikten vid dödsfallsförvärv. I 49 § har också en föreskrift givits om skyldighet för försäkringsgivare att underrätta försäkringstagarens dödsbo.

Eftersom gåva från äkta makar i gåvoskattehänseende skall räknas som en gåva, kan deklarationsskyldighet föreligga även för make som bortgivit mindre än 4 000 kr.

54 §

Vårt förslag innebär som nämnts att dödsboet blir skattskyldigt. Skatten kan emellertid inte vid kommande bodelning och arvskifte behandlas som en vanlig skuld i dödsboet. Det skulle innebära, att den skatt som belöper på legat skulle övervältras på arvingar och universella testamentstagare och att skatten skulle drabba de båda senare kategorierna proportionellt. Om samtliga dödsbodelägare är överens, kan de inom vissa gränser fördela skatten sinsemellan som de vill. Men kan överenskommelse inte träffas eller erfordras av andra skäl en strikt fördelning, bör delägarna kunna få vägledning i AGF om hur en skälig fördelning skall ske. Förordningen bör alltså innehålla regler om hur den dödsboet påförda skatten skall fördelas mellan arvingar, testamentstagare och förmånstagare. En fördelningsregel finns redan i lagrummets gällande lydelse; den avser fördelningen av skatt som dödsboet förskotterat.

I den nu föreslagna paragrafens första stycke fastslås, att arvingar, testamentstagare och förmånstagare ansvarar för skatten gentemot dödsboet. Eftersom en förmånstagare har ett anspråk direkt mot försäkringsbolaget, har denna regel, till övriga rättsinnehavares skydd, kompletterats med ett ansvar jämväl för försäkringsbolaget. Dettas ansvar gäller dock endast, om förmånstagaren icke såsom arvinge eller testamentstagare är berättigad till egendom ur boet, som boet kan taga i anspråk för skattens betalning.

I det stora flertalet fall uppkommer, såsom redan antytts, inga tvister rörande fördelningen av skatten. Delägarna är normalt intresserade av att på ett smidigt sätt lösa fördelningsfrågan, något som också bestyrkes av att den nuvarande fördelningsregeln, såvitt känt, icke dragits under de högre instansernas prövning. Även den av oss föreslagna fördelningsregeln är dispositiv. Eftersom det står delägarna fritt att sinsemellan fördela kvarlåtenskapen på lämpligt sätt, måste motsvarande gälla frågan om skattens fördelning. Till bilden hör även att föreskrifter om skattens fördelning kan ha lämnats i testamente. Arvingar och testamentstagare har emellertid ett legitimt intresse av att veta hur långt deras ansvar sträcker sig. Detta måste även fastslås, när fråga är om omyndigs rätt. Ett arvskifte där en omyndig delägare påförts ett för stort skatteansvar kan icke godkännas av överförmyndaren. Likaså kan utomståendes rätt beröras. En delägare försätts i konkurs; i sådant fall måste konkursförvaltaren få klarhet i storleken av gäldenärens arvsskatteskuld. Slutligen bör nämnas, att om en arvinge avlider inom ett år från arvlåtarens död, kan skatten nedsättas enligt reglerna i 56 §. En sådan nedsättning kräver givetvis en beräkning av den avlidnes ansvar.

En skälig fördelning synes kunna uppnås genom följande av oss föreslagna regler. I arvsskatteklass I fastställd skatt fördelas med hänsyn till den skatt som enligt 28 § skulle belöpa på vars och ens verkliga förvärv. Ett exempel får närmare belysa innebörden.

A efterlämnar maken B samt barnen C, D och E. E har femton år före A:s död erhållit en gåva på 150 000 kr. Enligt testamente skall B erhålla 100 000 kr. ur kvarlåtenskapen och återstoden skall fördelas lika mellan C, D och E, dock att D enbart skall erhålla sin del med livstids nyttjanderätt, under det att äganderätten skall tillkomma hans båda barn F och G. C har avstått från halva sitt arv till förmån för sin son H. Behållningen uppgår till 700 000 kr., allt A:s enskilda egendom.

Vid skattläggningen utlägges en lott för B på 100 000 kr. och för var och en av C, D och E en på 200 000 kr. Skatten blir då på dessa lotter efter grundavdrag sammanlagt 130 000 kr. (= 8 500 + 3 × 40 500).

Vid det efterföljande skiftet kommer delägarna överens om att förskottet till E skall avräknas, och vidare skall lotter utläggas för D:s nyttjanderätt och dennes barns äganderätt eftersom uppdelning följer av testamentet. Däremot inverkar C:s avstående icke på fördelningen, annat än internt mellan honom och H. Skiftet verkställes nu enligt följande.

	lott	grund-avdrag	beräknad skatt
B	100 000	25 000	8 500
C	250 000	10 000	59 500
D	140 000	10 000	22 500
F	55 000	0	5 250
G	55 000	0	5 250
E	100 000	10 000	11 500
		Summa	112 500

Den dödsboet påförda skatten, 130 000 kr., överstiger således den som beräknats vid det verkliga skiftet. Skillnaden, 17 500 kr., får då fördelas mellan arvingarna och testamentstagarna. För att nå upp till beloppet 130 000 kr., får den beräknade skatten ökas för var och en med 15,55 %.

Fördelningen av skatten i klass I står således i proportion till den skatt, som kan beräknas belöpa på vederbörandes förvärv. Om en mottagare, som i och för sig hör till klass II, har fått sitt förvärv beskattat i klass I gäller samma regel. Denna situation kan uppkomma i vissa försäkringsfall.

A dör efterlämnande sönerna B och C. Behållningen uppgår till 200 000 kr. A:s broder X är insatt såsom förmånstagare till en kapitalförsäkring på 55 000 kr. Skattläggningen sker här på så sätt att behållningen ökas med värdet av försäkringen varefter förmånstagaravdrag sker. Till beskattning återstår då 243 000 kr., som utlägges i två lika lotter för B och C. Skatten blir nu totalt 33 900 kr. (2 × 16 950).

Vid den verkliga fördelningen sker lottläggningen enligt följande:

	lott	grund-avdrag	skatt
B	100 000	10 000	11 500
C	100 000	10 000	11 500
X	55 000	12 000	3 450
		Summa	26 450

Skatten fördelas här som i det närmast föregående exemplet och envar lottagare har att svara för ytterligare 28,2 %. B och C ansvarar således för vardera 14 740 kr. och X för 4 420 kr.

Såvitt gäller arvsskattens fördelning i klass II är regeln skäligen enkel. Om ej annat överenskoms fördelas skatten proportionellt efter respektive förvärvs storlek. Nu kan det tänkas att en person, som rätteligen hör till klass I, i något enstaka undantagsfall får sitt förvärv beskattat i klass II. Sådan mottagare skall det oaktat icke svara för mer än som belöper på hans förvärv enligt reglerna för klass I.

A efterlämnar tre syskon. Behållningen uppgår till 250 000 kr. A:s förutvarande make är insatt såsom förmånstagare till en kapitalförsäkring på 60 000 kr. Skattläggningen sker här på så sätt att behållningen ökas med värdet av försäkringen efter förmånstagaravdrag. Till beskattning återstår sedan 271 000 kr. En lott på 266 000 kr. (efter grundavdrag 5 000 kr.) beskattas i klass II. Skatten blir 95 000 kr.

Vid den verkliga delningen skall först den förutvarande makens förvärv utläggas som en lott i klass I. Förvärvet uppgår till 60 000 kr. Detta minskas med förmånstagaravdraget, däremot icke med det allmänna grundavdraget, 25 000 kr., eftersom lott ej utlagts vid skattläggningen. Skatten för den förutvarande maken blir 1 100 kr. Syskonen svarar för 93 900 kr.

Fördelningsregeln föreskriver enbart hur den dödsboet påförda skatten skall fördelas mellan olika mottagare. Skatten kan således aldrig jämkas i följd av fördelningsregeln. Om i det sistnämnda exemplet försäkringen skulle ha uppgått till 600 000 kr., skulle resultatet bli att hela boet gått åt till skatten, varjämte resten fått uttagas av förmånstagaren.

I tredje stycket har ett specialansvar stadgats för försäkringsgivare. Sker utbetalning när dödsbo försatts i konkurs, gäller försäkringsgivarens ansvar i stället gentemot statsverket. Om en utmätningsbar försäkring tas i anspråk för att betala dödsboets skulder, bortfaller givetvis försäkringsgivarens ansvar gentemot statsverket.

På motsvarande sätt har stadgandet om delägares ansvar i händelse av dödsboets insolvens kompletterats med ett ansvar för förmånstagare.

55 §

Det från regeln i tredje momentet stadgade undantaget för nyttjanderätt m. m. har fått utgå. Eftersom skatten åvilar dödsboet, äger detta taga erforderlig egendom i anspråk för skattens betalning. Någon skillnad göres

här icke i vårt förslag mellan äganderätt och andra rättigheter.

En mer väsentlig nyhet är den särskilda anståndsregeln i 7 mom. Enligt vårt förslag skall en uttömmande beskattning ske av försäkringar vid tiden för försäkringstagarens död. Om nu en pensionsförsäkring är stor i förhållande till boets övriga behållning, skulle en dylik beskattning kunna försätta dödsboet i en brydsam situation. Försäkringen som sådan representerar inget genast realiserbart värde, eftersom den icke kan återköpas eller belånas.

Anståndsregeln har begränsats till sådana fall där försäkringsbelopp skall utfalla periodiskt under minst fem år. Regeln har vidare anknutits till storleken av den beskattade delen av försäkringen i förhållande till boet i övrigt. Avgörande är dock icke storleken av förmånstagarförvärvet som sådant, utan behovet av anstånd bedöms med utgångspunkt från den enligt reglerna i 10 § beskattade delen av försäkringen.

A dör efterlämnande hustru och två barn. Behållningen uppgår till 200 000 kr., allt giftorättsgods. Hustrun är insatt såsom förmånstagare till en skattepliktig pensionsförsäkring med ett kapitalvärde på 600 000 kr.

Vid skattläggningen ökas bobehållningen med försäkringens värde, varefter hälften avräknas såsom utgörande den skattefria giftorättsandelen. Det belopp som skall fördelas utgör härefter 400 000 kr., varifrån ett förmånstagaravdrag får göras. Detta antas uppgå till 100 000 kr. (kapitalvärdet av en årspension på 10 000 kr.). Sedan återstår 300 000 kr., som utlägges i två lotter, vardera om 150 000 kr. Skatten blir 51 000 kr. (= 2 × 25 500).

I detta fall har av försäkringen beskattats ett belopp av 200 000 kr. utgörande två tredjedelar av hela det beskattade beloppet. Anstånd kan medges under en tid av 10 år. Den skatt som berörs av anståndet utgör då två tredjedelar av den dödsboet påförda skatten eller således 34 000 kr.

Vid den verkliga delningen av boet kommer andra beräkningar att göras. Hustrun och barnen får sinsemellan fördela den dödsboet påförda skatten enligt den allmänna fördelningsregeln. Genom att anstånd medgivits för ett större arvsskattebelopp än som skulle ha utgått för försäkringen, därest ett verkligt skifte legat till grund för beskattningen, och då försäkringsgivaren kommer att innehålla en häremot svarande del av de utfallande beloppen, äger förmånstagaren vid det verkliga skiftet påkalla kompensation för vad som sålunda undanhållits honom.

Den nyss angivna metoden för beräkning av den skatt, för vilken anstånd kan medges, får modifieras i de undantagsfall då beskattning sker enligt klass II, trots att förmånstagaren hör hemma i klass I. Här måste emellertid frågan om anstånd prövas med hänsyn till vad vederbörande förmånstagare verkligen erhåller. Samma metod bör därvid användas som för den interna fördelningen enligt 54 § AGF.

A dör efterlämnande en broder. Behållningen uppgår till 100 000 kr. A:s f. d. hustru är insatt som förmånstagare till en skattepliktig pensionsförsäkring med ett kapitalvärde på 200 000 kr.

Vid skattläggningen ökas bobehållningen med försäkringens värde. Från den sålunda justerade behållningen, 300 000 kr., avgår ett förmånstagaravdrag, som antas uppgå till 100 000 kr. Härefter återstår att beskatta i klass II ett belopp av 200 000 kr. Skatten blir 60 000 kr.

Eftersom försäkringen svarar för halva värdet av den skattepliktiga kvarlåtenskapen, kan anstånd medges. Men den f. d. hustrun skall vid den interna fördelningen icke svara för mer skatt än som enligt tariffen i klass I belöper på hennes förvärv. Anståndsregeln måste anpassas härtill. I klass I uppgår skatten för en lott på 100 000 kr. till 13 500 kr. Detta belopp får då betalas under en tid av 10 år.

Som förutsättning för anstånd kräves att försäkringsgivaren utfäst sig att innehålla och på anfordran till kronan betala förfallet ej erlagt belopp. Denna förpliktelse får ses mot bakgrund av att dödsboet är skattskyldigt men att förmånstagaren gentemot dödsboet är ansvarig för skatten. Försäkringsgivarens utfästelse gäller även om den förste förmånstagarens rätt upphör och subsidiära förmånstagare inträder. Anstånd kan begäras icke blott av dödsbo utan även av förmånstagare.

Det anstånd som här berörs är av en speciell karaktär. Möjligheterna för ett dödsbo att erhålla anstånd i övriga fall kommer givetvis att få bedömas med hänsyn till att anstånd kan ha erhållits enligt förevarande specialbestämmelse.

56 §

Detta lagrum, som handlar om eftergift av arvsskatt vid täta arvfall, har ändrats i anslutning till det föreslagna nya systemet för arvsbeskattningen. Eftersom förvärv av nyttjanderätter m. m. enligt vårt förslag i princip icke skall beskattas annorledes än andra förvärv, behövs inga särskilda regler för dessa fall. Skatten för en nyttjanderätt kan tas ur den egendom nyttjanderätten avser, eftersom arvsskatten åvilar dödsboet och icke mottagaren av den särskilda rätten.

Vi anser också rimligt att avskaffa den nuvarande möjligheten att efterge gåvoskatt om mottagaren avlider inom ett år från tiden för skattskyldighetens inträde. Gåvoskatten skall erläggas av givaren, och även om mottagaren avlidit kort efter gåvan, kvarstår skälet för gåvobeskattningen eftersom givaren har minskat sin förmögenhet. Fall kan naturligtvis tänkas där en annan lösning skulle kunna vara försvarlig. Om en gåva sker till barn och barnet strax därefter dör och givaren ärver sitt barn, kan vissa skäl anföras för eftergift. Emellertid är bakarv i hithörande fall så sällsynta att vi icke ansett det påkallat att införa särregler för de fall där givare ärver gåvotagare.

I anslutning till den särskilda anståndsregeln i 55 § 7 mom. föreslås en ny eftergiftsgrund. Har anstånd erhållits och upphör utbetalningarna på grund av att förmånstagare eller andra rättsinnehavare icke längre finns, skall ännu icke förfallna belopp efterges. Upphör utbetalningarna av annan anledning (ett ev. återköp), sker ingen eftergift utan försäkringsgivaren har att omgående inleverera återstående skatt.

57 §

Eftersom de successiva legaten förlorat sin självständiga ställning i vårt förslag, fyller eftergiftsregeln under b) i lagrummet icke längre någon funktion. Skulle det i något fall uppkomma en dylik situation, kan alltid 58 a § tillämpas.

59 §

Beträffande återvinning kan hänvisas till vad som anförts under 32 §.

Övergångsbestämmelserna.

De nya reglerna skall enligt huvudregeln tillämpas, om dödsfall inträffar efter 1970 års utgång eller om gåva sker därefter. Eftersom vårt förslag innebär delvis djupgående ändringar i det rådande systemet, måste emellertid särskilda övergångsbestämmelser ges.

En del framskjutna förvärv har sin grund i ett dödsfall eller en gåva före nämnda tidpunkt. Dessa kan icke gärna lämnas obeskattade i framtiden. Då det är svårt att på ett enkelt sätt inordna dessa förvärv i det nya systemet, måste de äldre reglerna få gälla även om det framskjutna förvärvet aktualiseras efter 1970 års utgång. De äldre reglerna avser enbart skattläggningen av själva det framskjutna förvärvet. Erhåller sådan förvärvare efter 1970 års utgång från samme person även annan egendom, skall de nya sammanläggningsreglerna tillämpas i förekommande fall.

En fader X skänker 1969 sin son A livstids avkastningsrätt till en aktiepost värd 500 000 kr. och ger samtidigt sina barnbarn B och C äganderätten därtill. Enbart nyttjanderätten antas ha beskattats år 1969. 1975 dör A. B och C har då att avge deklarationer rörande sina äganderättsförvärv, varvid skattläggning sker enligt de nu gällande skalorna. 1980 dör X, och B och C ärver honom. Eftersom skattskyldighet inträtt för gåvan år 1975 och således inom tio år före dödsfallet, skall gåvan sammanläggas med vad B och C kan komma att ärva efter X, och de nya reglerna skall därvid tillämpas.

Ett annat exempel är de gåvor där givaren förbehållit sig själv hela nyttjanderätten. Dylika gåvor beskattas enligt gällande ordning först när förbehållet upphör. Avlider givaren 1980, uttages gåvoskatt enligt de äldre reglerna.

Vidare kan nämnas, att om en benefik revers fullbordas före 1970 års utgång, dylik gåva skall sammanläggas med vad gåvotagaren genom arv, testamente eller gåva efter nämnda tidpunkt kan komma att erhålla från givaren, förutsatt att icke tio år förflutit. Skall en äldre gåva ingå i sammanläggning, upptas den till sitt fulla värde och således utan grundavdrag.

Eftersom den fria förfoganderätten i allt väsentligt är att se som en äganderätt, skall de nya reglerna helt tillämpas beträffande egendom som vid ikraftträdandet innehafts med fri förfoganderätt. Sekundosuccessorernas förvärv kommer alltså här genomgående att skattläggas enligt de av oss föreslagna reglerna.

Beskattningen av medlem av konungahuset skall, som anmärkts i den allmänna motiveringen, upptas i vårt senare betänkande. Vi föreslår att gällande regler t. v. behålles.

9 Statistiska uppgifter

Av *Bertil Edlund* och *Ivar Stahl*

9.1 *Allmänt*

Till grund för beredningens ställningstagande rörande utformningen av den framtida arvs- och förmögenhetsbeskattningen har legat ett mycket omfattande statistiskt material. I det följande lämnas en redovisning av de mera värdefulla delarna av detta material. Det innefattar en beskrivning av förmögenhetsutvecklingen under åren 1953—1968 som bygger på uppgifter från den årliga förmögenhetsstatistiken. I övrigt bygger redovisningen på uppgifter som insamlats och bearbetats genom beredningens försorg. För att beredningen verkligen skulle ha någon nytta av dessa uppgifter påbörjades planeringen och insamlingen av detta material på ett mycket tidigt stadium av beredningens arbete. Till följd härav är dessa uppgifter inte helt aktuella längre. Sålunda har specialundersökningen av förmögenheterna och deras sammansättning grundats på uppgifter från 1967 års taxering och undersökningen rörande 80 procentspärrens verkningar har grundats på uppgifter från 1965 och 1966 års taxeringar. Specialundersökningen av boupptecknigarna, slutligen, bygger på uppgifter från de år 1967 inregistrerade boupptecknigarna.

Av *tabell 1* framgår att statens och kommunernas skatteinkomster har ökat mycket kraftigt under 1950- och 1960-talen. Sålunda beräknas statens skatteinkomster ha ökat från 4,8 miljarder kr. år 1950 till 37,6 miljarder kr. år 1970 och kommunernas skatteinkomster under samma tidsperiod ökat från 1,9 till 18,0 miljarder kr. Men även bruttonationalprodukten har ökat mycket kraftigt. Denna ökning har dock ej varit lika stor som skatteinkomsternas tillväxt. Härigenom har statens och kommunernas sammanlagda skatteinkomster — satta i relation till bruttonationalprodukten — beräknats ha ökat från 22,4 till 35,5 % under den angivna tidsperioden.

I *tabell 2* har statens skatteinkomster fördelats på olika slag av skatter.

De indirekta skatterna svarar för ca hälften av skatteinkomsterna. År 1950 uppgick andelen indirekta skatter till 47,6 % och denna andel sjönk år 1955 till 43,6 %. Framför allt genom införandet av den allmänna omsättningsskatten och de successiva höjningarna av denna har andelen indirekta skatter sedan stigit till 48,2 % år 1960 och 54,2 % år 1968. Därefter beräknas andelen åter sjunka så att den år 1970 uppgår till 50,2 %.

Av de direkta skatterna utvisar folkpensionsavgiften den största relativa ökningen under perioden 1950—1970. Inkomsterna av denna avgift har inte mindre än 18-dubblats under de angivna åren mot en 8-dubbling för statens samtliga skatteinkomster. Den statliga inkomstskatten för fysiska personer har 9-dubblats, vilket innebär att dess relativa betydelse har något ökat. Den statliga inkomstskatten för juridiska perso-

ner har endast något mer än fördubblats under den angivna tidsperioden och svarar därigenom för den minsta ökningen av de redovisade skatterna. Förmögenhetsskatt, arvs- och gåvoskatt samt övriga direkta skatter utvisar en 4-dubbling. Denna måttliga tillväxt innebär att förmögenhetsskatten samt arvs- och gåvoskatten — som år 1950 tillsammans svarade för ca 4 % av statens totala skatteintäkter — år 1970 beräknas uppgå till mindre än 2 % av desamma.

I slutet av 1920-talet svarade enbart arvs- och gåvoskatten för drygt 3 % av statens skatteinkomster. Detta utvisar inte att denna skatt då var onormalt hög utan är mera ett uttryck för att övriga skatter var så låga. Genom en hårdare beskattning av stora arv — skatten uppgår redan nu till 60 à 65 % — kan inte ens teoretiskt arvs- och gåvoskattens andel av de totala statliga skatteinkomsterna nämnvärt utökas utöver de 0,6 % som skatten beräknas uppgå till år 1970.

Tabell 3 utvisar hur inkomsterna inom olika förvärvskällor utvecklats för fysiska personer under åren 1953—1968. Inkomst av tjänst har relativt sett ökat kraftigare än inkomsterna i övriga förvärvskällor varigenom tjänsteinkomsterna ökat från 82,7 % av den sammanräknade nettoinkomsten år 1953 till 91,0 % år 1968. Kapitalinkomsternas andel sjönk från 2,3 % år 1953 till 1,6 % år 1963 men på grund av höjda räntesatser steg den år 1968 åter till 2,3 % av den sammanräknade nettoinkomsten. Den andel av inkomsterna som härrör från övriga förvärvskällor har successivt minskat. Särskilt stor har minskningen varit för inkomst av jordbruksfastighet — från 6,8 % år 1953 till 2,4 % år 1968. I absoluta tal har inkomsterna av jordbruksfastighet ökat mycket obetydligt eller från 1,9 till drygt 2 miljarder kr.

9.2 *Förmögenhetsutvecklingen under åren 1953—1968*

Som tidigare sagts bygger den följande beskrivningen av förmögenhetsutvecklingen under åren 1953—1968 på uppgifter från den årliga förmögenhetsstatistiken. Uppgifterna i tabell 4 har dock hämtats från den årliga statistiken över taxeringsutfallet. Genom särskilt tillmötesgående från statistiska centralbyrån har uppgifter om förmögenhetsfördelningen år 1968, dvs. vid 1969 års taxering, ställts till beredningens förfogande — långt tidigare än som eljest om åren varit möjligt — så att de kunnat medtas i denna beskrivning. Man bör hålla i minnet att tabellerna endast omfattar förmögenheter överstigande skattepliktsgränsen som vid 1954 års taxering höjdes från 30 000 till 50 000 kr., vid 1958 års taxering till 80 000 kr. och vid 1966 års taxering till 100 000 kr. Förmögenhetssummorna innefattar emellertid inte endast de delar av förmögenheterna som ligger över skattepliktsgränsen utan även de delar som ligger därunder — fortfarande dock bara för de förmögenheter som är så stora att de överstiger skattepliktsgränsen.

Som framgår av *tabell 4* svarar fysiska personer för den helt övervägande delen av summa beskattningsbar förmögenhet samt av uträknad förmögenhetsskatt. Förmögenhetssumman för övriga skattskyldiga uppgick till 5,5 % år 1953 och till 6,6 % år 1968. Den uträknade förmögenhetsskatten uppgick till endast 1,5 % resp. 1,4 % för denna kategori skattskyldiga. För samtliga skattskyldiga har den beskattningsbara förmögenhetssumman ökat från 23,9 miljarder kr. år 1953 till 62,4 miljarder kr. år 1968. Den uträknade förmögenhetsskatten har ökat från 133 milj. kr. till 435 milj. kr. under samma period.

Dessa belopp anger emellertid inte den verkliga skattebelastningen på förmögenheterna. Genom den s. k. 80 procentspärren får förmögenhetsägarna inte oväsentliga avkortningar eller restitutioner av sina skatter. År 1964 uppgick dessa skattereduktioner till 29,1 milj. kr. och år 1965 till 39,9 milj. kr. enligt de uppgifter som beredningen insamlat. Visserligen avser dessa belopp till över 90 % avkortad eller restituerad statlig inkomstskatt, men den uträknade förmögenhetsskatten bör reduceras även med dessa belopp om man vill ha en uppgift om

	Ökning (+) eller minskning (−) i % sedan föregående år av			
			förmögenhetssumman[3] för förmögenheter överstigande	
År	aktiekurser för börsaktier[1]	taxeringsvärden å fastighet[2]	100 000 kr.	1 000 000 kr.
1954	+33,4	+ 3,7	+13,3	+34,0
1955	— 6,6	+ 4,3	+ 1,0	— 1,7
1956	— 2,0	+ 3,8	+ 0,8	— 2,6
1957	+ 2,4	+34,3	+33,4	+22,3
1958	+15,8	+ 3,7	+ 6,5	+ 9,9
1959	+43,0	+ 4,5	+14,5	+32,1
1960	+ 0,4	+ 5,0	+ 3,4	+ 1,1
1961	— 0,6	+ 5,1	+ 2,5	— 1,2
1962	— 8,3	+ 5,7	+ 1,5	— 7,1
1963	+23,8	+ 6,4	+12,6	+22,8
1964	+16,2	+ 5,3	+11,2	+21,5
1965	+ 6,8	+33,8	+33,5	+30,9
1966	—22,3	+ 4,9	— 2,9	—15,0
1967	+ 3,7	+ 5,0	+ 9,2	+17,0
1968	+33,9	+ 5,8	+10,0	+12,7

[1] Enligt Affärsvärldens generalindex.
[2] Totalvärdet å all fastighetsskattepliktig fastighet.
[3] Skattepliktig förmögenhet.
Anm. Samtliga uppgifter avser utgången av angivna inkomstår.

den verkliga skattebelastningen på förmögenheterna, dvs. om man med den verkliga skattebelastningen på en förmögenhet avser den merskatt som en förmögenhetsägare har att erlägga vid jämförelse med en icke förmögenhetsägare som har lika stor inkomst.

Som tidigare nämnts har ökningen av förmögenhetssumman och av den uträknade förmögenhetsskatten under perioden 1953—1968 påverkats av skattepliktsgränsens höjning vid 1958 och 1966 års taxeringar. En beräkning visar att dessa höjningar av skattepliktsgränsen medfört att summa beskattningsbar förmögenhet blivit 6 243,9 resp. 5 471,5 milj. kr. lägre dessa år än vad den eljest skulle ha uppgått till samt att motsvarande reduktioner av den uträknade förmögenhetsskatten uppgått till 21,3 resp. 17,7 milj. kr.

Förmögenhetssummans utveckling sammanhänger i stor utsträckning med förändringen av taxeringsvärdena å fastighet samt med kursutvecklingen för aktier. För att belysa detta har uppgifterna i ovanstående tablå sammanställts.

De stora ökningarna av taxeringsvärdena å fastigheter åren 1957 och 1965 sammanhänger med att allmän fastighetstaxering skett dessa år. Förmögenhetssumman för samtliga förmögenheter överstigande 100 000 kr. — denna gräns har valts för att höjningarna av skattepliktsgränsen ej skall inverka på resultatet — påverkas i högre grad av förändringarna i taxeringsvärdena å fastighet än förmögenhetssumman för miljonärerna. Beträffande aktiekursernas inverkan på förmögenhetssummorna är det motsatta förhållandet för handen, dvs. miljonärernas förmögenheter påverkas mest. Detta sammanhänger med förmögenheternas olika sammansättning som senare skall belysas. Redan nu kan emellertid påpekas att stora förmögenheter har en betydligt större andel av förmögenhetssumman placerad i aktier än små förmögenheter. Dessa senare har en större andel av förmögenheten placerad i fastigheter, framför allt villafastigheter, som har fått vidkännas de största höjningarna av taxeringsvärdena.

För vart och ett av åren 1953—1968 lämnas i *tabell 5* en redovisning av antalet skattepliktiga förmögenheter i olika förmö-

genhetsklasser. I tabell 4 ingår familjestiftelser i uppgifterna för fysiska personer m. fl., men i tabell 5 och följande tabeller har de ej medtagits. År 1968 fanns det 285 familjestiftelser med en sammanlagd förmögenhetssumma på 343,9 milj. kr. Redogörelse för skillnaden mellan skattepliktig och beskattningsbar förmögenhet lämnas i det följande. Totalantalet skattepliktiga förmögenheter har ökat från 179 000 år 1953 till 244 000 år 1968. Bortser man från verkningarna av skattepliktsgränsens höjningar genom att enbart observera antalet förmögenheter överstigande 100 000 kr. har antalet förmögenheter under tidsperioden ifråga ökat från 64 000 till 244 000, dvs. i det närmaste fyrdubblats.

I *tabell 6* framgår att av skattepliktiga förmögenheter över 100 000 kr. har den procentuella fördelningen på storleksklasser varit så gott som oförändrad under de fyra redovisade åren dvs. 1953, 1958, 1963 och 1968. Man bör emellertid komma ihåg att uppgifterna för de olika åren ej är helt jämförbara. En förmögenhet på t. ex. 100 000 kr. år 1953 är ej detsamma som en lika stor år 1968. På grund av penningvärdets förändring representerar samma förmögenhetssumma helt skilda reella värden de båda åren.

Förmögenhetssummorna inom olika storleksklasser redovisas i *tabell 7* och antalet förmögenheter och sammanlagd förmögenhetssumma över viss minimigräns framgår av *tabell 8* för samma fyra år. De större förmögenheterna utgör, trots sin relativa fåtalighet, en betydande andel av den totala förmögenhetssumman. År 1968 fanns det 4 800 miljonförmögenheter med en sammanlagd förmögenhetssumma på 11,7 miljarder kr. eller 19,6 % av den totalt skattepliktiga förmögenhetssumman. Räknar man bort den del av förmögenheterna som understiger skattepliktsgränsen uppgår förmögenhetssumman år 1968 för de 4 800 miljonförmögenheterna till 11,2 miljarder kr. eller 31,7 % av den totala förmögenhetssumman som då uppgår till 35,4 miljarder kr.

Fördelningen av förmögenheter och förmögenhetssummor i fasta priser redovisas i *tabell 9* för åren 1953, 1958, 1963 och 1968. Härigenom erhålles mera jämförbara uppgifter om förmögenhetsfördelningens utveckling. Uppgifterna i tabellen har beräknats med hjälp av Paretos formel. De små förmögenheterna har ökat i betydelse. Sålunda har förmögenhetssumman — enligt prisnivån i december 1968 — för förmögenheter mellan 100 000 och 200 000 kr. ökat från 35,7 % av förmögenhetsbeloppet för samtliga förmögenheter överstigande 100 000 kr. år 1953 till 37,9 % år 1968 dvs. med 2,2 procentenheter. Även de stora förmögenheterna har hävdat sig väl och förkovrats. Förmögenhetssumman för miljonförmögenheterna har sålunda ökat från 18,5 till 19,6 % eller med 1,1 procentenheter under tidsperioden ifråga. Av det sagda följer att för de medelstora förmögenheterna — mellan 200 000 och 1 000 000 kr. — har förmögenhetssumman minskat, nämligen från 45,8 % år 1953 till 42,5 % år 1968 dvs. med 3,3 procentenheter.

Förmögenheternas fördelning efter ägarnas yrkesställning och näringsgren samt efter förmögenhetens storlek år 1966 framgår av *tabell 10*. Av samtliga förmögenhetsägare var 27,1 % företagare i jordbruk med binäringar, 13,5 % andra företagare, 32,2 % anställda och 27,2 % icke yrkesverksamma. Om förmögenheterna indelas i tre storleksklasser — 100 000—200 000 kr., 200 000—1 000 000 kr. och 1 000 000 och däröver — visar det sig att andelen företagare i jordbruk med binäringar uppgick till resp. 29,3, 22,7 och 13,3 % i de tre klasserna, dvs. jordbrukarnas förmögenhet var förhållandevis liten. För andra företagare uppgick motsvarande andelar till resp. 12,9, 14,8 och 13,4 %, vilket utvisar att deras förmögenhetsfördelning var tämligen normal. Andelen anställda i de tre förmögenhetsklasserna uppgick till resp. 32,1, 31,9 och 41,8 % och andelen icke yrkesverksamma till resp. 25,7, 30,6 och 31,5 %. De icke yrkesverksammas förmögenhet var sålunda förhållandevis stor och av miljonärerna var många anställda.

Den andel av förmögenhetsägarna som är

företagare i jordbruk med binäringar har ökat något från år 1953 till år 1966 om man ser till de förmögenheter som uppgår till minst 100 000 kr. Förhållandet är detsamma om man enbart beaktar förmögenheter som uppgår till minst 300 000 kr. Av miljonförmögenheterna har emellertid jordbrukarnas andel minskat. Detta framgår av *tabell 11*. Man bör emellertid hålla i minnet att penningvärdets förändringar gör att uppgifterna inte är helt jämförbara.

Andelen övriga företagare — bland förmögenhetsägarna — liksom andelen icke yrkesverksamma har minskat under perioden, medan andelen anställda har ökat kraftigt. I viss utsträckning torde detta bero på att många företagare ombildat sina företag till aktiebolag och därigenom blivit anställda i egna företag.

I *tabell 12* har förmögenhetsägarnas fördelning efter yrkesställning och näringsgren jämförts med motsvarande fördelning för samtliga inkomsttagare. Härvid bör ihågkommas att makar som båda har inkomst eller förmögenhet redovisas var för sig i inkomststatistiken men som en enhet i förmögenhetsstatistiken samt att oskifta dödsbon ingår i förmögenhets- men ej i inkomststatistiken. De oskifta dödsbona redovisas i förmögenhetsstatistiken bland icke yrkesverksamma.

Tabellen visar att fördelningen av förmögenhetsägare efter yrkesställning och näringsgren betydligt avviker från motsvarande fördelning av inkomsttagarna. Sålunda var år 1966 endast 4,5 % av inkomsttagarna företagare i jordbruk med binäringar medan så var fallet för ej mindre än 27,1 % av förmögenhetsägarna. Jordbrukarnas andel av inkomsttagarna har kraftigt minskat från år 1953 till år 1966, men bland förmögenhetsägarna har de kunnat hävda sig väl. Andelen övriga företagare har minskat såväl bland inkomsttagarna som bland förmögenhetsägarna, medan de anställdas andel av förmögenhetsägarna har ökat kraftigt trots att andelen av inkomsttagarna varit i det närmaste oförändrad under den nämnda tidsperioden. Av inkomsttagarna utgör de icke yrkesverksamma en kraftigt svällande andel, men bland förmögenhetsägarna har deras andel minskat något.

Av *tabell 13* framgår förmögenhetsägarnas fördelning efter kön, ålder, ortsavdragsgrupp och förmögenhetsstorlek år 1968. Av de 244 000 förmögenhetsägarna var 72 000 ensamstående, 2 000 ensamstående med barn, 75 000 gifta varav endast ena maken inkomsttaxerats, 90 000 gifta där båda makarna inkomsttaxerats samt 3 000 dödsbon. Drygt 2/3-delar av förmögenhetsägarna var över 50 år. Av de ensamstående fanns fler kvinnliga än manliga förmögenhetsägare. Medianvärdet å förmögenheten uppgick till 153 700 kr. för ensamstående, 149 000 kr. för ensamstående med barn, 149 400 kr. för gifta varav endast ena maken inkomsttaxerats, 162 300 kr. för gifta där båda makarna inkomsttaxerats samt 155 300 kr. för dödsbon. Variationerna var alltså tämligen små.

Då inkomsttagarna ej fördelas efter yrkesställning och näringsgren utan endast på inkomstklasser har makar som båda har inkomst kunnat räknas som en enhet. Så har skett i *tabell 14*. Härvid blir en bättre jämförelse mellan inkomst- och förmögenhetsstatistiken möjlig. Av tabellen framgår att andelen förmögenhetsägare i stort stiger med inkomstens storlek. Sålunda var år 1968 — i inkomstklasserna under 50 000 kr. — 2 à 10 % ägare av förmögenhet på minst 100 000 kr., i inkomstskiktet 50 000 —100 000 kr. drygt 20 %. Av de som hade inkomst på mer än 100 000 kr. var inemot 60 % ägare av förmögenhet. Tabellen utvisar även att andelen förmögenhetsägare bland inkomsttagare med inkomster understigande 15 000 kr. har ökat något under perioden 1953—1968. Motsatta förhållandet gäller vid högre inkomster. I inkomstklassen över 100 000 kr. har sålunda andelen förmögenhetsägare minskat från 91,5 till 57,7 %.

Av *tabell 15* framgår att medianinkomsten för förmögenhetsägarna är högre ju större förmögenheten är. Från denna i och för sig tämligen naturliga tendens finns dock många avvikelser. Så t. ex. förekommer att ägare av stora förmögenheter helt

saknat eller haft endast obetydlig inkomst. Av tabellen kan även utläsas att medianinkomsten för förmögenhetsägare i en viss förmögenhetsklass stigit från år 1953 till år 1968. De största relativa ökningarna av medianinkomsterna har skett i de lägsta förmögenhetsskikten.

Det procentuella antalet samtaxerade förmögenheter — dvs. förmögenheterna för makar som båda har inkomsttaxerats — är högre ju större förmögenhetsinnehavet är. Detta framgår av *tabell 16* som även utvisar att andelen samtaxerade förmögenheter starkt ökat i samtliga förmögenhetsklasser under perioden 1953—1968. Den största ökningen av andelen samtaxerade förmögenheter har skett i de lägre förmögenhetsklasserna.

Den beskattningsbara förmögenheten, som är grundläggande för den statliga förmögenhetsskattens beräkning, utgörs i allmänhet av den skattepliktiga förmögenheten avrundad till närmast lägre hundratal kronor. På grund av den s. k. 30 gångerregeln, då den skattepliktiga förmögenheten överstiger ett belopp som är trettio gånger den sammanräknade nettoinkomsten, skall den beskattningsbara förmögenheten fastställas till sistnämnda belopp, som dock icke får vara lägre än hälften av den skattepliktiga förmögenheten. Detta innebär, att reduktion sker, när den skattskyldiges inkomst — oavsett förvärvskällan — understiger 3 1/3 % av den skattepliktiga förmögenheten.

Av tabell 16 framgår att andelen reducerade förmögenheter är liten i de låga förmögenhetsskikten — 2 à 3 % år 1966 för förmögenheter understigande 200 000 kr. — men stor i de höga — en tredjedel av förmögenheterna över 2 milj. kr. reducerades år 1966. Av antalet förmögenheter över 100 000 kr. reducerades 5,8 % år 1953, 6,3 % år 1958, 5,7 % år 1963, 3,4 % år 1966 och 3,6 % år 1968. Av de som erhållit förmögenhetsreduktion år 1966 var 25,0 % jordbrukare, 5,9 % andra företagare, 7,8 % anställda och 61,3 % icke yrkesverksamma.

Det belopp som till följd av 30 gångerregeln undandras beskattning har för år 1953 beräknats till 610 milj. kr. eller 2,6 % av den totala skattepliktiga förmögenheten, för år 1958 till 1 214 milj. kr. eller 4,2 %, för år 1963 till 1 664 milj. kr. eller 4,2 % och för år 1968 till 1 879 milj. kr. eller 3,1 %. Den minskning av statens skatteinkomster detta medför har för år 1953 beräknats till 6,7 milj. kr., för år 1958 till 12,6 milj. kr., för år 1963 till 21 milj. kr. och för år 1968 till 31 milj. kr. Om dessa belopp läggs till de i tabell 4 uträknade skattebeloppen erhålls den skatt, som skulle ha utgått om inga andra reduktioner än avrundningar medgivits. För år 1968 skulle detta skattebelopp för fysiska personer m. fl. ha uppgått till 460 milj. kr. Av detta belopp belöper 51 milj. kr. på förmögenheter understigande 200 000 kr., 217 milj. kr. på förmögenheter i storleksklassen 200 000—1 000 000 kr. och 192 milj. kr. på miljonförmögenheter. Då skattereduktionerna genom 30 gångerregeln och 80 procentspärren framför allt kommer de mycket stora förmögenheterna till del, innebär detta att en betydligt mindre andel av den verkliga skattebelastningen faller på miljonförmögenheterna än vad dessa sifferuppgifter ger vid handen.

9.3 *Specialundersökning av förmögenheterna och deras sammansättning år 1966*

De förmögenhetsuppgifter som hittills redovisats bygger på den årliga förmögenhetsstatistiken. Utförligare statistik som även behandlar förmögenheter under gränsen för skatteplikt och förmögenheternas sammansättning framställs ej regelbundet. Statistik av denna art har senast redovisats i 1950 års folkräkning samt i någon mån i aktievinstutredningens betänkande.

Folkräkningens statistik är på grund av sin ålder ej av större intresse för beredningen och aktievinstutredningens statistik är i väsentliga avseenden ofullständig eller osäker. Detta gäller särskilt förmögenheternas sammansättning och uppgifterna om de stora förmögenheterna. Därför har kapitalskatteberedningen låtit utföra en specialundersökning av förmögenheternas sammansätt-

ning och deras fördelning efter storlek samt efter förmögenhetsägarnas ålder, civilstånd och inkomstförhållanden. Undersökningen har utförts på grundval av uppgifter från 1967 års självdeklarationer.

Självfallet har undersökningen måst begränsas till ett urval av självdeklarationer. I första hand har urvalet inriktats mot en kartläggning av förmögenheter över skattepliktsgränsen — men även uppgifter om mindre förmögenheter har ett visst intresse som måst tillgodoses genom urvalet.

Urvalet av personer med förmögenhet större än 100 000 kr. har skett direkt i förmögenhetslängderna genom beredningens försorg. Härvid har urvalskvoten — som anger hur stor andel av totalantalet som ingår i urvalet — satts till 2 % för förmögenheter i storleksklassen 100 000—300 000 kr., till 5 % i storleksklassen 300 000—1 000 000 kr. och till 20 % i storleksklassen 1 000 000—5 000 000 kr. Personer med förmögenhet större än 5 000 000 kr. har totalräknats.

För skattskyldiga med förmögenhet mindre än 100 000 kr. har urvalet skett genom de lokala skattemyndigheternas försorg. Urvalet har härvid begränsats till personer födda den 15 maj vilka år 1967 deklarerat eller utan att ha deklarerat åsatts taxering till statlig inkomstskatt. För personer med förmögenhet understigande 50 000 kr. har urvalet ytterligare begränsats genom att endast 15 maj-födda med jämna födelseår medtagits.

För såväl urvalet av personer med förmögenhet över 100 000 kr. som för de 15 maj-födda gäller att för makar som båda hade inkomst har båda makarnas deklarationer ingått i undersökningen även om den andre maken var född på annan dag än urvalsdatum. Detta sammanhänger med att sambeskattning av makars förmögenhet sker och att därför samtaxerade makars förmögenhet räknats som en enhet i här ifrågavarande undersökning som för övrigt även i den årliga förmögenhetsstatistiken.

För urvalspersonerna har de lokala skattemyndigheterna överfört vissa uppgifter från självdeklarationerna till ett särskilt formulär. Blanketterna har därefter granskats och rättats genom kapitalskatteberedningens försorg. Slutligen har stansning och databehandling av primärmaterialet utförts av statistiska centralbyrån.

Antalet 15 maj-födda utgör för närvarande ca 1 : 333 av totala antalet födda under ett år. Detta relationstal har emellertid ej varit konstant under den tidsperiod urvalspersonerna fötts. Detta framgår av följande sammanställning, där andelen 15 maj-födda redovisas för de senaste åtta decennierna. Av nu levande skattskyldiga kan ca 1 : 353 beräknas vara födda den 15 maj.

År	Andel 15 maj—födda	År	Andel 15 maj—födda
1951—1960	1 : 333,4	1911—1920	1 : 362,9
1941—1950	1 : 334,0	1901—1910	1 : 365,7
1931—1940	1 : 340,4	1891—1900	1 : 375,6
1921—1930	1 : 341,8	1881—1890	1 : 368,8

För att ett riktigt resultat skulle erhållas vid uppräkningen måste således olika uppräkningsfaktorer användas beroende på vilket år som urvalspersonen fötts. Härvid ansågs dock tillfyllest med en indelning i fyra födelseårsklasser. Uppräkningstalen i kolumnen längst till höger i efterföljande sammanställning motsvaras helt av andelen 15 maj-födda under resp. tidsperiod. Uppräkningstalen för förmögenheter med mindre än 50 000 kr. är dubbelt så stora som uppräkningstalen för de mellan 50 000 och 100 000 kr. på grund av att — som tidigare sagts — endast 15 maj-födda med jämna födelseår ingår i urvalet för dessa.

Födelseår	Uppräkningstal för gift urvalsperson vars make har inkomst då förmögenheten uppgår till högst 50 000 kr.	50 000—100 000 kr.	övriga urvalspersoner högst 50 000 kr.	50 000—100 000 kr.
1937—	335	168	670	335
1920—1936	342	171	684	342
1916—1919	360	180	720	360
—1915	369	185	738	369

Då familjer där båda makarna hade inkomst blev kraftigt överrepresenterade i urvalet genom att familjerna medtogs i undersökningen så snart en av makarna var född den 15 maj har för dessa skattskyldiga tillämpats uppräkningstal som i stort endast uppgår till hälften av uppräkningstalen för övriga skattskyldiga.

I efterföljande sammanställning redovisas förmögenhetsfördelningen dels för urvalspersonerna dels för samtliga skattskyldiga. Den senare fördelningen har erhållits genom uppräkning av urvalets uppgifter. Makar där båda har inkomst har som tidigare sagts betraktats som en enhet.

Förmögenhet, kr.	Urvalskvot i %	Urvalet: Antal skattskyldiga	Urvalet: Förmögenhetssumma milj. kr.	Samtliga skattskyldiga: Antal skattskyldiga	Samtliga skattskyldiga: Förmögenhetssumma milj. kr.
1	2	3	4	5	6
0	0,17[1]	2 610	—	1 527 682	—
1— 50 000	0,19[1]	3 271	57	1 740 701	30 526
50 000— 100 000	0,37[1]	1 213	85	329 447	22 970
100 000— 300 000	2	3 613	563	180 650	28 163
300 000—1 000 000	5	1 356	636	27 120	12 711
1 000 000—5 000 000	20	644	1 133	3 220	5 666
5 000 000—	100	285	3 140	285	3 140
Summa	0,34[1]	12 992	5 614	3 809 105	103 176

[1] Medeltal.

Av sammanställningen framgår att 13 000 urvalspersoner ingår i urvalet och att av dessa 7 100 hade förmögenhet understigande 100 000 kr., medan 5 900 hade större förmögenhet. Över 900 urvalspersoner var miljonärer. På grund av att — för gifta urvalspersoner — data insamlats även för den andre maken ingår uppgifter från över 18 000 självdeklarationer i urvalet.

Av uppgifterna i sammanställningen kan framräknas att i urvalet ingår ca 0,34 % av samtliga skattskyldiga, ca 0,46 % av samtliga förmögenhetsägare, ca 2,8 % av förmögenhetsägare med förmögenhet överstigande skattepliktsgränsen, ca 5,4 % av den totala förmögenhetssumman för fysiska personer och ca 17,1 % av förmögenhetssumman i vad mån den överstiger skattepliktsgränsen dvs. det förmögenhetsbelopp som för närvarande blir föremål för beskattning. Det får anses som särskilt värdefullt att det sistnämnda procenttalet blivit så högt — vilket beror på urvalets stratifiering.

Sammanställningen utvisar även något om undersökningens resultat, men redogörelse för detta lämnas först längre fram.

För att erhålla ett mått på urvalets kvalitet har, efter uppräkning, olika jämförelser

gjorts med uppgifter från såväl den årliga inkomststatistiken som förmögenhetsstatistiken.

En jämförelse mellan urvalets och inkomststatistikens inkomstfördelning utvisar en mycket god överensstämmelse i skikten mellan 10 000 och 50 000 kr. I skiktet under 10 000 kr. finns 140 000 fler inkomsttagare enligt urvalet än enligt inkomststatistiken. Detta beror på att i inkomststatistiken ej ingår skattskyldiga med inkomst understigande 2 400 kr. medan samtliga som deklarerade ingår i urvalet. Även i skiktet över 50 000 kr. är antalet skattskyldiga enligt urvalet fler än enligt inkomststatistiken. Detta beror delvis på att antalsuppgiften enligt urvalet grundar sig på en uppräkning av små tal men torde även i icke ringa utsträckning bero på brister i inkomststatistiken.

Enligt urvalet finns betydligt fler ungdomar under 21 år än enligt inkomststatistiken, vilket torde sammanhänga med att många ungdomar har inkomster under 2 400 kr. För övriga åldersklasser är överensstämmelsen relativt god. Även urvalets regionala fördelning har visat sig vara tillfredsställande.

De jämförelser som gjorts mellan urvalets och förmögenhetsstatistikens uppgifter — för förmögenhetsägare med förmögenhet överstigande skattepliktsgränsen — utvisar en mycket god överensstämmelse beträffande såväl förmögenhetsfördelning, inkomstfördelning som regional fördelning.

Specialundersökningens resultat framgår i huvudsak av tabellerna 17—44. Dessa tabeller innehåller inte uppgifter för de olika ortsavdragskategorierna utan endast summauppgifter för samtliga kategorier. Men i kapitalskatteberedningens material — som kommer att arkiveras — finns för samtliga dessa tabeller uppgifter tillgängliga för ortsavdragskategorierna var för sig. De olika ortsavdragskategorierna är ensamstående, ogifta med barn, gifta vars makar saknar inkomst, makar som båda har inkomst samt dödsbon. I detta material finns även åtskilliga uppgifter, där fördelning skett efter de skattskyldigas kön.

I följande sammanställning lämnas en översiktlig redovisning av förmögenhetsfördelningen för de olika ortsavdragskategorierna.

Av sammanställningen framgår att drygt 1,5 milj. skattskyldiga, dvs. ca 40 %, saknar förmögenhet. Bland ensamstående och ogifta med barn är drygt hälften och bland gifta ca en fjärdedel utan förmögenhet. Förmögenhet överstigande skattepliktsgränsen

Förmögenhet 1 000 kr.	Ensamstående	Ogifta med barn	Gifta vars makar saknar inkomst	Makar som båda har inkomst	Dödsbon	Samtliga
1	2	3	4	5	6	7
Antal skattskyldiga						
utan förm.	965 342	64 078	211 100	287 162	—	1 527 682
— 50	746 964	30 344	409 280	554 113	—	1 740 701
50— 100	96 308	3 915	119 028	109 827	369	329 447
100— 300	50 900	1 200	68 700	57 000	2 850	180 650
300—1 000	8 320	140	7 920	10 060	680	27 120
1 000—	999	32	773	1 656	45	3 505
Summa	1 868 833	99 709	816 801	1 019 818	3 944	3 809 105
Förmögenhetssumma, milj. kr.						
— 50	11 775	314	8 194	10 243	—	30 526
50— 100	6 783	283	8 254	7 623	27	22 970
100— 300	7 804	196	10 707	8 984	471	28 163
300—1 000	4 018	56	3 545	4 779	313	12 711
1 000—	2 460	56	1 832	4 367	92	8 806
Summa	32 840	905	32 532	35 996	903	103 176

har 210 000 skattskyldiga medan inte mindre än 2 070 000 har en lägre förmögenhet. De förstnämnda, som endast uppgår till 5,5 % av samtliga skattskyldiga, innehar nästan hälften av förmögenhetssumman. Mindre än 0,1 % av de skattskyldiga är miljonärer och deras förmögenhetsinnehav uppgår till 8,5 % av den samlade förmögenhetssumman för fysiska personer.

Av *tabell 17* framgår att 63,8 % av de skattskyldiga har tillgångar och 37,8 % skulder. Ju större förmögenheten är ju större andel har skulder. I de lägre åldersgrupperna är det förhållandevis få skattskyldiga som har tillgångar, skulder eller behållen förmögenhet, men i de högre åldrarna blir det successivt fler. I den högsta åldersgruppen är det dock få som har skulder. Tabellen utvisar även att det relativa antalet skattskyldiga med tillgångar, skulder eller behållen förmögenhet är högre ju större inkomsten är.

Man bör hålla i minnet att här redovisade uppgifter bygger på de skattskyldigas självdeklarationer. Många av de skattskyldiga som här redovisats utan tillgångar har sådana. Någon förmögenhetsdeklaration har bara inte avgivits.

Tabell 18 utvisar den beloppsmässiga fördelningen av tillgångar, skulder och behållen förmögenhet. I de högsta åldersklasserna är den genomsnittliga förmögenheten — bland förmögenhetsägarna — stor. Orsaken är stora tillgångar och förhållandevis måttliga skulder. I höga inkomstlägen och förmögenhetsskikt är genomsnittsbeloppen stora för såväl tillgångar som skulder och förmögenheter.

De skattskyldiga har i *tabellerna 19—22* fördelats efter tillgångarnas och skuldernas storlek. Över hälften har inga tillgångar eller sådana understigande 10 000 kr. Endast 8,8 % har tillgångar överstigande 100 000 kr., men av summabeloppet tillgångar har dessa skattskyldiga inte mindre än 58,3 %. 81,0 % har inga skulder eller sådana understigande 10 000 kr., medan 2,3 % har skulder överstigande 100 000 kr. De sistnämnda har hälften av den totala skuldsumman.

I de lägsta åldersklasserna finns en stor andel av de skattskyldiga som är utan tillgångar och skulder och mycket få har stora tillgångar eller skulder. Sålunda har endast drygt 1 % av de skattskyldiga under 30 år tillgångar överstigande 100 000 kr. medan 12—14 % av de skattskyldiga i åldern 40 år och däröver har tillgångar av denna storlek.

Även sambandet mellan de skattskyldigas inkomst samt storleken på deras tillgångar och skulder är starkt. I inkomstskiktet under 10 000 kr. saknar 51,1 % tillgångar, medan 3,2 % har tillgångar överstigande 100 000 kr. Motsvarande uppgifter för de skattskyldiga i inkomstskiktet över 75 000 kr. är 1,6 resp. 63,1 %. I det lägsta inkomstskiktet saknar 76,6 % skulder och 0,5 % har skulder överstigande 100 000 kr. — i det högsta är procenttalen 9,9 resp. 32,5.

Förhållandet mellan tillgångar och skulder återspeglas i *tabell 23*. Av skattskyldiga med redovisade tillgångar på 1—10 000 kr. saknar 68,0 % skulder. De som har stora tillgångar har i regel även stora skulder. Av de som har tillgångar på minst 1 000 000 kr. saknar sålunda endast 0,5 % skulder medan 30,1 % har sådana på minst 1 000 000 kr. och 32,6 % skulder på 500 000—1 000 000 kr.

I *tabellerna 24—26* har den behållna förmögenheten fördelats på storleksgrupper för olika ålders- och inkomstklasser. Liksom beträffande tillgångarna och skulderna är sambandet starkt mellan de skattskyldigas ålder och inkomst samt storleken på deras förmögenheter. Det relativa antalet skattskyldiga med förmögenhet överstigande 100 000 kr. uppgår till 0,8 % i åldersklassen under 30 år, till 10,8 % i åldersklassen 67 år och däröver samt till 2,2 % i den lägsta inkomstklassen — under 10 000 kr. — men till 49,4 % i den högsta — över 75 000 kr. i inkomst.

I *tabell 27* lämnas specificerade uppgifter om tillgångarnas och skuldernas sammansättning. Av samtliga skattskyldiga har 42,0 % deklarerat bankfordringar, 30,0 % yttre inventarier för personligt bruk och

21,0 % villafastighet. Av skulderna är intecknings- och skatteskulder de mest frekventa. 20,1 resp. 16,9 % har deklarerat sådana skulder.

13,5 % har deklarerat aktier m. m. Häri har inräknats andelar i svenska ekonomiska föreningar och andelar i utländska bolag. Om andelarna frånräknades torde antalsuppgiften reduceras rätt väsentligt, men beloppsmässigt synes det inte inverka nämnvärt. Enligt 1950 års folkräkning ägde 5,8 % av inkomsttagarna aktier år 1951. Därvid räknades samtaxerade makar var för sig. Enligt 1955 och 1957 års undersökningar av hushållens sparande hade 6,7 resp. 5,4 % av hushållen aktier. Aktievinstutredningen har uppskattat antalet aktieägare vid utgången av år 1963 till 5,9 % och SIFO till 9 % i september 1964. I dessa undersökningar har — liksom i förevarande undersökning — samtaxerade makar räknats som en inkomsttagare. Under senare år torde nya kategorier av aktieägare ha tillkommit vilka framför allt representerar småsparandet. Dessa ägare är i stor utsträckning medlemmar i aktiesparklubbar, har andelar i de s. k. aktiefonderna eller har endast mindre aktieportföljer.

Beloppsmässigt fördelar sig tillgångarna — vid 1967 års taxering — med 46,9 % på fastigheter (villafastigheter 23,3 %, jordbruksfastigheter 12,1 %, hyres- och rörelsefastigheter m. m. 11,5 %), 21,9 % på bankfordringar, 11,8 % på aktier och 19,4 % på samtliga övriga tillgångar. 67,1 % av skuldsumman utgörs av inteckningsskulder.

Det genomsnittliga taxeringsvärdet på jordbruksfastigheter — för skattskyldiga som deklarerat dylikt fastighetsinnehav — uppgår till 57 000 kr. Även för andra fastigheter är genomsnittsvärdet högt — 43 700 kr. för villafastigheter, 67 800 kr. för rörelsefastigheter och 74 200 kr. för hyresfastigheter m. m. För aktier uppgår genomsnittsvärdet till 34 800 kr., för bankfordringar till 20 600 kr. och för kontanter till 4 700 kr. Inteckningsskulderna uppgår genomsnittligt till 43 700 kr. och skatteskulderna till 2 400 kr.

Av *tabell 28* framgår de skattskyldigas fördelning på storleksgrupper av deklarerat värde på olika tillgångar och skulder. 42 000 skattskyldiga innehar jordbruksfastighet till ett deklarerat värde överstigande 100 000 kr., medan 41 000 innehar villafastighet, 36 000 bankfordringar och 34 000 aktier till motsvarande värde. För 49 000 skattskyldiga överstiger inteckningsskulderna 100 000 kr.

I *tabellerna 29—33* redovisas tillgångarnas sammansättning i olika ålders-, inkomst- och förmögenhetsklasser. I åldersgruppen under 21 år är 32,3 % av tillgångarna placerade i aktier, 26,9 % i bankmedel och 14,2 % i annan fastighet. Skattskyldiga i åldern 30—39 år har 41,2 % av sina tillgångar placerade i annan fastighet och bara 15,3 % i bankmedel och 8,3 % i aktier. I den högsta åldersklassen — 67 år och däröver — är 33,5 % av tillgångarna bankmedel, 28,0 % annan fastighet och 15,1 % aktier.

I de lägsta inkomstklasserna utgörs 25—30 % av tillgångarna av jordbruksfastighet — i de högsta endast 6 %. I inkomstklasserna under 20 000 kr. är ca 25 % av tillgångarna placerade i annan fastighet, men i högre inkomstlägen 35—40 %. Ju större inkomsten är desto mindre andel av tillgångarna utgörs av bankmedel — vid inkomst understigande 10 000 kr. 34,2 %, och vid inkomst överstigande 75 000 kr. 8,9 %. Mindre än 10 % av tillgångarna är placerade i aktier vid inkomst understigande 40 000 kr. mot 29,3 % vid inkomst överstigande 75 000 kr.

För de skattskyldiga med 150 000—200 000 kr. i förmögenhet utgörs 24,9 % av tillgångarna av jordbruksfastighet — för miljonärerna endast 8,2 %. Bankmedel utgör i förmögenhetsskiktet 75 000—100 000 kr. 32,4 % och endast 6,0 % vid förmögenhet överstigande 1 000 000 kr. Skattskyldiga med mindre än 75 000 kr. i förmögenhet har mindre än 5 % i aktier — miljonärerna 36,5 %.

Skuldernas sammansättning i olika ålders-, inkomst- och förmögenhetsklasser framgår av *tabellerna 34—38*. Skuldernas sammansättning varierar inte lika mycket

som tillgångarnas. I åldern under 30 år utgörs emellertid en förhållandevis stor andel av skuldsumman av andra låneskulder och i åldern 40—66 år av varuskulder. Det finns en stor andel inteckningsskulder hos de skattskyldiga i förmögenhetsskiktet 25 000 —75 000 kr. och en stor andel andra låneskulder, dels i förmögenhetsskiktet under 10 000 kr., dels i förmögenhetsskiktet över 1 000 000 kr.

Skattskyldiga med en förmögenhet på 100 000—300 000 kr. har förhållandevis stora varu- och skatteskulder.

I *tabellerna 39—41* har antalet skattskyldiga med aktier, obligationer och bankmedel fördelats efter storleken på innehavets värde i olika ålders-, inkomst- och förmögenhetsklasser. En aktieportfölj till ett värde överstigande 100 000 kr. äger mindre än 1 procent av de skattskyldiga i inkomstklasserna under 40 000 kr. — 23,6 % i inkomstklassen över 75 000 kr. Av miljonärerna äger hela 83,2 % en så stor aktieportfölj.

0,7 % av de skattskyldiga i åldern under 21 år har ett sammanlagt belopp på över 100 000 kr. placerat i aktier, obligationer eller bankmedel, dvs. i likvida tillgångar, men däremot 4,9 % av de skattskyldiga i åldern 67 år och däröver. I inkomstklasserna understigande 40 000 kr. uppgår motsvarande antal till 0,5—2,5 % och i inkomstklassen överstigande 75 000 kr. till 36,3 %. Av miljonärerna har 95,0 % likvida tillgångar av angiven storlek.

Av *tabell 42* framgår de skattskyldigas fördelning efter storleken på inkomsten av kapital för olika ålders-, inkomst- och förmögenhetsklasser. I åldern under 21 år har 4,8 % av de skattskyldiga någon kapitalinkomst och i åldern 67 år och däröver 41,1 %. I inkomstklasserna under 40 000 kr. uppgår motsvarande antal till 17,3—18,7 % och i inkomstklassen över 75 000 kr. till 55,8 %.

Tabell 43 utvisar de skattskyldigas fördelning efter storleken av inkomst av jordbruksfastighet i olika förmögenhetsskikt. Sammanlagt har 279 000 eller 7,3 % av de skattskyldiga inkomst av jordbruksfastighet. Inkomsterna är som regel låga. För nästan hälften understiger inkomsten 5 000 kr. Många av dessa torde inte vara jordbrukare i egentlig mening. Endast för 23 000 dvs. 8,3 % överstiger inkomsten av jordbruksfastighet 20 000 kr. och för 7 000 eller 2,4 % överstiger den 30 000 kr. Största andelen skattskyldiga med inkomst av jordbruksfastighet finns i förmögenhetsskiktet 150 000—200 000 kr. Av dessa förmögenhetsägare har ej mindre än 37,3 % inkomst av jordbruksfastighet.

Av de skattskyldiga har 187 000 eller 4,9 % inkomst av rörelse. Av *tabell 44* framgår att nästan hälften av dessa har rörelseinkomster understigande 15 000 kr., medan 34 000 eller 18,0 % har rörelseinkomst överstigande 30 000 kr. I förmögenhetsskikten över 50 000 kr. har 10—17 % av de skattskyldiga deklarerat inkomst av rörelse. Vid lägre förmögenhet är det relativa antalet mindre.

9.4 *Insamlade uppgifter om 80 procentspärrens verkningar*

Då 80 procentspärren har en mycket väsentlig funktion vid nuvarande förmögenhetsbeskattning har det för kapitalskatteberedningen varit av värde att få belyst hur denna regel verkar. Då inga statistiska uppgifter som belyser detta finns tillgängliga, har beredningen låtit införskaffa uppgifter från samtliga länsstyrelser om fall där 80 procentspärren tillämpats vid 1965 och 1966 års taxeringar.

Spärren har tillämpats i 1 031[1] resp. 1 272 fall de båda åren och sammanlagt har 29,1 resp. 39,9 milj. kr. avkortats eller restituerats. Detta framgår av *en i kapitel 2 intagen tabell.*

I 9 à 10 % av de fall där spärregeln tillämpats understeg inkomsten 25 000 kr. och i 42 à 45 % av fallen översteg inkomsten 100 000 kr. De skattskyldiga som på grund av spärregeln fått skattereduktioner hade sålunda ofta mycket höga inkomster. *Tabell 45* belyser bl. a. detta förhållande. Av

[1] I 66 av dessa fall har ansökningarna ej kunnat återfinnas av länsstyrelsen.

Skattepliktig förmögenhet (i penningvärdet i augusti 1969) kr.	Förmögenhetsskatt i procent av skattepliktig förmögenhet			
	år 1952 real beräkning	enligt nuvarande regler	enligt beredningens förslag för gift	enligt beredningens förslag för ensamstående
1	2	3	4	5
200 000	0,32	0,45	0,25	0,50
400 000	0,66	0,87	0,81	1,06
600 000	0,87	1,12	1,21	1,37
800 000	1,02	1,24	1,50	1,66
1 000 000	1,13	1,31	1,70	1,82
1 500 000	1,29	1,47	1,97	2,05
3 000 000	1,53	1,64	2,46	2,51
10 000 000	1,72	1,75	2,84	2,85

summabeloppet som avkortats eller restituerats har vid 1965 års taxering 18,3 milj. kr. eller 62,9 % kommit skattskyldiga med inkomst överstigande 200 000 kr. till del. Vid 1966 års taxering är motsvarande uppgifter 24,7 milj. kr. eller 62,0 %.

Tabellen utvisar även att 42,2 resp. 41,4 % av det reducerade skattebeloppet tillfallit skattskyldiga med en beskattningsbar förmögenhet överstigande 10 000 000 kr. I 7 à 8 % av fallen har skattereduktionen överstigit 100 000 kr. Dessa fall svarar för nära hälften av det reducerade beloppet.

9.5 *Skatteberäkningar för olika kombinationer av inkomst och förmögenhet*

Som underlag för sitt ställningstagande rörande förmögenhetsskattens utformning har beredningen inte bara haft till förfogande uppgifter av statistisk natur utan även ett stort antal uträkningar av matematisk art. I föreliggande avsnitt skall några av dessa uträkningar redovisas.

Den nuvarande förmögenhetsskatteskalan fick i stort sin utformning genom 1952 års riksdagsbeslut. Sedan dess har endast höjningar av skattepliktsgränsen skett. Men en betydande förändring av penningvärdet — som inneburit ändringar i skattens reella tyngd — har inträffat sedan dess. För att belysa dessa verkningar har i ovanstående sammanställning gjorts en jämförelse i fast penningvärde mellan den förmögenhetsskattenivå som genomfördes år 1952 samt nuvarande och den av beredningen föreslagna skattenivån. Skattebeloppen enligt 1952 års beslut har sålunda omräknats med hänsyn till uppgången i konsumentprisindex från år 1952 till i augusti 1969, dvs. från 126 till 222. Hänsyn har däremot inte tagits varken till den nya begränsningsregeln eller till gällande 30 gångerregel resp. 80 procentspärr.

Sammanställningen utvisar att det reella skattetrycket skärpts sedan 1952 i samtliga redovisade förmögenhetslägen trots de betydande höjningar av skattepliktsgränsen som företagits. Beredningens förslag innebär att det reella skattetrycket för gifta blir något lägre än år 1952 för skattepliktiga förmögenheter understigande 250 000 kr., men att det blir högre vid större förmögenheter samt för ensamstående.

I *två tabeller i kapitel 6* redovisas dels den totala skatten, dels skattebelastningen på förmögenheter för olika kombinationer av inkomst och förmögenhet. Skatteuträkningarna — som utförts såväl enligt nuvarande regler som enligt beredningens förslag — har skett för en kommunal utdebitering på 20 kr. per skattekrona och under beaktande av de olika begränsningsreglerna för skatten.

Av efterföljande sammanställning framgår hur de nuvarande begränsningsreglerna inverkat på skatten för gifta. Endast de

Förmögenhet kr.	Inkomst kr.	Total skatt i kr. utan begränsningsregler	minskning av skatten genom 30 gångerregeln	80 procentspärren	enligt nuvarande regler	Skattebelastning på förmögenheten i kr. utan begränsningsregler	enligt nuvarande regler
1	2	3	4	5	6	7	8
200 000	0	900	900	—	0	900	0
	5 000	940	500	—	440	900	400
300 000	0	2 200	1 800	—	400	2 200	400
	5 000	2 240	1 800	—	440	2 200	400
500 000	0	5 100	3 550	—	1 550	5 100	1 550
	10 000	6 245	2 900	—	3 345	5 100	2 200
750 000	0	9 100	5 925	—	3 175	9 100	3 175
	15 000	11 995	4 800	—	7 195	9 100	4 300
1 000 000	0	13 100	8 000	—	5 100	13 100	5 100
	20 000	17 745	6 400	—	11 345	13 100	6 700
1 500 000	30 000	30 852	10 600	—	20 252	22 100	11 500
3 000 000	50 000	68 002	27 000	—	41 002	49 100	22 100
	100 000	97 934	—	16 674	81 260	49 100	32 426
10 000 000	100 000	223 934	90 000	28 294	105 640	175 100	56 806
	250 000	326 305	44 900	80 145	201 260	175 100	50 055
	500 000	506 305	—	105 045	401 260	175 100	70 055
	1 000 000	866 305	—	65 045	801 260	175 100	110 055

kombinationer av inkomst och förmögenhet har medtagits — av de i tabellerna i kapitel 6 medtagna — där begränsningsreglerna medfört sänkt skatt. Med total skatt avses i sammanställningen förmögenhetsskatt, statlig och kommunal inkomstskatt samt folkpensionsavgift. Som synes är det framför allt 30 gångerregeln som medför sänkt skatt vid en liten eller medelstor förmögenhet. Först vid mycket stora förmögenheter blir skattereduktionerna på grund av 80 procentspärren större.

Förmögenhetsavkastningen belastas både av inkomstskatt och förmögenhetsskatt. Skattebelastningen på avkastningen blir emellertid olika, allteftersom den skattskyldige har andra inkomster än avkastningen eller om så inte är fallet. Av *tabell 46* framgår hur mycket en gift skattskyldig enligt nuvarande regler får behålla av en kapitalinkomst sedan dessa båda skatter frånbragits och av *tabell 47* framgår motsvarande enligt beredningens förslag. I tabellerna redovisas den behållna inkomsten vid olika storlek på arbetsinkomst och förmögenhet samt vid såväl 3 som 4 % i kapitalavkastning. Hänsyn har tagits till de olika reduktionsreglerna.

Enligt nuvarande regler får en skattskyldig med 30 000 kr. i arbetsinkomst och 4 % i kapitalavkastning vid en förmögenhet på 600 000 kr. behålla 5 428 kr. av kapitalinkomsten på 24 000 kr. Vid en förmögenhet på 800 000 kr. ökar kapitalinkomsten till 32 000 kr. och den behållna delen till 5 640 kr. Den behållna inkomsten ökar alltså med 212 kr. då kapitalinkomsten ökar med 8 000 kr. Har den skattskyldige en förmögenhet som överstiger 1 000 000 kr. minskas den för konsumtion eller sparande disponibla inkomsten om förmögenheten och därmed avkastningen ökar. Marginalskatten överstiger alltså 100 procent.

Vid en kapitalavkastning på 3 % överstiger marginalskatten 100 procent — fortfarande enligt nuvarande regler och vid en arbetsinkomst på 30 000 kr. — redan då förmögenheten överstiger 400 000 kr. Upp-

går förmögenheten till 1 500 000 kr. förslår inte ens hela kapitalinkomsten för att betala den därå belöpande skatten. För denne skattskyldige uppgår alltså den för konsumtion och sparande disponibla inkomsten till ett lägre belopp än för den som har en lika stor arbetsinkomst men som helt saknar förmögenhet.

Beredningens förslag innebär att skatten å kapitalinkomst minskar för gifta med en förmögenhet på 400 000 kr. eller mindre, men som regel ökar vid större förmögenhet eller för ensamstående.

Specificerade uppgifter om marginalskatten på kapitalinkomst — som redan berörts något — redovisas i *tabell 48* såväl enligt nuvarande regler som enligt beredningens förslag. Vid en förmögenhet på 400 000 kr. och en arbetsinkomst på 30 000 kr. medför beredningens förslag att marginalskatten på kapitalinkomsten ökar från 93,6 till 103,6 % vid en kapitalavkastning på 4 % och från 104,5 till 117,9 % vid en kapitalavkastning på 3 %.

9.6 *Specialundersökning av de år 1967 inregistrerade bouppteckningarna*

I den officiella statistiken redovisar statistiska centralbyrån årligen endast antalet inregistrerade bouppteckningar, medan riksrevisionsverket budgetårsvis redovisar influten arvs- och gåvoskatt.

Följande tablå visar under en följd av år antalet avlidna personer och antalet bouppteckningar.

År	Antal bouppteckningar	Antal döda
1962	76 424	76 791
1963	78 353	76 460
1964	79 688	76 661
1965	77 792	78 194
1966	81 030	78 440
1967	81 120[1]	79 783
1968	..	82 613*

[1] Enligt undersökningen 79 340

Skillnaden mellan antalet döda och antalet bouppteckningar beror på förskjutning i tiden från det inträffade dödsfallet till dess bouppteckningen blivit inregistrerad

Av riksrevisionsverket redovisad arvs- och gåvoskatt budgetårsvis framgår av följande tablå.

Budgetår	Arvs- och gåvoskatt, milj. kr.	Därav beräknad: kvarlåtenskapsskatt, milj. kr.	Därav beräknad: gåvoskatt, milj. kr.
Medeltal			
1943/48	47,3	0,1	18,5
1948/53	59,3	23,2	3,8
1953/58	77,1	27,0	2,8
1958/63	115,6	9,4	6,8
1963/68	172,4	—	13,2
1963/64	152,3	—	9,6
1964/65	144,6	—	13,0
1965/66	167,4	—	11,7
1966/67	191,6	—	15,9
1967/68	206,1	—	14,7
1968/69	222,0[1]	—	..
1969/70	230,0[1]	—	..

[1] Av riksrevisionsverket beräknade belopp.

Utförligare statistik på området har senast framlagts av 1956 års arvsskattesakkunniga. Denna statistik avser dock endast skattebelagda bouppteckningar — eller ca 1/3 av hela antalet. Dessutom har uppgifterna varit för gamla för att kunna läggas till grund för bedömningar rörande nuläget.

Beredningens uppgift har varit att tekniskt modernisera och förenkla samt fördelningspolitiskt ompröva arvs- och gåvobeskattningen. Till grund för sina såväl politiska som tekniska ställningstaganden har beredningen varit i behov av ett utförligt statistiskt material. Beredningen har därför låtit genomföra en omfattande statistisk undersökning av bouppteckningar.

Primärmaterialet till denna statistiska undersökning, vars resultat redovisas i detta avsnitt, har erhållits genom bearbetning av bouppteckningsprotokoll och därtill fogade s. k. stegar samt bouppteckningar. Av bo-

uppteckningsprotokollen framgår dödsbobehållningens samt arvs- och testamentslotternas storlek, dödsbodelägarnas skyldskap och arvs- och gåvoskattebeloppen. Dödsbobehållningens sammansättning liksom även en del ur undersökningssynpunkt viktiga personuppgifter framgår av bouppteckningarna.

Undersökningen har avsett att kartlägga samtliga bouppteckningar inregistrerade under år 1967. Hela detta material om ca 80 000 bouppteckningar har självfallet ej kunnat bearbetas, utan undersökningen har begränsats till ett urval. Avgörande för urvalets konstruktion har främst varit bouppteckningarnas fördelning efter bobehållningens storlek. Urvalets omfattning redovisas i följande sammanställning, som även innehåller uppgifter om den sammanlagda bobehållningen och summa arvsskatt.

Behållning i boet 1 000 kr.	Samtliga bouppteckningar	Därav medtagna i urvalet	
		abs. tal	%
— 50	65 760	3 288	5
50—500	13 240	3 310	25
500—	340	340	100
Samtliga	79 340	6 938	8,7
Behållning, milj kr.	2 713,0	802,1	29,6
Arvsskatt, milj. kr.	178,7	92,8	51,9

De flesta bouppteckningarna har en mycket liten behållning. Detta innebär att urvalskvoten vid ingen eller liten behållning kan vara relativt låg utan att de slumpmässiga avvikelserna blir särskilt stora. Ett 5-procentigt urval för dödsbon med en behållning understigande 50 000 kr. har ansetts lagom. Vid ökande behållning avtar antalet bouppteckningar hastigt. För att erhålla representativa resultat måste då en större urvalskvot väljas. Dessutom har urvalet i första hand måst inriktas på dessa dödsbon som ju svarar för den helt övervägande delen av arvsskatten. Det har ansetts lämpligt att undersöka var fjärde bouppteckning eller 25 % med en behållning mellan 50 000 och 500 000 kr. och göra totalräkning av bouppteckningar med behållning på 500 000 kr. och däröver. Sammanlagt ingår 6 938 bouppteckningar i urvalet dvs. 8,7 % av de 79 340 bouppteckningar som inregistrerats år 1967. Av den totala bobehållningen på 2 713,0 milj. kr. ingår 29,6 % i urvalet och av debiterad arvsskatt på 178,7 milj. kr. 51,9 %.

Efter bearbetning och uppräkning av urvalet har avvikelserna från tillgängliga totala uppgifter i den officiella statistiken — både beträffande totala antalet inregistrerade bouppteckningar och påförd arvsskatt — varit obetydliga.

I *tabell 49* redovisas totala antalet bouppteckningar och deras behållning fördelade efter bobehållningens storlek. Vidare redovisas antalet skattebelagda bouppteckningar samt den behållning som blivit föremål för skattläggning inom varje storleksklass. I *tabell 50* har motsvarande ackumulerade procenttal framräknats. Här framgår att av samtliga bouppteckningar 79,5 % har under 30 000 kr., medan endast 3,9 % har över 100 000 kr. i behållning exkl. giftorätt. Av den totala behållningen är motsvarande procenttal 26,9 resp. 39,0. Görs samma jämförelse med antalet skattebelagda bouppteckningar ligger 50,6 % under 30 000 kr. och 10,1 % över 100 000 kr. i bobehållning, medan summa skattebelagd behållning för dessa bouppteckningar utgör 15,6 % resp. 46,5 % av den totala skattebelagda behållningen.

I *tabell 51* har en uppdelning av uppgifterna i tabell 49 skett efter huruvida efterlevande make finns eller ej. I drygt 33 000 bouppteckningar, dvs. i 42 % av samtliga, finns efterlevande make.

Av *tabell 2 i kapitel 7* framgår hur antalet skattebelagda bouppteckningar — inregistrerade under några tidigare år — fördelas efter dödsbobehållningens storlek. Antalet skattebelagda dödsbobehållningar har nästan tredubblats från år 1943 till 1967 och uppgick sistnämnda år till 30 220. Samtidigt har antalet skattebelagda bouppteckningar med behållning under 10 000 kr. minskat från 40,1 % av totala antalet skat-

tebelagda boupptecknigar till 11,3 %. I viss mån sammanhänger detta med de höjda skattefrihetsgränserna. Å andra sidan har boupptecknigar med behållning mellan 50 000 och 100 000 kr. kraftigt ökat sin procentuella andel från 6,9 till 18,0 %.

Tabell 52 visar antalet boupptecknigar fördelade efter de avlidnas kön och ålder samt dödsbobehållning exkl. giftorätt. Av tabellen framgår att av de avlidna var flera män än kvinnor samt att 72,0 % var över 67 år. Endast 9,1 % av de avlidna var 50 år eller yngre och behållningen i dessa dödsbon uppgick till 3,4 % av den totala dödsbobehållningen. Detta innebär att den genomsnittliga behållningen i dessa dödsbon var låg.

Tabell 53 visar hur antalet boupptecknigar fördelar sig efter de avlidnas yrkesverksamhet och ställning i yrket. Den genomsnittliga bobehållningen uppgår till 41 700 kr. för företagare, till 50 100 kr. för tjänstemän, till 13 200 kr. för arbetare och till 15 500 kr. för icke yrkesverksamma.

I *tabell 54* redovisas antalet boupptecknigar fördelade på olika slag av dödsbodelägare efter dödsbobehållningens storlek exkl. giftorätt. Barn till avlidet barn har — oavsett antal — räknats som ett barn = ett barn för varje gren. Motsvarande gäller ifråga om syskon, som avlidit. I två tredjedelar av boupptecknigarna utgörs dödsbodelägarna av efterlevande barn. För dessa boupptecknigar gäller, att den genomsnittliga behållningen är något högre om samtidigt efterlevande make finns till den avlidne, än om så inte är fallet. Då föräldrar ingår bland dödsbodelägarna är den genomsnittliga behållningen låg.

I *tabell 1 i kapitel 7* redovisas uppgifter om dödsbobeskattningen med fördelning efter dödsbobehållningens storlek. Av totala antalet lotter (ej skattelotter) härrör ca 143 000 eller 61 % från dödsbon med behållning exkl. giftorätt under 20 000 kr. Debiterad arvsskatt för motsvarande lotter utgör däremot mindre än 3 % av summa arvsskatt. Antalet lotter från de 215 största dödsbona — med en behållning exkl. giftorätt över 500 000 kr. — utgör 2 300 eller knappt 1 % av samtliga lotter, medan debiterad arvsskatt för dessa lotter uppgår till 66,8 milj. kr. eller 37,4 % av summa arvsskatt. I dödsbon med behållning understigande 30 000 kr. uppgår antalet lotter i genomsnitt till tre. För bon med en behållning mellan 100 000 och 300 000 kr. är lottantalet ungefär fem och för bon över 500 000 kr. ca tio.

Bruttobeloppen som tillfallit arvingar och testamentstagare framgår av *tabell 55* med fördelning efter skyldskapsklasser och dödsbobehållningens storlek. Av bruttobeloppet 1 978,8 milj. kr. återstår efter avdrag enligt 3, 6, 7, 9 och 56 §§ AGF ett belopp på 1 925,4 milj. kr. som blivit föremål för skattläggning. Den procentuella fördelningen av detta belopp på skyldskapsklasser framgår av följande tablå.

Behållning exkl. giftorätt 1 000 kr.	Belopp att fördela på skyldskapsklasser i %					
	I-make	I-barn	II	III	IV	Summa
— 25	15,9	63,9	18,0	0,4	1,7	100
25— 50	16,3	61,9	19,2	0,4	2,2	100
50— 100	16,2	54,4	26,1	0,6	2,7	100
100— 200	14,0	56,2	25,2	1,2	3,4	100
200— 500	12,4	57,8	22,6	2,1	5,1	100
500—1 000	8,2	62,0	23,7	0,4	5,7	100
1 000—	4,9	74,6	18,0	0,4	2,1	100
Totalt	14,2	60,6	21,6	0,8	2,8	100

Drygt 60 % av det fördelade beloppet har tillfallit efterlevande barn, ca 14 % make och ca 22 % syskon m. fl. I bouppteckningar med stor behållning är det en förhållandevis liten andel som tillfallit efterlevande make.

Av *tabell 56* framgår arvsskattens fördelning på olika skyldskapsklasser samt efter dödsbobehållningens storlek. Den uträknade arvsskatten uppgår till 178,7 milj. kr. Härav har 97,3 milj. kr. uttagits från klass I — varav 15,8 milj. kr. från efterlevande makes förvärv —, 58,0 milj. kr. från klass II, 2,9 milj. kr. från klass III och 20,5 milj. kr. från klass IV.

Från bon med behållningar under 30 000 kr., exkl. giftorätt, uttogs arvsskatt med 10,8 milj. kr. eller 6,0 % av summa arvsskatt. Bon med behållningar över 500 000 kr. svarar för 66,8 milj. kr. och bon med behållningar över 100 000 kr. för 130,0 milj. kr. Således kommer 27,3 % av arvsskatten från bon under 100 000 kr.

För bobehållningar exkl. giftorätt understigande 100 000 kr. uppgår skatten för efterlevande make (I) till 1,8 % av det bruttobelopp som tillfallit makarna ifråga, medan skatten vid en bobehållning över 1 000 000 kr. uppgår till 30,8 %. Motsvarande procenttal för skyldskapsklass IV är 28,5 resp. 52,8.

Totalt uppgår arvsskatten till 9,3 % av det bruttobelopp som blivit föremål för beskattning.

Följande tablå visar den procentuella fördelningen av arvsskatten på olika skyldskapsklasser.

Behållning exkl. giftorätt 1 000 kr.	Summa arvsskatt milj. kr. (= 100 %)	Procentuell fördelning av arvsskatten på olika skyldskapsklasser				
		I-make	I-barn	II	III	IV
— 100	48,7	6,9	33,0	43,2	1,8	15,1
100— 200	28,9	12,7	32,0	39,6	2,3	13,4
200— 500	34,3	13,6	39,3	29,2	3,4	14,5
500—1 000	20,5	9,4	47,6	29,8	0,4	12,8
1 000—	46,3	4,7	71,2	20,3	0,3	3,5
Summa	178,7	8,8	45,6	32,5	1,6	11,5

I dödsbon med behållning understigande 100 000 kr. faller 33,0 % av arvsskatten på efterlevande barn, medan de får svara för 71,2 % av skatten i bon över 1 000 000 kr. För skyldskapsklass II är motsvarande uppgifter 43,2 resp. 20,3 %.

Tabell 57 utvisar att av det totala nettobeloppet på 1 800,1 milj. kr. har 1 342,2 milj. kr. eller 74,6 % tillfallit arvingar och testamentstagare i skyldskapsklass I — varav 257,0 milj. kr. tillfallit efterlevande make. För klass II, III och IV är motsvarande procenttal 19,9, 0,6 resp. 1,9.

I tabell 58 redovisas antalet arvs- och testamentslotter (inkl. skattelotter) fördelade efter skyldskapsklasser och storleksgrupper och i *tabell 59* har motsvarande ackumulerade procenttal framräknats. Av tabellerna framgår att de små lotterna antalsmässigt dominerar. Två tredjedelar av samtliga arvs- och testamentslotter uppgår till mindre än 5 000 kr., drygt 90 % till mindre än 20 000 kr. och endast 0,8 % till mer än 100 000 kr. Framför allt i skyldskapsklasserna II och IV finns förhållandevis många små lotter. I klass II uppgår 40,1 % av lotterna till högst 1 000 kr. och i klass IV är motsvarande andel 33,4 %.

Tabell 58 ligger i viss mån till grund för verkställda beräkningar av de skatteintäkter som ändrade skatteskalor skulle medföra.

Tabell 60 utvisar hur skattelotterna fördelas på skyldskapsklasser och storleksgrupper. Hälften av samtliga skattelotter tillhör klass II. Drygt 50 % är mindre än 1 000 kr. och endast 11 % större än 5 000 kr.

Tabell 61 visar hur bruttobeloppet som tillfallit arvingar och testamentstagare fördelas efter skyldskapsklasser och lottstorlek.

En översiktlig sammanfattning av tabellens uppgifter lämnas i följande tablå, där bruttobeloppet anges i milj. kr.

Arvslott 1 000 kr.	Lotter fria från skatt	I-make	I-barn	II	III	IV	Summa
— 10	2,1	23,9	302,2	131,5	2,3	15,1	477,2
10— 30	7,7	73,3	326,6	130,8	4,5	15,2	558,0
30— 50	4,3	51,3	144,9	50,0	0,9	4,5	255,9
50—100	10,1	63,0	161,6	57,9	3,2	8,0	303,8
100—200	10,2	30,8	92,0	21,8	1,9	6,3	163,1
200—500	10,2	22,5	77,0	18,2	1,6	4,4	133,9
500—	8,7	8,2	62,4	6,4	—	1,3	86,9
Samtliga lotter	53,4	272,8	1 166,7	416,5	14,5	54,9	1 978,8

Av bruttobeloppet har drygt hälften eller 52,3 % tillfallit lotter under 30 000 kr. och 19,4 % lotter över 100 000 kr.

Av det totala bruttobeloppet i skyldskapsklass II har bara 11,1 % tillfallit lotter över 100 000 kr.

I *tabell 62* lämnas specificerade uppgifter om tillgångar och skulder. Såväl antals- som beloppsuppgifter anges. Genomsnittsbeloppen av olika tillgångar och skulder anges genom aritmetiska medeltal. Eftersom mycket stora belopp hos ett fåtal boupp-teckningar starkt påverkar medeltalen, har även medianvärden beräknats.

Av samtliga boupp-teckningar — frånsett ett mindre antal som saknar såväl tillgångar som skulder — har 99,7 % tillgångar till ett sammanlagt belopp av 3 599,6 milj. kr. medan alla har skulder på tillsammans 932,6 milj. kr. I nästan alla boupp-teckningar redovisas bankfordringar, kontanter, inre inventarier för personligt bruk och kostnader i samband med begravningen. Av tillgångarna utgörs 36,0 % av bankmedel m. m. och 26,8 % av annan fastighet. Medianvärdet — för de boupp-teckningar som har tillgångar ifråga — uppgår för jordbruksfastigheter till 28 400 kr., för villafastigheter till 22 100 kr., för bankfordringar till 8 300 kr., för kontanter till 800 kr. och för börsnoterade aktier m. m. till 10 200 kr.

Tabell 63 visar antalet boupp-teckningar med tillgång eller skuld av visst slag, varvid samtidigt fördelning skett efter dödsbobehållningens storlek. *Tabell 64* utvisar motsvarande beloppsmässiga fördelning.

Av antalet boupp-teckningar med behållning mindre än 10 000 kr. har 15,2 % aktier medan 62,9 % av boupp-teckningar med behållning på minst 100 000 kr. redovisar aktieinnehav. Beloppsmässigt utgör aktieinnehavet 3,6 % resp. 21,6 % av summa tillgångar inom dessa grupper. Av dödsbon mindre än 10 000 kr. har 9,7 % villafastighet med ett sammanlagt belopp av 21,4 % av samtliga tillgångar för dessa dödsbon. Då dödsbobehållningen uppgår till minst 100 000 kr. är det en stor andel — 43,7 % — som har villa, men värdet av villorna uppgår endast till 9,7 % av dessa dödsbons sammanlagda tillgångar. Och detta resultat uppnås trots att medianvärdet för villorna uppgår till 8 600 kr. i den lägsta storleksklassen och till 51 600 kr. i den högsta.

Uppgifterna om medianvärdena framgår av *tabell 65*. Tabellen utvisar även att för dödsbon med behållning under 10 000 kr. är medianvärdet 4 900 kr. för summa tillgångar och 2 200 kr. för summa skulder. Motsvarande medianvärden i storleksklassen 100 000 kr. och däröver är 184 700 kr. resp. 11 300 kr.

I *tabell 66* har fördelning av antalet boupp-teckningar skett efter de avlidnas kön,

ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket samt efter tillgångarnas sammansättning. I *tabell 67* redovisas motsvarande relativa fördelning.. Av samtliga bouppteckningar saknar 1 160 eller 1,5 % tillgångar. Inom åldersgruppen under 50 år saknar hela 13,6 % tillgångar, och i gruppen icke yrkesverksamma 22,5 %. Inom grupperna arbetare, icke yrkesverksamma och i åldern under 50 år har jämförelsevis få tillgångar i aktier, obligationer eller fordringar. Detsamma gäller för gruppen icke yrkesverksamma och åldersgruppen under 50 år beträffande tillgångar i annan fastighet samt bankmedel.

Av tabellen framgår även att åldersgruppen 67 år och däröver till stor del avyttrat rörelsetillgångarna.

Av *tabell 68* framgår summa tillgångar av olika slag — i absoluta tal — fördelade efter de avlidnas kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket. *Tabell 69* utvisar motsvarande procentuella fördelning.

Männen har en större andel (ca 60 %) av tillgångarna än kvinnorna (ca 40 %). Likaså dominerar åldersgruppen 67 år och däröver med 70 % av summa tillgångar. Antalsmässigt finns 72 % av bouppteckningarna inom denna åldersgrupp. Även här framgår att de skattskyldiga i den högsta åldersgruppen avyttrat sina rörelsetillgångar och i stället har mycket bankmedel. Av summa tillgångar inom åldersgruppen är 0,4 % placerade i rörelse och 40,1 % i bankmedel, medan motsvarande procenttal för åldersgruppen 51—66 år är 7,2 och 27,8. Summa tillgångar fördelar sig med ca en tredjedel vardera på grupperna företagare, anställda och utan angiven yrkesställning. Arbetarna har 49,0 % av sina tillgångar placerade i bankmedel, tjänstemännen 28,1 % och företagarna 28,8 %. I aktier har arbetarna placerat endast 2,8 % av sina tillgångar, medan motsvarande procenttal för tjänstemännen uppgår till 24,4 och för företagarna till 7,7.

I *tabell 70* redovisas medianvärdena för olika slag av tillgångar varvid bouppteckningarna — liksom i föregående tabeller — har fördelats efter de avlidnas kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket. De högsta medianvärdena återfinns för jordbruksfastighet och annan fastighet. Medianvärdena för bankmedel och fordringar uppgår till ca 8 000 kr. För obligationer är medianvärdet endast ca 500 kr. I åldersgruppen 67 år och däröver är medianvärdena låga — vid jämförelse med övriga åldersgrupper — utom för bankmedel och fordringar. Mellan könen finns inga större differenser men mellan yrkesgrupperna är de betydande. Således är medianvärdet för aktier tio gånger större för tjänstemän än för arbetare.

I tabellerna 71—75 redovisas skulderna på motsvarande sätt som tillgångarna redovisats i tabell 66—70. I *tabell 71* har således antalet bouppteckningar fördelats efter de avlidnas kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket samt efter skuldernas sammansättning. I *tabell 72* redovisas motsvarande procentuella fördelning. Av samtliga bouppteckningar saknar 896 eller 1,1 % skulder. Inom åldersgruppen 50 år och yngre är motsvarande procenttal 9,7 och för icke yrkesverksamma 14,3. Av åldersgruppen 67 år och däröver har, vid jämförelse med övriga åldersgrupper, förhållandevis få intecknings-, varu- eller andra låneskulder. Bland företagarna är alla slag av skulder frekventa. Andra låneskulder och skatteskulder är endast hälften så vanliga hos arbetare som hos tjänstemän.

I *tabell 73* redovisas i absoluta tal och i *tabell 74* i relativa tal motsvarande beloppsmässiga fördelning av skulderna. Männen har 63 % och kvinnorna 37 % av skuldsumman. För grupperna arbetare och icke yrkesverksamma samt åldersgruppen 67 år och äldre utgör kostnaderna i samband med begravningen en stor andel av skuldsumman. Men detta betyder inte att begravningskostnaderna är särskilt stora för dessa grupper, utan att övriga skulder är små.

Detta framgår av de i *tabell 75* redovisade medianvärdena för olika slag av skulder. De högsta medianvärdena redovisas för inteckningsskulder medan de lägsta redovisas för skatteskulder och andra skulder.

9.7 *Avstämning av bouppteckningsmaterialet mot uppgifterna i senast avlämnade självdeklarationer*

Ur bouppteckningarna har, som tidigare redovisats, hämtats specificerade uppgifter om tillgångar och skulder. För beredningen har det varit av stort intresse att dessa uppgifter avstämts mot de belopp som angivits i den sist avlämnade förmögenhetsdeklarationen. Härigenom har en viss kontroll av kvaliteten erhållits hos de i självdeklarationerna och bouppteckningarna lämnade uppgifterna. Resultatet av ifrågavarande avstämning redovisas i tabellerna 76—79.

Tabell 76 visar antalet bouppteckningar med tillgång eller skuld av visst slag, fördelade på grupper efter överensstämmelse med avgiven självdeklaration avseende dödsårets taxering. I *tabell 77* redovisas motsvarande uppgifter för summa tillgångar och skulder.

Av totala antalet bouppteckningar är 52 % jämförbara med avgiven självdeklaration (grupp I och II) medan självdeklarationer inte har kunnat spåras för 2 % (grupp III) och 46 % inte deklarerat sin förmögenhet (grupp IV och V). Motsvarande relationstal för den sammanlagda dödsbobehållningen inkl. giftorätt i tabell 77 är 86 %, 3 % resp. 11 %. Den genomsnittliga behållningen — som för samtliga bouppteckningar uppgår till 33 600 kr. — är för de som inte förmögenhetsdeklarerat endast 7 700 kr. För 77,4 % av dessa skattskyldiga understiger dödsbobehållningen, inkl. giftorätt, 10 000 kr. För 20,9 % uppgår den till mellan 10 000 och 50 000 kr. och för endast 1,7 % överstiger den 50 000 kr. I de fall där självdeklarationer inte har kunnat spåras är den genomsnittliga behållningen hög — 51 100 kr.

Tillgångarna i de bouppteckningar — för vilka förmögenhetsdeklarationer ej har avgivits — har huvudsakligen bestått av bankmedel och villafastigheter och skulderna av kostnader i samband med begravningen.

I tabell 78 och 79 lämnas den jämförelse — varom här är fråga — av uppgifterna mellan den avlidnes självdeklaration avseende dödsårets taxering och bouppteckningen. I *tabell 78,* som avser de fall där ingen större omfördelning av tillgångar eller skulder skett från självdeklaration till bouppteckning (grupp I), är jämförbarheten god utom beträffande bankfordringar och kontanter där beloppen i bouppteckningarna är inte oväsentligt större än de i självdeklarationerna upptagna.

I *tabell 79* som avser de fall där uppenbarligen en fastighetsförsäljning, en större aktieförsäljning eller dylikt medfört en omfördelning av tillgångar eller skulder från självdeklaration till bouppteckning (grupp II) är differenserna större. Nettobehållningen är för denna grupp något mindre i bouppteckningarna än i självdeklarationerna, medan förhållandet var det motsatta för grupp I.

Helhetsintrycket av avstämningen är att i överraskande stor utsträckning överensstämmer bouppteckningarnas uppgifter med de i självdeklarationerna avgivna.

9.8 *Tabeller*

Följande symboler har använts i tabellerna.

— = Intet finns att redovisa
. . = Uppgift inte tillgänglig eller för osäker för att anges
. = Uppgift kan inte förekomma
* = Preliminär uppgift
( ) = Begränsat antal i urvalet

Tabell 1. Influtna skatter 1950—1970 för staten och kommunerna

Inkomstår	Bruttonationalprodukt (BNP)[2] milj. kr.	Skatteinkomster[3] i milj. kr.			Skatteinkomster i % av BNP[2]		
		Staten[4]	Kommunerna	Totalt	Staten	Kommunerna	Totalt
1	2	3	4	5	6	7	8
1950	30 208	4 844	1 929	6 773	16,0	6,4	22,4
1955	47 703	8 701	3 645	12 346	18,2	7,6	25,9
1960	66 331	13 986	4 895	18 881	21,1	7,4	28,5
1965	107 790	24 083	9 267	33 350	22,3	8,6	30,9
1970[1]	157 000	37 646	18 014	55 660	24,0	11,5	35,5

[1] Beräknade uppgifter.
[2] Bruttonationalprodukt till marknadspris.
[3] Såväl direkta som indirekta skatter.
[4] Uppgifterna avser inte de faktiskt influtna beloppen under ett visst kalenderår utan medeltal för de två budgetår som delvis infaller under kalenderåret i fråga.

Tabell 2. Statens skatteinkomster i milj. kr.

Inkomstår	Slutlig skatt					Influten skatt[3]					
	Statlig inkomstskatt		Folkpensionsavgift	Förmögenhetsskatt	Summa skatt på inkomst och förmögenhet m. m.	Skatt på inkomst och förmögenhet m. m.	Arvs- och gåvoskatt	Övriga direkta skatter	Summa direkta skatter	Indirekta skatter[4]	Total summa skatter
	fys. pers.	jur. pers.									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1950	1 537	743	144	130	2 554	2 381	62	93	2 536	2 308	4 844
1955	3 216	1 199	413	157	4 985	4 693	74	139	4 906	3 795	8 701
1960	4 535	1 097	1 101	223	6 956	6 913	114	215	7 242	6 744	13 986
1965	8 675	1 425	1 407	366	11 873	11 278	156	309	11 743	12 340	24 083
1966	8 642	1 229	1 563	341	11 775	12 298	179	302	12 779	14 125	26 904
1967	9 722	1 281	1 846	375	13 224	12 777	199	323	13 299	15 485	28 784
1968[1]	10 622	1 545	2 149	435	14 751	13 575	214	350	14 139	16 738	30 877
1969[2]	12 329	1 620	2 440	455	16 844	15 685	226	367	16 278	17 868	34 146
1970[2]	13 728	1 695	2 620	475	18 518	18 120	235	389	18 744	18 902	37 646

[1] Preliminära uppgifter.
[2] Beräknade uppgifter.
[3] Uppgifterna avser inte de faktiskt influtna beloppen under ett visst kalenderår utan medeltal för de två budgetår som delvis infaller under kalenderåret i fråga.
[4] Till indirekta skatter har hänförts automobilskattemedel, allmän arbetsgivaravgift, tullar och acciser, totalisatormedel, tipsmedel samt lotterimedel.

Tabell 3. Fysiska personers inkomster i olika förvärvskällor

Inkomstår	Inkomst av jordbruksfastighet	annan fastighet	rörelse	tjänst m. m.	kapital	Avdrag för underskott i förvärvskälla	Sammanräknad nettoinkomst
1	2	3	4	5	6	7	8
	Belopp i milj. kr.						
1953	1 898,2	323,5	2 166,7	22 981,4	632,6	202,7	27 799,8
1954	1 972,6	364,7	2 335,5	24 476,3	678,2	136,5	29 690,8
1955	2 002,0	370,5	2 498,1	26 968,2	789,0	180,1	32 447,7
1956	2 068,6	380,5	2 609,4	28 737,7	754,5	211,1	34 339,6
1957	1 997,5	368,3	2 763,8	30 996,5	691,6	303,2	36 514,5
1958	1 882,1	374,4	2 895,4	32 607,9	749,7	357,5	38 152,0
1959	1 844,7	397,9	3 125,1	34 172,9	808,4	405,2	39 943,8
1960	2 070,4	405,5	3 257,2	38 034,0	887,3	454,6	44 199,7
1961	2 166,3	440,2	3 363,5	41 951,1	904,1	503,9	48 321,3
1962	2 146,5	450,9	3 498,7	46 180,6	888,4	523,4	52 641,7
1963	2 147,3	468,8	3 733,6	50 442,8	896,8	577,7	57 111,6
1964	2 384,8	470,6	4 026,2	56 008,6	1 142,7	743,5	63 289,4
1965	2 459,2	548,2	4 310,4	62 181,9	1 467,7	973,8	69 993,6
1966	2 308,7	553,1	4 489,2	69 117,9	1 746,7	1 242,3	76 973,3
1967	2 182,9	627,5	4 720,7	73 673,8[1]	1 781,6	1 365,2	81 621,3
1968*	2 041,5	582,0	4 860,8	78 641,2[2]	2 002,7	1 762,6	86 365,6
	Procentuell fördelning						
1953	6,8	1,1	7,8	82,7	2,3	0,7	100
1958	4,9	1,0	7,6	85,5	1,9	0,9	100
1963	3,8	0,8	6,5	88,3	1,6	1,0	100
1968*	2,4	0,7	5,6	91,0	2,3	2,0	100

[1] Därav inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet 343,4 milj. kr.
[2] Dito 334,6 milj. kr.

Tabell 4. Beskattningsbar förmögenhet och förmögenhetsskatt åren 1953—1968 (taxeringsåren 1954—1969)

Inkomstår	Fysiska personer m. fl.		Övriga skattskyldiga		Samtliga skattskyldiga	
	Beskattningsbar förmögenhet, milj. kr.	Uträknad skatt, milj. kr.	Beskattningsbar förmögenhet, milj. kr.	Uträknad skatt, milj. kr.	Beskattningsbar förmögenhet, milj. kr.	Uträknad skatt, milj. kr.
1	2	3	4	5	6	7
1953	22 546,3	131,1	1 319,7	2,0	23 866,0	133,1
1954	24 830,4	153,9	1 457,0	2,3	26 287,4	156,2
1955	25 509,3	154,3	1 599,4	2,5	27 108,7	156,8
1956	26 030,2	154,5	1 703,2	2,7	27 733,4	157,2
1957	26 084,8	168,1	1 869,2	2,8	27 954,0	170,9
1958	27 583,3	178,9	2 010,6	3,0	29 593,9	181,9
1959	30 992,1	212,2	2 243,4	3,3	33 235,5	215,5
1960	32 409,0	219,1	2 365,7	3,5	34 774,7	222,6
1961	33 563,9	223,1	2 497,6	3,7	36 061,5	226,8
1962	34 471,6	223,2	2 565,2	3,8	37 036,8	227,0
1963	38 268,0	256,5	2 820,1	4,1	41 088,1	260,6
1964	42 319,4	289,9	3 025,9	4,5	45 345,3	294,4
1965	49 033,9	360,9	3 406,4	5,0	52 440,3	365,9
1966	48 045,4	335,7	3 335,8	4,9	51 381,2	340,6
1967	52 016,0	369,9	3 624,3	5,3	55 640,3	375,2
1968*	58 281,2	429,1	4 127,7	6,1	62 408,9	435,2

Anm. Skattepliktsgränsen höjdes vid 1954 års taxering från 30 000 till 50 000 kr., vid 1958 års taxering till 80 000 kr. och vid 1966 års taxering till 100 000 kr. Allmän fastighetstaxering ägde rum åren 1957 och 1965.

Tabell 5. Skattepliktiga förmögenheter över skattepliktsgränsen inom olika storleksklasser åren 1953—1968

Förmögenhetsklasser, 1 000 kr.	Antal förmögenheter, år															
	1953	1954	1955	1956	1957	1958	1959	1960	1961	1962	1963	1964	1965	1966	1967*	1968*
50— 60	39 967	41 353	43 711	45 329	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
60— 70	28 466	29 685	30 984	32 403	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
70— 80	20 312	21 097	22 279	23 296	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
80— 90	14 820	15 823	16 732	17 504	22 806	24 015	25 594	27 285	29 207	30 669	32 493	34 712	—	—	—	—
90— 100	11 722	12 183	12 846	13 224	18 074	18 967	20 283	21 379	22 855	24 349	25 876	27 669	—	—	—	—
100— 125	19 200	19 930	20 819	21 802	30 444	32 283	33 940	36 107	38 198	40 680	43 429	46 714	61 535	64 724	68 210	71 759
125— 150	11 474	12 222	12 782	13 284	18 673	19 539	20 760	22 046	23 297	24 403	26 093	28 174	38 297	40 019	42 747	45 008
150— 175	7 410	7 942	8 154	8 268	11 848	12 521	13 396	14 205	14 885	15 707	16 966	18 235	24 389	25 578	27 457	29 409
175— 200	5 202	5 459	5 550	5 823	8 125	8 536	9 288	9 711	10 271	10 596	11 583	12 531	17 008	17 570	18 774	20 301
200— 250	6 532	6 782	6 997	7 112	10 052	10 601	11 543	12 018	12 708	13 136	14 220	15 629	20 807	21 196	22 846	24 957
250— 300	3 756	4 123	4 090	4 205	5 630	6 005	6 672	6 871	7 030	7 232	8 109	8 818	12 071	12 279	13 104	14 173
300— 400	4 199	4 656	4 629	4 561	6 022	6 398	7 111	7 338	7 431	7 702	8 568	9 418	12 607[1]	12 466[2]	13 618	15 261
400— 500	2 080	2 393	2 396	2 359	2 987	3 165	3 752	3 739	3 743	3 749	4 324	4 700	6 482	6 016	6 583	7 463
500— 750	2 085	2 511	2 491	2 496	3 182	3 354	3 972	3 994	3 964	4 057	4 607	5 132	6 901	6 285	6 839	7 945
750—1 000	802	966	959	910	1 133	1 228	1 559	1 598	1 555	1 476	1 888	2 021	2 661	2 350	2 608	3 092
1 000—2 000	748	1 044	1 012	966	1 158	1 204	1 558	1 515	1 535	1 448	1 771	2 210	2 932	2 433	2 712	3 325
2 000—5 000	328	407	400	379	353	411	528	559	529	504	595	694	920	832	923	1 086
5 000—					120	140	185	186	188	180	215	262	326	295[3]	325	377
Summa	179 103	188 576	196 831	203 921	140 607	148 367	160 141	168 551	177 396	185 888	200 737	216 919	206 936	212 043	226 746	244 156
100—	63 816	68 435	70 279	72 165	99 727	105 385	114 264	119 887	125 334	130 870	142 368	154 538	206 936	212 043	226 746	244 156

[1] Därav 5 055 mellan 350 000 och 400 000 kr. i förmögenhet.
[2] Dito 4 982.
[3] Därav 102 över 10 000 000 kr.

Tabell 6. Skattepliktiga förmögenheter över 100 000 kr. procentuellt fördelade på storleksklasser, åren 1953, 1958, 1963 och 1968

Förmögenhetsklasser, kr.	Procentuellt antal förmögenheter, år			
	1953	1958	1963	1968*
100 000— 125 000	30,1	30,6	30,5	29,4
125 000— 150 000	18,0	18,5	18,3	18,4
150 000— 175 000	11,6	11,9	11,9	12,0
175 000— 200 000	8,1	8,1	8,1	8,3
200 000— 250 000	10,2	10,1	10,0	10,2
250 000— 300 000	5,9	5,7	5,7	5,8
300 000— 400 000	6,6	6,1	6,0	6,2
400 000— 500 000	3,3	3,0	3,1	3,1
500 000— 750 000	3,3	3,2	3,2	3,3
750 000—1 000 000	1,2	1,2	1,3	1,3
1 000 000—2 000 000	1,2	1,1	1,3	1,4
2 000 000—5 000 000	0,5	0,4	0,4	0,4
5 000 000—		0,1	0,2	0,2
Summa	100	100	100	100

Tabell 7. Skattepliktiga förmögenhetssummor inom olika storleksklasser, åren 1953, 1958, 1963 och 1968

Förmögenhetsklasser, kr.	Förmögenhetssumma, milj. kr., år			
	1953	1958	1963	1968*
50 000— 60 000	2 187,9	..	..	..
60 000— 70 000	1 842,0	..	..	..
70 000— 80 000	1 517,7	..	..	..
80 000— 90 000	1 255,8	2 036,7	2 755,3	..
90 000— 100 000	1 111,0	1 797,2	2 453,4	..
100 000— 125 000	2 138,3	3 595,2	4 842,4	8 004,0
125 000— 150 000	1 566,1	2 668,2	3 561,0	6 152,3
150 000— 175 000	1 197,5	2 022,7	2 741,7	4 754,2
175 000— 200 000	972,7	1 596,1	2 163,4	3 791,9
200 000— 250 000	1 456,0	2 356,8	3 162,4	5 549,3
250 000— 300 000	1 026,3	1 637,8	2 212,6	3 866,7
300 000— 400 000	1 442,4	2 197,4	2 942,6	5 239,1
400 000— 500 000	927,0	1 406,2	1 922,8	3 322,9
500 000— 750 000	1 257,4	2 011,6	2 774,5	4 770,7
750 000—1 000 000	687,6	1 051,3	1 623,5	2 659,3
1 000 000—2 000 000	1 008,3	1 611,5	2 387,2	4 464,0
2 000 000—5 000 000	1 523,1	1 213,7	1 762,7	3 210,3
5 000 000—		1 539,0	2 421,3	4 043,7
Summa	23 117,1	28 741,4	39 726,8	59 828,4
100 000—	15 202,7	24 907,5	34 518,1	59 828,4

Tabell 8. Skattepliktiga förmögenheter och förmögenhetssummor över viss minimigräns åren 1953, 1958, 1963 och 1968

Förmögenhet överstigande kr.	Antal förmögenheter, år				Förmögenhetssumma, milj. kr., år				Antal förmögenheter i %, år				Förmögenhetssumma i %, år			
	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*
5 000 000	..	140	215	377	..	1 539,0	2 421,3	4 043,7	..	0,1	0,2	0,2	..	6,2	7,0	6,8
2 000 000	328	551	810	1 463	1 523,1	2 752,7	4 184,0	7 254,0	0,5	0,5	0,6	0,6	10,0	11,1	12,1	12,1
1 000 000	1 076	1 755	2 581	4 788	2 531,4	4 364,2	6 571,2	11 718,0	1,7	1,7	1,8	2,0	16,7	17,5	19,0	19,6
750 000	1 878	2 983	4 469	7 880	3 219,0	5 415,5	8 194,7	14 377,3	2,9	2,8	3,1	3,2	21,2	21,7	23,7	24,0
500 000	3 963	6 337	9 076	15 825	4 476,4	7 427,0	10 969,2	19 148,0	6,2	6,0	6,4	6,5	29,4	29,8	31,8	32,0
400 000	6 043	9 502	13 400	23 288	5 403,4	8 833,3	12 892,0	22 470,9	9,5	9,0	9,4	9,5	35,5	35,5	37,3	37,6
300 000	10 242	15 900	21 968	38 549	6 845,8	11 030,7	15 834,6	27 710,0	16,0	15,1	15,4	15,8	45,0	44,3	45,9	46,3
250 000	13 998	21 905	30 077	52 722	7 872,1	12 668,5	18 047,2	31 576,7	21,9	20,8	21,1	21,6	51,8	50,9	52,3	52,8
200 000	20 530	32 506	44 297	77 679	9 328,1	15 025,3	21 209,6	37 126,0	32,2	30,8	31,1	31,8	61,4	60,3	61,4	62,1
175 000	25 732	41 042	55 880	97 980	10 300,8	16 621,3	23 373,0	40 917,9	40,3	38,9	39,3	40,1	67,8	66,7	67,7	68,4
150 000	33 142	53 563	72 846	127 389	11 498,3	18 644,1	26 114,7	45 672,1	51,9	50,8	51,2	52,2	75,6	74,9	75,7	76,3
125 000	44 616	73 102	98 939	172 397	13 064,4	21 312,3	29 675,7	51 824,4	69,9	69,4	69,5	70,6	85,9	85,6	86,0	86,6
100 000	63 816	105 385	142 368	244 156	15 202,7	24 907,5	34 518,1	59 828,4	100	100	100	100	100	100	100	100

Tabell 9. Skattepliktiga förmögenheter och förmögenhetssummor över viss minimigräns åren 1953, 1958, 1963 och 1968
Fasta priser enligt prisnivån december 1968

Förmögenhet överstigande kr.	Antal förmögenheter, år				Förmögenhetssumma, milj. kr., år				Antal förmögenheter i %, år				Förmögenhetssumma i %, år			
	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*
5 000 000	183	238	286	377	1 966,3	2 777,4	3 343,6	4 043,7	0,1	0,1	0,1	0,2	5,5	6,3	7,0	6,8
2 000 000	811	999	1 128	1 463	3 805,0	5 014,2	5 829,7	7 254,0	0,6	0,6	0,6	0,6	10,6	11,3	12,2	12,1
1 000 000	2 923	3 387	3 767	4 788	6 637,1	8 227,3	9 383,5	11 718,0	2,1	1,9	1,9	2,0	18,5	18,5	19,7	19,6
750 000	4 995	5 781	6 318	7 880	8 414,8	10 281,3	11 573,1	14 377,3	3,5	3,2	3,3	3,2	23,5	23,1	24,2	24,0
600 000	7 564	8 686	9 330	11 566	10 128,4	12 219,4	13 583,2	16 830,1	5,3	4,8	4,8	4,7	28,3	27,5	28,5	28,1
500 000	10 545	12 053	12 827	15 825	11 755,2	14 056,9	15 492,0	19 148,0	7,4	6,7	6,6	6,5	32,8	31,7	32,5	32,0
400 000	15 459	17 929	18 834	23 288	13 941,8	16 670,9	18 164,9	22 470,9	10,9	10,0	9,7	9,5	38,9	37,5	38,1	37,6
350 000	19 441	22 676	23 697	29 426	15 429,0	18 443,7	19 981,2	24 762,3	13,6	12,6	12,3	12,1	43,1	41,5	41,9	41,4
300 000	25 252	29 784	30 912	38 549	17 307,6	20 741,2	22 313,4	27 710,0	17,7	16,6	16,0	15,8	48,4	46,7	46,7	46,3
250 000	34 076	40 995	42 414	52 722	19 716,5	23 800,8	25 452,6	31 576,7	23,9	22,8	21,9	21,6	55,1	53,6	53,3	52,8
200 000	48 955	60 185	62 445	77 679	23 028,1	28 070,2	29 908,9	37 126,0	34,4	33,5	32,3	31,8	64,3	63,2	62,7	62,1
175 000	60 648	75 482	78 427	97 980	25 212,0	30 926,9	32 893,5	40 917,9	42,6	42,1	40,6	40,1	70,4	69,6	68,9	68,4
150 000	77 521	97 180	101 520	127 389	27 939,8	34 434,5	36 626,3	45 672,1	54,4	54,2	52,5	52,2	78,1	77,5	76,7	76,3
125 000	102 275	129 588	136 674	172 397	31 319,9	38 858,9	41 424,9	51 824,4	71,8	72,2	70,7	70,6	87,5	87,5	86,8	86,6
100 000	142 459	179 462	193 344	244 156	35 794,3	44 412,9	47 733,2	59 828,4	100	100	100	100	100	100	100	100

Tabell 10. Förmögenheter över 100 000 kr. fördelade på storleksklasser och efter ägarens yrkesställning och näringsgren år 1966

Yrkesställning och näringsgren	Förmögenhetsklasser, 1 000-tal kronor								Summa
	100—125	125—150	150—200	200—250	250—300	300—500	500—1 000	1 000—	
Företagare									
Jordbruk med binäringar	18 613	11 952	12 714	5 805	3 038	3 680	1 237	472	57 511
Byggnadsverksamhet	830	536	588	256	151	219	123	83	2 786
Industri o. hantverk i övrigt	1 740	1 107	1 294	611	364	514	226	101	5 957
Samfärdsel	1 077	661	646	249	157	168	59	17	3 034
Handel	3 433	2 527	2 978	1 638	928	1 436	547	212	13 699
Fria yrken	555	370	567	370	224	398	201	59	2 744
Övriga	65	56	64	27	29	35	23	6	305
Samtliga företagare	26 313	17 209	18 851	8 956	4 891	6 450	2 416	950	86 036
Anställda									
Jordbruk med binäringar	853	426	433	155	83	119	49	19	2 137
Byggnadsverksamhet	2 565	1 279	1 079	427	214	342	185	65	6 156
Industri o. hantverk i övrigt	6 186	3 240	3 281	1 490	890	1 564	957	506	18 114
Samfärdsel	1 958	1 163	1 070	452	291	466	211	143	5 754
Handel	4 679	3 057	3 463	1 918	1 202	2 047	1 110	518	17 994
Allmän förvaltningstjänst	4 978	3 084	3 187	1 574	897	1 379	564	185	15 848
Fria yrken	398	306	313	182	127	172	96	39	1 633
Husligt arbete	107	45	39	12	12	14	2	1	232
Övriga	122	68	69	39	25	31	26	14	394
Samtliga anställda	21 846	12 668	12 934	6 249	3 741	6 134	3 200	1 490	68 262
Samtliga yrkesverksamma	48 159	29 877	31 785	15 205	8 632	12 584	5 616	2 440	154 298
Icke yrkesverksamma	16 565	10 142	11 363	5 991	3 647	5 898	3 019	1 120	57 745
Samtliga förmögenhetsägare	64 724	40 019	43 148	21 196	12 279	18 482	8 635	3 560	212 043

Tabell 11. Antal förmögenheter över viss minimigräns, fördelade efter ägarens yrkesställning och näringsgren åren 1953, 1958, 1963 och 1966
Procenttal

Yrkesställning och näringsgren	Förmögenhet över 1 000 000 kr.				Förmögenhet över 300 000 kr.				Förmögenhet över 100 000 kr.			
	1953	1958	1963	1966	1953	1958	1963	1966	1953	1958	1963	1966
Företagare												
Jordbruk med binäringar	15,8	16,4	12,1	13,3	13,7	17,3	14,7	17,6	24,6	31,3	27,2	27,1
Övriga	15,9	13,7	11,8	13,4	19,0	16,6	13,8	14,4	19,2	17,2	14,5	13,5
Samtliga företagare	31,7	30,1	23,9	26,7	32,7	33,9	28,5	32,0	43,8	48,5	41,7	40,6
Anställda												
Jordbruk med binäringar	0,5	0,5	0,6	0,5	0,4	0,5	0,6	0,6	0,6	0,7	0,9	1,0
Byggnadsverksamhet, industri och hantverk	12,9	13,8	15,0	16,0	11,4	11,1	12,1	11,8	8,0	7,7	10,2	11,4
Samfärdsel och handel	14,5	13,2	14,2	18,6	12,8	12,3	13,6	14,7	9,6	8,6	10,0	11,2
Allmän förvaltningstjänst	4,2	5,4	5,7	5,2	5,7	6,4	7,7	6,9	6,0	6,0	7,3	7,5
Övriga	0,8	0,6	1,1	1,5	0,9	0,8	1,1	1,3	0,8	0,7	1,0	1,1
Samtliga anställda	32,9	33,5	36,6	41,8	31,2	31,2	35,1	35,3	25,0	23,7	29,4	32,2
Samtliga yrkesverksamma	64,6	63,6	60,5	68,5	63,9	65,1	63,6	67,3	68,8	72,2	71,1	72,8
Icke yrkesverksamma	35,4	36,4	39,5	31,5	36,1	34,9	36,4	32,7	31,2	27,8	28,9	27,2
Samtliga förmögenhetsägare	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Tabell 12. Förmögenhetsägarnas[1] och inkomsttagarnas fördelning efter yrkesställning och näringsgren, åren 1953, 1958, 1963 och 1966. Procenttal

Yrkesställning och näringsgren	1953		1958		1963		1966	
	Antal förmögenhetsägare	Antal inkomsttagare	Antal förmögenhetsägare	Antal inkomsttagare	Antal förmögenhetsägare	Antal inkomsttagare	Antal förmögenhetsägare	Antal inkomsttagare
Företagare								
Jordbruk med binäringar	24,6	8,2	31,3	6,8	27,2	5,4	27,1	4,5
Övriga	19,2	5,9	17,2	5,5	14,5	4,7	13,5	4,2
Samtliga företagare	43,8	14,1	48,5	12,3	41,7	10,1	40,6	8,7
Anställda								
Jordbruk med binäringar	0,6	7,9	0,7	6,2	0,9	4,2	1,0	3,3
Byggnadsverksamhet, industri och hantverk	8,0	32,9	7,7	32,4	10,2	33,3	11,4	33,5
Samfärdsel och handel	9,6	19,8	8,6	20,3	10,0	20,0	11,2	19,4
Allmän förvaltningstjänst	6,0	9,4	6,0	10,9	7,3	12,8	7,5	14,6
Övriga	0,8	3,7	0,7	3,0	1,0	2,8	1,1	2,7
Samtliga anställda	25,0	73,7	23,7	72,8	29,4	73,1	32,2	73,5
Yrkesverksamma	68,8	87,8	72,2	85,1	71,1	83,2	72,8	82,2
Icke yrkesverksamma	31,2	12,2	27,8	14,9	28,9	16,8	27,2	17,8
Totalantal	100	100	100	100	100	100	100	100

[1] Endast ägare med en förmögenhet överstigande 100 000 kr. ingår i tabellen.

Tabell 13. Förmögenheter över 100 000 kr. fördelade på storleksklasser och efter ägarnas ortsavdragsgrupp, kön och ålder år 1968* (taxeringsåret 1969).

Ortsavdragsgrupp Kön Ålder	Antal förmögenheter inom nedanstående förmögenhetsklasser, 1 000 kr. 100—125	125—150	150—200	200—250	250—300	300—500	500—1 000	1 000—	Antal förmögenheter
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Ensamstående									
Män	10 988	6 476	6 992	3 113	1 707	2 635	1 336	587	33 834
Kvinnor	10 869	6 637	7 442	3 949	2 359	4 060	2 155	771	38 242
—34	2 402	1 648	2 017	1 092	703	1 267	763	335	10 227
35—49	2 690	1 459	1 438	616	303	455	225	93	7 279
50—66	7 964	4 699	4 832	2 223	1 217	1 827	886	352	24 000
67—	8 801	5 307	6 147	3 131	1 843	3 146	1 617	578	30 570
Summa	21 857	13 113	14 434	7 062	4 066	6 695	3 491	1 358	72 076
Ensamstående med barn									
Män	151	103	93	41	24	39	19	7	477
Kvinnor	504	317	312	151	106	132	78	38	1 638
—34	61	34	44	24	10	16	21	8	218
35—49	367	254	223	104	80	86	46	24	1 184
50—66	226	128	134	64	39	68	29	11	699
67—	1	4	4	—	1	1	1	2	14
Summa	655	420	405	192	130	171	97	45	2 115
Samtaxerade personer, endast den ena har taxerats									
Män	22 765	14 748	16 027	7 782	4 201	5 889	2 172	836	74 420
Kvinnor	275	158	154	69	30	62	35	12	795
—34	660	382	379	166	82	136	89	45	1 939
35—49	5 841	3 680	3 965	1 808	939	1 256	470	190	18 149
50—66	12 722	8 284	9 052	4 514	2 440	3 442	1 201	428	42 083
67—	3 817	2 560	2 785	1 363	770	1 117	447	185	13 044
Summa	23 040	14 906	16 181	7 851	4 231	5 951	2 207	848	75 215
Samtaxerade personer, båda har taxerats									
Mannens ålder									
—34	834	510	532	308	175	315	225	110	3 009
35—49	5 578	3 427	3 863	2 007	1 121	1 981	951	484	19 412
50—66	11 295	7 004	8 074	4 181	2 467	4 110	2 132	995	40 258
67—	7 232	4 822	5 357	2 895	1 710	2 988	1 686	808	27 498
Summa	24 939	15 763	17 826	9 391	5 473	9 394	4 994	2 397	90 177
Samtaxerade personer, samtaxeringsavi	298	192	222	112	51	133	67	45	1 120
Icke mantalsskrivna personer m. m.	78	56	88	47	39	62	47	18	435
Dödsbon	892	558	554	302	183	318	134	77	3 018
Samtliga	71 759	45 008	49 710	24 957	14 173	22 724	11 037	4 788	244 156

Tabell 14. Antal inkomsttagare med förmögenheter över 100 000 kr. i % av samtliga inkomsttagare i olika inkomstklasser, åren 1953, 1958, 1963 och 1968

Inkomst, kr.	Antal inkomsttagare år 1968*	Antal förmögenheter år 1968*	Antal förmögenheter över 100 000 kr. i % av antalet inkomsttagare			
			1953	1958	1963	1968*
— 5 000	24 465	517	0,4	0,7	1,2	2,1
5 000— 10 000	658 155	13 946	0,9	2,1	2,6	2,1
10 000— 15 000	503 776	29 905	1,8	2,4	3,1	5,9
15 000— 20 000	485 162	26 736	5,2	3,6	3,2	5,5
20 000— 25 000	475 489	25 147	13,1	6,7	4,2	5,3
25 000— 30 000	374 281	22 234				5,9
30 000— 40 000	476 431	33 994	39,7	24,0	9,2	7,1
40 000— 50 000	236 756	22 862				9,7
50 000—100 000	212 016	43 527	67,9	52,7	45,9	20,5
100 000—	26 324	15 202	91,5	88,0	74,4	57,7
Samtliga	3 472 855	234 070	2,0	3,1	4,1	6,7

Anm. I uppgifterna för år 1968 ingår icke skattskyldiga som saknar hemortskommun i riket, ej mantalsskrivna personer och dödsbon. Samtaxerade personer har räknats som en enhet.

Tabell 15. Medianinkomster för förmögenhetsägare i olika förmögenhetsklasser, åren 1953 1958, 1963 och 1968

Förmögenhet, kr.	Medianinkomst i kr. för förmögenhetsägare med skattepliktig förmögenhet år			
	1953	1958	1963	1968*
50 000— 60 000	8 690	..	..	..
60 000— 70 000	9 409	..	..	..
70 000— 80 000	10 213	..	..	..
80 000— 90 000	10 960	11 004	14 872	..
90 000— 100 000	11 747	11 570	15 449	..
100 000— 125 000	13 117	12 648	16 662	23 403
125 000— 150 000	15 201	14 031	18 254	24 697
150 000— 175 000	17 043	15 781	19 934	26 910
175 000— 200 000	18 680	17 769	22 012	28 656
200 000— 250 000	21 626	20 137	25 400	31 872
250 000— 300 000	25 369	23 781	28 387	36 043
300 000— 400 000	29 704	28 438	34 123	41 717
400 000— 500 000	35 710	35 578	40 282	48 422
500 000— 750 000	44 470	43 434	49 206	58 159
750 000—1 000 000	58 738	55 605	59 297	70 968
1 000 000—	90 049	86 844	90 298	101 340
Samtliga	11 730	14 881	19 281	29 054

Tabell 16. Antal samtaxerade[1] förmögenheter samt antal förmögenhetsreduktioner, åren 1953, 1958, 1963 och 1968

Förmögenhetsklasser, kr.	Antal samtaxerade förmögenheter i % av samtliga, år				Antal reducerade förmögenheter i procent av samtliga, år			
	1953	1958	1963	1968*	1953	1958	1963	1968*
50 000— 60 000	12,4	..	..	..	2,6	..	..	..
60 000— 70 000	13,4	..	..	..	2,9	..	..	..
70 000— 80 000	14,3	..	..	..	3,4	..	..	..
80 000— 90 000	14,7	16,8	23,6	..	4,0	3,5	2,9	..
90 000— 100 000	15,8	17,6	23,6	..	4,2	4,0	3,5	
100 000— 125 000	17,7	18,9	24,5	34,8	4,9	4,4	4,0	2,2
125 000— 150 000	21,0	20,2	25,9	35,0	5,4	5,2	4,5	2,4
150 000— 175 000	21,6	21,7	27,0	35,8	5,0	5,9	5,0	2,8
175 000— 200 000	25,0	23,5	28,5	35,9	5,6	6,3	5,4	2,9
200 000— 250 000	26,7	26,3	30,6	37,6	5,8	6,3	5,7	3,2
250 000— 300 000	28,8	28,7	31,9	38,6	5,8	7,7	6,8	4,2
300 000— 350 000 350 000— 400 000	31,3	31,4	35,4	40,6	6,3	8,5	7,3	4,8 5,2
400 000— 500 000	33,1	34,4	37,3	42,9	6,9	8,9	8,2	5,2
500 000— 750 000	36,3	36,6	41,4	44,8	7,7	11,1	10,0	7,3
750 000—1 000 000	37,7	41,6	41,1	46,3	12,1	13,4	14,5	8,6
1 000 000—2 000 000 2 000 000—	40,1	43,9 42,8	45,2 45,2	48,8 52,8	19,1	19,4 40,5	21,8 40,1	14,8 33,5
Samtliga	17,2	21,7	27,2	36,9	4,1	5,6	5,0	3,4

[1] Med samtaxerade förmögenheter avses makar som båda har inkomsttaxerats.

Tabell 17. Antal skattskyldiga med tillgångar, skulder samt behållen förmögenhet år 1966 med fördelning efter de skattskyldigas ålder, sammanräknade nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Antal skatt-skyldiga (=100 %)	därav med					
		till-gångar	skulder	behållen förmögen-het	till-gång-ar	skul-der	behållen förmö-genhet
		absoluta tal			procentuell fördelning		
1	2	3	4	5	6	7	8
—20 år	448 256	120 961	39 966	116 271	27,0	8,9	25,9
21—29 år	587 511	269 596	148 951	231 406	45,9	25,4	39,4
30—39 år	535 844	347 744	230 110	300 206	64,9	42,9	56,0
40—49 år	589 281	426 453	281 633	394 935	72,4	47,8	67,0
50—66 år	1 080 967	838 372	520 375	813 055	77,6	48,1	75,2
67— år	567 246	427 395	220 331	425 550	75,3	38,8	75,0
Inkomst, kr.							
— 10 000	1 145 806	559 831	267 872	543 201	48,9	23,4	47,4
10 000— 15 000	539 939	304 955	177 507	285 256	56,5	32,9	52,8
15 000— 20 000	536 949	335 489	199 160	312 453	62,5	37,1	58,2
20 000— 25 000	495 178	344 544	198 514	324 519	69,6	40,1	65,5
25 000— 30 000	346 836	254 203	156 239	237 146	73,3	45,0	68,4
30 000— 40 000	420 056	338 538	219 692	314 605	80,6	52,3	74,9
40 000— 50 000	172 388	151 827	99 105	138 339	88,1	57,5	80,2
50 000— 75 000	110 337	100 188	85 799	88 090	90,8	77,8	79,8
75 000—	41 616	40 946	37 478	37 814	98,4	90,1	90,9
Förmögenhet, kr.							
0	1 527 682	149 098	172 006	—	9,8	11,3	—
1— 10 000	678 704	678 704	260 024	678 704	100,0	38,3	100,0
10 000— 25 000	561 086	561 086	270 737	561 086	100,0	48,3	100,0
25 000— 50 000	500 911	500 911	305 925	500 911	100,0	61,1	100,0
50 000— 75 000	218 866	218 866	155 654	218 866	100,0	71,1	100,0
75 000— 100 000	110 581	110 581	86 602	110 581	100,0	78,3	100,0
100 000— 150 000	103 700	103 700	89 000	103 700	100,0	85,8	100,0
150 000— 200 000	42 550	42 550	39 050	42 550	100,0	91,8	100,0
200 000— 300 000	34 400	34 400	32 700	34 400	100,0	95,1	100,0
300 000— 500 000	18 320	18 320	17 640	18 320	100,0	96,3	100,0
500 000—1 000 000	8 800	8 800	8 560	8 800	100,0	97,3	100,0
1 000 000—	3 505	3 505	3 468	3 505	100,0	98,9	100,0
Samtliga år 1966	3 809 105	2 430 521	1 441 366	2 281 423	63,8	37,8	59,9
” ” 1951	3 339 082	2 012 000	1 416 000	1 775 000	60,3	42,4	53,2
” ” 1945	3 074 993	1 556 000	1 075 000	1 424 000	50,6	35,0	46,3

Tabell 18. Summa tillgångar, skulder och behållen förmögenhet år 1966 med fördelning efter de skattskyldigas ålder, sammanräknade nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Tillgångar		Skulder		Behållen förmögenhet	
	summa-belopp milj. kr.	per skatt-skyldig kr.	summa-belopp milj. kr.	per skatt-skyldig kr.	summa-belopp milj. kr.	per skatt-skyldig kr.
1	2	3	4	5	6	7
—20 år	2 641	21 800	442	11 100	2 232	19 200
21—29 år	5 857	21 700	2 549	17 100	3 685	15 900
30—39 år	16 386	47 100	9 157	39 800	8 105	27 000
40—49 år	29 412	69 000	12 595	44 700	17 402	44 100
50—66 år	64 611	77 100	19 984	38 400	44 890	55 200
67— år	31 852	74 500	5 005	22 700	26 863	63 100
Inkomst, kr.						
— 10 000	20 476	36 600	3 957	14 800	16 680	30 700
10 000— 15 000	14 940	49 000	3 958	22 300	11 339	39 700
15 000— 20 000	15 608	46 500	4 573	23 000	11 266	36 100
20 000— 25 000	16 579	48 100	5 495	27 700	11 369	35 000
25 000— 30 000	13 183	51 900	4 332	27 700	8 971	37 800
30 000— 40 000	19 693	58 200	6 854	31 200	13 179	41 900
40 000— 50 000	11 359	74 800	3 979	40 100	7 682	55 500
50 000— 75 000	15 457	154 300	6 513	75 900	9 203	104 500
75 000—	23 466	573 100	10 071	268 700	13 488	356 700
Förmögenhet, kr.						
0	5 424	36 400	7 572	44 000	—	—
1— 10 000	6 450	9 500	3 327	12 800	3 123	4 600
10 000— 25 000	14 502	25 800	5 067	18 700	9 435	16 800
25 000— 50 000	25 277	50 500	7 309	23 900	17 968	35 900
50 000— 75 000	17 410	79 500	4 008	25 700	13 402	61 200
75 000— 100 000	12 159	110 000	2 591	29 900	9 568	86 500
100 000— 150 000	15 833	152 700	3 271	36 800	12 562	121 100
150 000— 200 000	9 509	223 500	2 202	56 400	7 307	171 700
200 000— 300 000	11 592	337 000	3 297	100 800	8 294	241 100
300 000— 500 000	9 680	528 400	2 796	158 500	6 884	375 800
500 000—1 000 000	8 667	984 900	2 840	331 800	5 827	662 200
1 000 000—	14 257	4 067 700	5 451	1 571 800	8 806	2 512 500
Samtliga år 1966	150 759	62 000	49 732	34 500	103 176	45 200
” ” 1951	54 827	27 300	23 329	16 500	31 498	17 700
” ” 1945	38 698	24 900	13 060	12 100	25 639	18 000

Tabell 19. Antal skattskyldiga fördelade efter tillgångarnas storlek år 1966 samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Tillgångar, kr. 0	1– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 75 000	75 000– 100 000	100 000– 150 000	150 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	Samtliga skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
—20 år	327 295	89 780	20 100	2 010	1 675	2 680	1 735	1 000	650	730	320	281	448 256
21—29 »	317 915	157 115	66 665	21 105	9 547	6 699	4 700	1 437	817	760	520	231	587 511
30—39 »	188 100	106 362	74 898	59 508	46 854	25 650	18 882	5 399	6 883	1 751	1 141	416	535 844
40—49 »	162 828	90 072	77 634	86 184	65 007	36 513	33 699	14 768	10 037	8 266	3 132	1 141	589 281
50—66 »	242 595	114 822	161 964	217 620	126 757	71 632	66 595	28 243	25 901	13 368	7 950	3 520	1 080 967
67— »	139 851	57 195	103 320	109 962	56 054	28 566	35 036	13 418	11 168	6 590	3 930	2 156	567 246
Inkomst, kr.													
— 10 000	585 975	157 018	148 448	133 359	56 048	28 004	22 790	7 440	4 420	1 482	640	182	1 145 806
10 000— 15 000	234 984	86 329	55 747	56 887	37 602	24 637	27 378	8 172	5 646	2 022	470	65	539 939
15 000— 20 000	201 460	100 712	63 974	63 965	42 956	23 973	20 291	8 909	8 049	2 030	530	100	536 949
20 000— 25 000	150 634	91 738	58 639	85 920	49 495	21 802	19 348	7 882	5 387	3 292	960	81	495 178
25 000— 30 000	92 633	70 129	53 622	41 689	38 176	19 421	14 913	6 145	5 624	3 334	980	170	346 836
30 000— 40 000	81 518	78 760	73 493	65 775	45 270	26 030	23 385	10 008	7 986	4 890	2 450	491	420 056
40 000— 50 000	20 561	24 367	36 668	28 695	18 507	13 721	13 173	5 703	5 132	3 174	2 160	527	172 388
50 000— 75 000	10 149	5 564	11 839	15 923	11 657	12 708	15 844	6 457	8 563	5 911	4 073	1 649	110 337
75 000—	670	729	2 151	4 176	6 183	1 444	3 525	3 549	4 649	5 330	4 730	4 480	41 616
Förmögenhet, kr.													
0	1 378 584	58 480	22 654	24 060	22 447	8 988	7 600	3 132	1 737	—	—	—	1 527 682
1— 10 000	—	556 866	74 131	26 786	12 653	6 864	1 044	—	—	360	—	—	678 704
10 000— 25 000	—	—	407 796	95 294	40 535	9 433	6 606	1 080	—	342	—	—	561 086
25 000— 50 000	—	—	—	350 249	93 172	34 089	13 452	4 243	3 258	2 448	—	—	500 911
50 000— 75 000	—	—	—	—	137 087	44 206	29 503	4 742	2 644	684	—	—	218 866
75 000— 100 000	—	—	—	—	—	68 160	30 692	6 068	4 267	881	513	—	110 581
100 000— 150 000	—	—	—	—	—	—	71 750	20 100	8 450	2 550	800	50	103 700
150 000— 200 000	—	—	—	—	—	—	—	24 900	13 250	3 250	1 100	50	42 550
200 000— 300 000	—	—	—	—	—	—	—	—	21 850	9 050	2 900	600	34 400
300 000— 500 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	11 900	5 540	880	18 320
500 000—1 000 000	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	6 140	2 660	8 800
1 000 000—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	3 505	3 505
Samtliga skattskyldiga	1 378 584	615 346	504 581	496 389	305 894	171 740	160 647	64 265	55 456	31 465	16 993	7 745	3 809 105

Tabell 20. Antal skattskyldiga fördelade efter skuldernas storlek år 1966 samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Skulder, kr. 0	1– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 75 000	75 000– 100 000	100 000– 150 000	150 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	Samtliga skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
—20 år	408 290	36 525	730	1 220	170	840	150	70	90	32	91	48	448 256
21—29 »	438 560	95 108	30 279	6 992	7 135	6 167	2 567	263	123	158	135	24	587 511
30—39 »	305 734	90 246	32 654	46 685	29 451	13 242	8 705	4 780	2 873	1 043	345	86	535 844
40—49 »	307 648	102 836	51 820	58 172	29 543	11 673	15 193	3 619	3 993	3 465	861	458	589 281
50—66 »	560 592	238 687	120 033	87 266	31 245	12 042	11 290	6 972	5 764	3 880	1 952	1 244	1 080 967
67— »	346 915	152 435	39 770	14 569	4 520	2 233	2 093	1 246	1 151	893	949	472	567 246
Inkomst, kr.													
— 10 000	877 934	186 009	45 424	19 233	8 725	2 454	2 910	1 878	677	228	265	69	1 145 806
10 000— 15 000	362 432	102 662	31 852	22 900	8 260	3 396	3 528	2 502	2 132	165	110	—	539 939
15 000— 20 000	337 789	94 678	47 400	31 590	12 542	6 952	3 796	1 008	729	305	90	70	536 949
20 000— 25 000	296 664	83 558	46 488	39 911	14 144	6 056	5 391	1 208	880	752	90	36	495 178
25 000— 30 000	190 597	75 540	29 458	26 881	11 592	5 713	3 293	1 888	1 324	335	185	30	346 836
30 000— 40 000	200 364	100 189	37 180	42 546	21 521	8 304	4 579	1 152	2 265	1 375	501	80	420 056
40 000— 50 000	73 283	43 170	19 230	12 045	9 808	4 555	5 469	2 153	999	1 209	400	67	172 388
50 000— 75 000	24 538	23 461	14 352	13 226	11 235	6 099	7 196	3 913	1 915	2 909	1 186	307	110 337
75 000—	4 138	6 570	3 902	6 572	4 237	2 668	3 836	1 248	3 073	2 193	1 506	1 673	41 616
Förmögenhet, kr.													
0	1 355 676	58 532	32 025	25 036	20 294	16 799	10 653	4 122	4 203	342	—	—	1 527 682
1— 10 000	418 680	183 786	36 854	21 561	10 941	5 478	1 044	—	—	360	—	—	678 704
10 000— 25 000	290 349	144 873	56 106	46 479	13 838	4 905	3 825	369	—	342	—	—	561 086
25 000— 50 000	194 986	144 900	68 638	56 123	22 029	3 231	3 867	3 960	1 791	1 386	—	—	500 911
50 000— 75 000	63 212	67 751	35 563	25 812	16 312	3 554	4 579	1 215	526	342	—	—	218 866
75 000— 100 000	23 979	42 172	16 640	14 447	3 382	2 712	4 763	1 092	697	697	—	—	110 581
100 000— 150 000	14 700	41 700	15 150	12 900	6 900	4 100	4 050	1 450	1 550	750	450	—	103 700
150 000— 200 000	3 500	15 900	6 250	5 000	3 650	2 300	2 000	1 550	1 050	900	400	50	42 550
200 000— 300 000	1 700	10 400	5 100	4 250	2 500	1 750	2 550	1 550	1 900	1 350	1 100	250	34 400
300 000— 500 000	680	4 620	1 800	2 100	1 500	960	1 740	900	1 240	1 640	700	440	18 320
500 000—1 000 000	240	1 040	900	940	600	280	720	600	740	960	1 200	580	8 800
1 000 000—	37	163	260	256	118	128	207	142	297	402	483	1 012	3 505
Samtliga skattskyldiga	2 367 739	715 837	275 286	214 904	102 064	46 197	39 998	16 950	13 994	9 471	4 333	2 332	3 809 105

Tabell 21. Antal skattskyldiga fördelade efter tillgångarnas och skuldernas storlek år 1966 samt summa tillgångar och skulder i de olika storleksklasserna

Tillgång Skuld kr.	Tillgångar					Skulder				
	Antal skattskyldiga		Summa tillgångar			Antal skattskyldiga		Summa skulder		
	abs. tal	%	milj. kr.	%	per skattskyldig, kr.	abs. tal	%	milj. kr.	%	per skattskyldig, kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
0	1 378 584	36,2	—	—	—	2 367 739	62,2	—	—	—
1— 10 000	615 346	16,2	2 967	2,0	4 800	715 837	18,8	2 258	4,6	3 200
10 000— 25 000	504 581	13,3	8 408	5,6	16 700	275 286	7,2	4 499	9,0	16 300
25 000— 50 000	496 389	13,0	17 895	11,9	36 100	214 904	5,6	7 924	15,9	36 900
50 000— 75 000	305 894	8,0	18 730	12,4	61 200	102 064	2,7	6 230	12,5	61 000
75 000— 100 000	171 740	4,5	14 865	9,8	86 600	46 197	1,2	3 980	8,0	86 100
100 000— 150 000	160 647	4,2	19 325	12,8	120 300	39 998	1,1	4 942	9,9	123 600
150 000— 200 000	64 265	1,7	11 111	7,4	172 900	16 950	0,4	2 922	5,9	172 400
200 000— 300 000	55 456	1,5	13 298	8,8	239 800	13 994	0,4	3 405	6,9	243 300
300 000— 500 000	31 465	0,8	11 852	7,9	376 700	9 471	0,2	3 491	7,0	368 600
500 000—1 000 000	16 993	0,4	11 452	7,6	673 900	4 333	0,1	2 961	6,0	683 200
1 000 000—	7 745	0,2	20 858	13,8	2 693 100	2 332	0,1	7 120	14,3	3 053 200
Samtliga skattskyldiga	3 809 105	100	150 759	100	39 600	3 809 105	100	49 732	100	13 100

Tabell 22. Procentuell fördelning efter tillgångarnas och skuldernas storlek år 1966 för skattskyldiga efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Antal skatt-skyldiga (=100 %)	Tillgångar, kr.					Skulder, kr.				
		0	1–10 000	10 000–50 000	50 000–100 000	100 000–	0	1–10 000	10 000–50 000	50 000–100 000	100 000–
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
—20 år	448 256	73,0	20,0	4,9	1,0	1,1	91,1	8,1	0,4	0,2	0,1
21—29 »	587 511	54,1	26,8	14,9	2,8	1,4	74,6	16,2	6,3	2,3	0,6
30—39 »	535 844	35,1	19,9	25,1	13,5	6,4	57,1	16,8	14,8	8,0	3,3
40—49 »	589 281	27,6	15,3	27,8	17,2	12,1	52,2	17,5	18,7	7,0	4,7
50—66 »	1 080 967	22,4	10,6	35,1	18,3	13,5	51,9	22,1	19,2	4,0	2,9
67— »	567 246	24,7	10,1	37,6	14,9	12,7	61,2	26,9	9,6	1,2	1,2
Inkomst, kr.											
— 10 000	1 145 806	51,1	13,7	24,6	7,3	3,2	76,6	16,2	5,6	1,0	0,5
10 000— 15 000	539 939	43,5	16,0	20,9	11,5	8,1	67,1	19,0	10,1	2,2	1,6
15 000— 20 000	536 949	37,5	18,8	23,8	12,5	7,4	62,9	17,6	14,7	3,6	1,1
20 000— 25 000	495 178	30,4	18,5	29,2	14,4	7,5	59,9	16,9	17,4	4,1	1,7
25 000— 30 000	346 836	26,7	20,2	27,5	16,6	9,0	55,0	21,8	16,2	5,0	2,0
30 000— 40 000	420 056	19,4	18,7	33,2	17,0	11,7	47,7	23,9	19,0	7,1	2,3
40 000— 50 000	172 388	11,9	14,2	37,9	18,7	17,3	42,5	25,0	18,1	8,3	6,0
50 000— 75 000	110 337	9,2	5,0	25,2	22,1	38,5	22,2	21,3	25,0	15,7	15,8
75 000—	41 616	1,6	1,8	15,2	18,3	63,1	9,9	15,8	25,2	16,6	32,5
Förmögenhet, kr.											
0	1 527 682	90,2	3,8	3,1	2,0	0,8	88,7	3,8	3,7	2,4	1,3
1— 10 000	678 704	—	82,0	14,9	2,9	0,2	61,7	27,1	8,6	2,4	0,2
10 000— 25 000	561 086	—	—	89,7	8,9	1,4	51,7	25,8	18,3	3,3	0,8
25 000— 50 000	500 911	—	—	69,9	25,4	4,7	38,9	28,9	24,9	5,0	2,2
50 000— 75 000	218 866	—	—	—	82,8	17,2	28,9	31,0	28,0	9,1	3,0
75 000— 100 000	110 581	—	—	—	61,6	38,4	21,7	38,1	28,1	5,5	6,6
100 000— 150 000	103 700	—	—	—	—	100	14,2	40,2	27,0	10,6	8,0
150 000— 200 000	42 550	—	—	—	—	100	8,2	37,4	26,4	14,0	14,0
200 000— 300 000	34 400	—	—	—	—	100	4,9	30,2	27,2	12,4	25,3
300 000— 500 000	18 320	—	—	—	—	100	3,7	25,2	21,3	13,4	36,4
500 000—1 000 000	8 800	—	—	—	—	100	2,7	11,8	20,9	10,0	54,5
1 000 000—	3 505	—	—	—	—	100	1,1	4,7	14,7	7,0	72,6
Samtliga skattskyldiga	3 809 105	36,2	16,2	26,3	12,5	8,8	62,2	18,8	12,9	3,9	2,3

Tabell 23. Antal skattskyldiga fördelade efter tillgångarnas och skuldernas storlek år 1966

Tillgångar, kr.	Skulder, kr. 0	1– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 75 000	75 000– 100 000	100 000– 150 000	150 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	Samtliga skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
0	1 355 676	19 106	2 776	1 026	—	—	—	—	—	—	—	—	1 378 584
1— 10 000	418 680	177 612	15 603	1 755	342	1 354	—	—	—	—	—	—	615 346
10 000— 25 000	290 349	158 374	46 850	6 567	2 099	—	342	—	—	—	—	—	504 581
25 000— 50 000	194 986	161 402	85 716	45 913	6 669	677	1 026	—	—	—	—	—	496 389
50 000— 75 000	63 212	76 611	55 539	72 712	26 557	8 869	1 710	684	—	—	—	—	305 894
75 000— 100 000	23 979	44 710	28 910	35 993	22 269	12 790	2 405	684	—	—	—	—	171 740
100 000— 150 000	14 700	44 549	22 332	30 292	27 092	8 869	10 383	1 368	1 062	—	—	—	160 647
150 000— 200 000	3 500	16 700	7 850	9 550	7 718	5 570	8 445	3 186	1 746	—	—	—	64 265
200 000— 300 000	1 700	10 750	6 350	7 000	6 050	5 300	10 020	5 636	2 308	342	—	—	55 456
300 000— 500 000	680	4 800	2 140	2 700	2 270	2 080	3 980	3 850	5 801	3 164	—	—	31 465
500 000—1 000 000	240	1 060	940	1 140	880	560	1 420	1 300	2 620	5 023	1 810	—	16 993
1 000 000—	37	163	280	256	118	128	267	242	457	942	2 523	2 332	7 745
Samtliga skattskyldiga	2 367 739	715 837	275 286	214 904	102 064	46 197	39 998	16 950	13 994	9 471	4 333	2 332	3 809 105

Tabell 24. Antal skattskyldiga fördelade efter den behållna förmögenhetens storlek år 1966 samt efter ålder och sammanräknad nettoinkomst

Ålder Inkomst	Behållen förmögenhet, kr. 0	1– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 75 000	75 000– 100 000	100 000– 150 000	150 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	Samtliga skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
—20 år	331 985	87 770	18 760	2 010	1 340	2 010	1 600	1 000	800	480	360	141	448 256
21—29 »	356 105	155 775	51 925	12 730	5 693	1 172	1 950	600	450	640	300	171	587 511
30—39 »	235 638	128 250	85 500	49 932	17 100	8 208	5 550	2 700	1 850	560	400	156	535 844
40—49 »	194 346	110 610	96 192	93 564	41 688	19 440	17 350	6 200	5 950	2 320	1 080	541	589 281
50—66 »	267 912	136 890	192 105	233 451	104 195	49 714	47 600	20 000	15 350	8 660	3 740	1 350	1 080 967
67— »	141 696	59 409	116 604	109 224	48 850	30 037	29 650	12 050	10 000	5 660	2 920	1 146	567 246
Inkomst, kr.													
—10 000	602 605	158 106	162 871	129 989	46 365	20 858	16 900	5 350	2 000	420	240	102	1 145 806
10 000—15 000	254 683	91 703	61 125	54 546	30 721	19 296	18 300	5 600	3 000	800	160	5	539 939
15 000—20 000	224 496	108 652	72 291	63 230	26 930	14 540	14 350	6 700	4 350	1 320	80	10	536 949
20 000—25 000	170 659	105 468	69 895	86 600	31 179	10 336	10 850	4 750	3 500	1 640	280	21	495 178
25 000—30 000	109 690	79 291	56 639	48 539	22 280	10 797	10 000	4 250	3 300	1 660	360	30	346 836
30 000—40 000	105 451	93 608	84 074	63 466	29 169	16 017	13 100	4 850	6 000	3 180	1 020	121	420 056
40 000—50 000	34 049	30 318	35 163	29 807	16 802	8 222	7 600	3 750	3 500	1 760	1 260	157	172 388
50 000—75 000	22 247	9 389	15 842	19 073	11 164	8 533	8 400	4 700	4 700	3 540	2 180	569	110 337
75 000—	3 802	2 169	3 186	5 661	4 256	1 982	4 200	2 600	4 050	4 000	3 220	2 490	41 616
Samtliga skatt-skyldiga	1 527 682	678 704	561 086	500 911	218 866	110 581	103 700	42 550	34 400	18 320	8 800	3 505	3 809 105
Dito procentuell fördelning	40,1	17,8	14,7	13,2	5,8	2,9	2,7	1,1	0,9	0,5	0,2	0,1	100
Förmögenhets-summa, mkr.	—	3 123	9 435	17 968	13 402	9 568	12 562	7 307	8 294	6 884	5 827	8 806	103 176
Förmögenhets-summa, %	—	3,0	9,2	17,4	13,0	9,3	12,2	7,1	8,0	6,7	5,6	8,5	100
Förmögenhet per skattskyldig, kr.	—	4 600	16 800	35 900	61 200	86 500	121 100	171 700	241 100	375 800	662 200	2 512 500	27 100

Tabell 25. Procentuell fördelning av de skattskyldiga efter den behållna förmögenhetens storlek år 1966 för skattskyldiga med olika ålder och sammanräknad nettoinkomst

Ålder Inkomst	Antal skatt-skyldiga (=100 %)	Behållen förmögenhet, kr., 0	1— 10 000	10 000— 25 000	25 000— 50 000	50 000— 100 000	100 000— 200 000	200 000—
1	2	3	4	5	6	7	8	9
—20 år	448 256	74,1	19,6	4,2	0,4	0,7	0,6	0,4
21—29 år	587 511	60,6	26,5	8,8	2,5	1,1	0,4	0,1
30—39 år	535 844	44,0	24,0	16,0	9,3	4,7	1,5	0,5
40—49 år	589 281	33,0	18,8	16,3	15,9	10,4	3,9	1,7
50—66 år	1 080 967	24,8	12,7	17,8	21,6	14,2	6,3	2,6
67— år	567 246	25,0	10,5	20,5	19,3	13,9	7,3	3,5
Inkomst, kr.								
—10 000	1 145 806	52,6	13,8	14,2	11,4	5,8	2,0	0,2
10 000—15 000	539 939	47,2	17,0	11,3	10,1	9,3	4,4	0,7
15 000—20 000	536 949	41,8	20,3	13,5	11,8	7,7	3,9	1,0
20 000—25 000	495 178	34,5	21,3	14,1	17,5	8,4	3,2	1,0
25 000—30 000	346 836	31,6	22,9	16,3	14,0	9,5	4,1	1,6
30 000—40 000	420 056	25,1	22,3	20,0	15,1	10,8	4,3	2,4
40 000—50 000	172 388	19,8	17,6	20,4	17,3	14,5	6,6	3,8
50 000—75 000	110 337	20,2	8,5	14,4	17,3	17,8	11,9	9,9
75 000—	41 616	9,1	5,2	7,7	13,6	15,0	16,4	33,0
Samtliga skatt-skyldiga	3 809 105	40,1	17,8	14,7	13,2	8,7	3,8	1,7

Tabell 26. Procentuella antalet skattskyldiga med behållen förmögenhet överstigande visst belopp år 1966 för skattskyldiga med olika ålder och sammanräknad nettoinkomst

Ålder Inkomst	Antal skatt-skyldiga (=100 %)	Procentuella antalet skattskyldiga: utan förmögenhet	med förmögenhet	med förmögenhet överstigande 10 000 kr.	25 000 kr.	50 000 kr.	100 000 kr.	200 000 kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
—20 år	448 256	74,1	25,9	6,3	2,1	1,7	1,0	0,4
21—29 år	587 511	60,6	39,4	12,9	4,1	1,6	0,5	0,1
30—39 år	535 844	44,0	56,0	32,0	16,0	6,7	2,0	0,5
40—49 år	589 281	33,0	67,0	48,2	31,9	16,0	5,6	1,7
50—66 år	1 080 967	24,8	75,2	62,5	44,7	23,1	8,9	2,6
67— år	567 246	25,0	75,0	64,5	44,0	24,7	10,8	3,5
Inkomst, kr.								
—10 000	1 145 806	52,6	47,4	33,6	19,4	8,0	2,2	0,2
10 000—15 000	539 939	47,2	52,8	35,8	24,5	14,4	5,1	0,7
15 000—20 000	536 949	41,8	58,2	37,9	24,4	12,6	4,9	1,0
20 000—25 000	495 178	34,5	65,5	44,2	30,1	12,6	4,2	1,0
25 000—30 000	346 836	31,6	68,4	45,5	29,2	15,2	5,7	1,6
30 000—40 000	420 056	25,1	74,9	52,6	32,6	17,5	6,7	2,4
40 000—50 000	172 388	19,8	80,2	62,6	42,2	24,9	10,4	3,8
50 000—75 000	110 337	20,2	79,8	71,3	56,9	39,6	21,8	9,9
75 000—	41 616	9,1	90,9	85,7	78,0	64,4	49,4	33,0
Samtliga skatt-skyldiga	3 809 105	40,1	59,9	42,1	27,4	14,2	5,5	1,7

Tabell 27. Antal skattskyldiga som år 1966 har tillgång eller skuld av visst slag samt det sammanlagda beloppet av denna

Tillgång Skuld	Antal skattskyldiga som har tillgång eller skuld av visst slag		Summa tillgångar eller skulder av visst slag			
	abs. tal	%	mkr.	%	per skattskyldig kr.	per skattskyldig som har tillgång eller skuld av ifrågavarande slag, kr.
1	2	3	4	5	6	7
1. Samtliga skattskyldiga	3 809 105	100				
2. Skattskyldiga utan tillgångar	1 378 584	36,2	—	—	—	—
3. Skattskyldiga med tillgångar	2 430 521	63,8	150 759	100	39 579	62 000
Skattskyldiga med *tillgångar* placerade i:						
4. Jordbruksfastighet m. m.	354 260	9,3	23 646	15,7	6 208	66 700
a. jordbruksfastighet	318 336	8,4	18 158	12,1	4 767	57 000
b. inventarier och varulager i jordbruk	236 275	6,2	5 488	3,6	1 441	23 200
5. Rörelse m. m.	144 577	3,8	5 593	3,7	1 468	38 700
a. rörelsefastighet	28 164	0,7	1 910	1,3	501	67 800
b. inventarier och varulager i rörelse	139 168	3,6	3 684	2,4	967	26 500
6. Annan fastighet	957 401	25,1	50 491	33,5	13 255	52 700
a. villafastighet	801 788	21,0	35 064	23,3	9 205	43 700
b. övriga fastigheter	208 020	5,5	15 426	10,2	4 050	74 200
7. Bankmedel m. m.	1 646 595	43,2	33 908	22,5	8 902	20 600
a. bankfordringar	1 601 701	42,0	33 020	21,9	8 669	20 600
b. kontanter	187 956	4,9	889	0,6	233	4 700
8. Obligationer, förlagsbevis o. d.	422 943	11,1	2 076	1,4	545	4 900
9. Aktier m. m.	512 387	13,5	17 810	11,8	4 676	34 800
10. Fordringar	270 392	7,1	8 650	5,7	2 271	32 000
a. mot säkerhet i inteckning	51 209	1,3	1 847	1,2	485	36 100
b. övriga	236 232	6,2	6 802	4,5	1 786	28 800
11. Ej taxerade barns förmögenhet	119 811	3.1	957	0,6	251	8 000
12. Övriga tillgångar	1 194 702	31,4	7 629	5,1	2 003	6 400
a. yttre inventarier för pers. bruk, smycken	1 142 101	30,0	6 233	4,2	1 636	5 500
b. livräntor m. m.	3 334	0,1	141	0,1	37	42 300
c. andra tillgångar	89 106	2,3	1 255	0,8	330	14 100
13. Skattskyldiga utan skulder	2 367 739	62,2	—	—	—	—
14. Skattskyldiga med skulder	1 441 366	37,8	49 732	100	13 056	34 500
Skattskyldiga med *skulder* av nedanstående art:						
15. Inteckningsskulder	764 075	20,1	33 359	67,1	8 758	43 700
16. Andra låneskulder	558 634	14,7	9 788	19,7	2 570	17 500
17. Varuskulder	136 808	3,6	2 421	4,9	636	17 700
18. Skatteskulder	645 055	16,9	1 569	3,1	412	2 400
19. Andra skulder	234 119	6,1	2 595	5,2	681	11 100

Tabell 28. Antal skattskyldiga som år 1966 har tillgång eller skuld av visst slag fördelade efter dennas värde

Tillgång Skuld	Viss tillgångs eller skulds storlek, kr.								Antal skattskyldiga med viss tillgång eller skuld
	1– 1 000	1 000– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 100 000	100 000– 200 000	200 000–	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Tillgång									
1. Jordbruksfastighet m. m.	4 477	12 262	20 966	76 016	96 640	82 427	43 696	17 776	354 260
a. jordbruksfastighet	1 572	6 902	19 336	86 528	97 251	65 114	31 065	10 568	318 336
b. inventarier och varulager i jordbruk	18 322	54 418	34 345	56 418	43 432	22 523	5 728	1 089	236 275
2. Rörelse m. m.	13 088	32 732	21 532	30 580	18 862	16 313	8 447	3 023	144 577
a. rörelsefastighet	234	512	2 229	10 124	5 030	6 385	2 954	696	28 164
b. inventarier och varulager i rörelse	15 434	35 385	23 458	32 491	15 486	10 833	3 806	2 275	139 168
3. Annan fastighet	2 018	48 941	94 947	234 495	253 177	255 043	47 629	21 151	957 401
a. villafastighet	460	22 618	58 841	199 183	241 019	238 775	35 896	4 996	801 788
b. övriga fastigheter	3 381	37 872	53 176	47 415	18 404	20 419	13 768	13 585	208 020
4. Bankmedel m. m.	119 018	373 899	279 028	459 239	259 839	118 464	30 982	6 126	1 646 595
a. bankfordringar	113 662	356 224	276 156	451 723	252 935	115 242	29 963	5 796	1 601 701
b. kontanter	74 828	70 918	19 663	15 470	5 267	1 567	150	93	187 956
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	193 689	138 673	45 749	30 842	9 776	2 469	1 170	575	422 943
6. Aktier m. m.	77 787	167 672	101 879	70 062	38 285	22 903	17 636	16 163	512 387
7. Fordringar	15 677	57 960	52 604	74 519	33 180	21 987	9 341	5 124	270 392
a. mot säkerhet i inteckning	1 165	7 312	8 299	17 086	7 790	5 763	2 777	1 017	51 209
b. övriga	16 632	55 538	49 666	60 816	26 942	16 469	6 222	3 947	236 232
8. Ej taxerade barns förmögenhet	15 858	51 314	25 497	20 890	4 508	1 334	370	40	119 811
9. Övriga tillgångar	82 635	509 858	407 356	177 617	10 447	4 423	1 650	716	1 194 702
a. yttre inventarier för pers. bruk, smycken	79 931	499 252	393 947	162 873	4 758	1 256	53	31	1 142 101
b. livräntor m. m.	375	520	190	1 478	475	11	140	145	3 334
c. andra tillgångar	7 570	35 557	24 821	12 796	4 144	2 792	945	481	89 106
10. Summa tillgångar	41 143	268 351	305 852	504 581	496 389	477 634	224 912	111 659	2 430 521
Skuld									
11. Inteckningsskulder	14 608	98 851	102 400	195 315	187 754	115 638	31 782	17 727	764 075
12. Andra låneskulder	29 395	202 362	118 163	127 154	50 750	17 325	8 630	4 855	558 634
13. Varuskulder	19 927	46 315	24 537	29 124	7 310	7 254	1 263	1 078	136 808
14. Skatteskulder	326 723	245 671	46 135	21 377	4 337	599	157	56	645 055
15. Andra skulder	46 518	100 660	41 211	26 264	10 221	5151	3 497	597	234 119
16. Summa skulder	211 059	316 671	188 107	275 286	214 904	148 261	56 948	30 130	1 441 366

Tabell 29. Antal skattskyldiga som år 1966 har tillgång av visst slag fördelade efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Inga tillgångar	Tillgångar placerade i									
		Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Ej taxerade barns förmögenhet	Övriga tillgångar	Samtliga skattskyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
—20 år	327 295	1 917	1 391	4 061	90 506	4 935	9 621	9 112	—	47 578	448 256
21—29 »	317 915	8 294	12 742	32 274	152 774	26 922	35 313	13 517	4 272	177 740	587 511
30—39 »	188 100	33 313	22 819	139 043	186 775	39 805	61 326	28 817	28 223	249 499	535 844
40—49 »	162 828	71 669	41 052	203 282	245 165	75 981	99 215	41 093	51 866	297 565	589 281
50—66 »	242 595	164 228	59 514	407 668	601 598	188 585	210 699	109 639	33 835	374 891	1 080 967
67— »	139 851	74 839	7 059	171 073	369 777	86 715	96 213	68 214	1 615	47 429	567 246
Inkomst, kr.											
— 10 000	585 975	117 932	20 133	154 782	437 582	79 127	98 460	63 304	3 820	94 150	1 145 806
10 000— 15 000	234 984	71 512	20 252	85 252	218 350	44 307	69 824	29 299	6 442	119 850	539 939
15 000— 20 000	201 460	63 140	24 755	112 845	211 445	55 300	60 301	33 608	10 804	159 002	536 949
20 000— 25 000	150 634	40 686	20 545	151 649	211 598	50 815	55 243	31 327	13 549	200 576	495 178
25 000— 30 000	92 633	18 673	15 244	110 719	149 981	39 373	45 253	20 907	13 562	157 699	346 836
30 000— 40 000	81 518	23 532	18 135	170 387	198 501	69 850	69 229	29 950	23 103	240 360	420 056
40 000— 50 000	20 561	7 692	10 079	75 822	106 386	37 721	40 210	23 058	23 735	117 012	172 388
50 000— 75 000	10 149	6 642	10 140	66 034	76 972	31 433	48 436	23 921	15 925	73 778	110 337
75 000—	670	4 451	5 294	29 911	35 780	15 017	25 431	15 018	8 871	32 275	41 616
Förmögenhet, kr.											
0	1 378 584	9 492	17 479	71 461	64 949	12 775	22 623	13 294	7 835	87 985	1 527 682
1— 10 000	—	19 221	18 346	110 030	329 035	55 540	54 876	12 276	11 081	377 780	678 704
10 000— 25 000	—	57 949	25 396	222 848	374 940	64 378	82 608	39 781	14 575	241 310	561 086
25 000— 50 000	—	96 326	26 832	257 760	381 249	108 038	98 779	43 072	26 298	207 485	500 911
50 000— 75 000	—	59 914	17 709	120 345	189 950	60 104	71 591	40 876	18 619	107 752	218 866
75 000— 100 000	—	32 906	13 092	60 452	105 016	37 868	45 393	27 380	11 657	55 723	110 581
100 000— 150 000	—	38 600	11 700	50 900	98 500	39 500	58 050	35 400	12 900	54 300	103 700
150 000— 200 000	—	17 450	5 800	22 050	40 750	16 200	28 450	19 950	5 900	23 700	42 550
200 000— 300 000	—	12 850	4 500	21 150	32 800	14 800	24 450	17 850	6 800	20 400	34 400
300 000— 500 000	—	5 860	2 340	11 720	17 700	8 200	14 780	11 640	2 680	10 520	18 320
500 000—1 000 000	—	2 680	1 020	5 940	8 400	4 020	7 500	6 140	1 080	5 360	8 800
1 000 000—	—	1 012	363	2 745	3 306	1 520	3 287	2 733	386	2 387	3 505
Samtliga skattskyldiga	1 378 584	354 260	144 577	957 401	1 646 595	422 943	512 387	270 392	119 811	1 194 702	3 809 105

Tabell 30. Procentuell fördelning efter tillgångarnas placering år 1966 för skattskyldiga efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Antal skattskyldiga (=100 %)	Procentuella antalet skattskyldiga med tillgångar placerade i: utan tillgångar	Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Ej taxerade barns förmögenhet	Övriga tillgångar
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
—20 år	448 256	73,0	0,43	0,31	0,91	20,2	1,1	2,1	2,0	—	10,6
21—29 »	587 511	54,1	1,4	2,2	5,5	26,0	4,6	6,0	2,3	0,73	30,3
30—39 »	535 844	35,1	6,2	4,3	25,9	34,9	7,4	11,4	5,4	5,3	46,6
40—49 »	589 281	27,6	12,2	7,0	34,5	41,6	12,9	16,8	7,0	8,8	50,5
50—66 »	1 080 967	22,4	15,2	5,5	37,7	55,7	17,4	19,5	10,1	3,1	34,7
67— »	567 246	24,7	13,2	1,2	30,2	65,2	15,3	17,0	12,0	0,28	8,4
Inkomst, kr.											
— 10 000	1 145 806	51,1	10,3	1,8	13,5	38,2	6,9	8,6	5,5	0,33	8,2
10 000— 15 000	539 939	43,5	13,2	3,7	15,8	40,4	8,2	12,9	5,4	1,2	22,2
15 000— 20 000	536 949	37,5	11,8	4,6	21,0	39,4	10,3	11,2	6,3	2,0	29,6
20 000— 25 000	495 178	30,4	8,2	4,1	30,6	42,7	10,3	11,2	6,3	2,7	40,5
25 000— 30 000	346 836	26,7	5,4	4,4	31,9	43,2	11,4	13,0	6,0	3,9	45,5
30 000— 40 000	420 056	19,4	5,6	4,3	40,6	47,3	16,6	16,5	7,1	5,5	57,2
40 000— 50 000	172 388	11,9	4,5	5,8	44,0	61,7	21,8	23,3	13,4	13,8	67,9
50 000— 75 000	110 337	9,2	6,0	9,2	59,8	69,7	28,5	43,9	21,7	14,4	66,9
75 000—	41 616	1,6	10,7	12,7	71,9	86,0	36,1	61,1	36,1	21,3	77,5
Förmögenhet, kr.											
0	1 527 682	90,2	0,62	1,1	4,7	4,3	0,83	1,5	0,87	0,51	5,8
1— 10 000	678 704	—	2,8	2,7	16,2	48,5	8,2	8,1	1,8	1,6	55,7
10 000— 25 000	561 086	—	10,3	4,5	39,7	66,8	11,5	14,7	7,1	2,6	43,0
25 000— 50 000	500 911	—	19,2	5,3	51,5	76,1	21,6	19,7	8,6	5,2	41,4
50 000— 75 000	218 866	—	27,4	8,1	55,0	86,8	27,5	32,7	18,7	8,5	49,2
75 000— 100 000	110 581	—	29,8	11,8	54,7	95,0	34,2	41,0	24,8	10,5	50,4
100 000— 150 000	103 700	—	37,2	11,3	49,1	95,0	38,1	56,0	34,1	12,4	52,4
150 000— 200 000	42 550	—	41,0	13,6	51,8	95,8	38,1	66,9	46,9	13,9	55,7
200 000— 300 000	34 400	—	37,4	13,1	61,5	95,3	43,0	71,1	51,9	19,8	59,3
300 000— 500 000	18 320	—	32,0	12,8	64,0	96,6	44,8	80,7	63,5	14,6	57,4
500 000—1 000 000	8 800	—	30,5	11,6	67,5	95,5	45,7	85,2	69,8	12,3	60,9
1 000 000—	3 505	—	28,9	10,4	78,3	94,3	43,4	93,8	78,0	11,0	68,1
Samtliga skattskyldiga	3 809 105	36,2	9,3	3,8	25,1	43,2	11,1	13,5	7,1	3,1	31,4

Tabell 31. Summa tillgångar av olika slag år 1966 för skattskyldiga efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Tillgångar, milj. kr., placerade i									Summa tillgångar milj. kr.
	Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Ej taxerade barns förmögenhet	Övriga tillgångar	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
—20 år	158	18	375	711	8	853	267	—	251	2 641
21—29 »	681	289	1 127	1 187	124	954	461	13	1 023	5 857
30—39 »	2 691	612	6 744	2 513	136	1 357	581	135	1 616	16 386
40—49 »	5 461	1 391	10 802	4 695	327	3 009	1 301	482	1 946	29 412
50—66 »	10 801	3 042	22 535	14 125	919	6 828	3 592	307	2 462	64 611
67— »	3 854	242	8 909	10 677	561	4 809	2 447	20	331	31 852
Inkomst, kr.										
— 10 000	5 054	293	4 932	7 006	197	1 396	1 204	34	362	20 476
10 000— 15 000	4 463	467	3 362	4 470	140	859	547	23	610	14 940
15 000— 20 000	4 135	597	4 166	4 107	235	837	678	74	780	15 608
20 000— 25 000	2 602	594	6 522	4 205	150	839	536	88	1 043	16 579
25 000— 30 000	1 706	626	5 008	3 173	176	899	556	81	959	13 183
30 000— 40 000	2 317	602	7 929	4 170	341	1 687	891	174	1 582	19 693
40 000— 50 000	922	427	4 177	2 398	209	1 413	694	164	955	11 359
50 000— 75 000	977	709	6 298	2 293	238	3 010	1 099	161	672	15 457
75 000—	1 471	1 278	8 098	2 087	391	6 872	2 445	158	665	23 466
Förmögenhet, kr.										
0	309	661	3 488	268	20	128	140	29	380	5 424
1— 10 000	314	221	2 444	1 281	63	306	48	22	1 752	6 450
10 000— 25 000	1 490	356	6 088	3 933	130	450	396	38	1 622	14 502
25 000— 50 000	3 802	772	10 404	7 192	339	891	440	124	1 312	25 277
50 000— 75 000	3 431	385	6 128	5 100	249	726	618	136	637	17 410
75 000— 100 000	2 246	492	3 361	3 942	191	778	556	100	495	12 159
100 000— 150 000	3 693	539	3 695	4 518	303	1 545	986	149	405	15 833
150 000— 200 000	2 370	365	2 111	2 378	138	1 147	725	91	185	9 509
200 000— 300 000	2 357	371	3 324	2 128	140	2 063	871	125	213	11 592
300 000— 500 000	1 445	319	2 914	1 461	163	2 171	981	76	151	9 680
500 000—1 000 000	1 023	245	2 846	858	150	2 409	903	32	203	8 667
1 000 000—	1 168	867	3 688	851	191	5 197	1 988	34	274	14 257
Samtliga skattskyldiga	23 646	5 593	50 491	33 908	2 076	17 810	8 650	957	7 629	150 759

Tabell 32. Procentuell fördelning av tillgångarna efter placeringsobjekt år 1966 för skattskyldiga efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Summa tillgångar milj. kr. (=100 %)	Procentuell andel av tillgångarna placerade i Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Ej taxerade barns förmögenhet	Övriga tillgångar
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
—20 år	2 641	6,0	0,66	14,2	26,9	0,31	32,3	10,1	—	9,5
21—29 »	5 857	11,6	5,0	19,2	20,3	2,1	16,3	7,9	0,21	17,5
30—39 »	16 386	16,4	3,7	41,2	15,3	0,83	8,3	3,5	0,82	9,9
40—49 »	29 412	18,6	4,7	36,7	16,0	1,1	10,2	4,4	1,6	6,6
50—66 »	64 611	16,7	4,7	34,9	21,9	1,4	10,6	5,6	0,77	3,8
67— »	31 852	12,1	0,76	28,0	33,5	1,8	15,1	7,7	0,06	1,0
Inkomst, kr.										
— 10 000	20 476	24,7	1,4	24,1	34,2	0,95	6,8	5,9	0,16	1,8
10 000— 15 000	14 940	29,9	3,1	22,5	29,9	0,93	5,7	3,7	0,15	4,1
15 000— 20 000	15 608	26,5	3,8	26,7	26,3	1,5	5,4	4,3	0,47	5,0
20 000— 25 000	16 579	15,7	3,6	39,3	25,4	0,90	5,1	3,2	0,52	6,3
25 000— 30 000	13 183	12,9	4,7	38,0	24,1	1,3	6,8	4,2	0,61	7,3
30 000— 40 000	19 693	11,7	3,1	40,3	21,2	1,7	8,6	4,5	0,88	8,0
40 000— 50 000	11 359	8,1	3,8	36,8	21,1	1,8	12,4	6,1	1,4	8,4
50 000— 75 000	15 457	6,3	4,6	40,7	14,8	1,5	19,5	7,1	1,0	4,3
75 000—	23 466	6,3	5,4	34,5	8,9	1,7	29,3	10,4	0,67	2,8
Förmögenhet, kr.										
0	5 424	5,7	12,2	64,3	4,9	0,37	2,4	2,6	0,54	7,0
1— 10 000	6 450	4,9	3,4	37,9	19,9	0,97	4,8	0,74	0,34	27,1
10 000— 25 000	14 502	10,3	2,5	42,0	27,1	0,89	3,1	2,7	0,26	11,2
25 000— 50 000	25 277	15,0	3,1	41,2	28,5	1,3	3,5	1,7	0,49	5,2
50 000— 75 000	17 410	19,7	2,2	35,2	29,3	1,4	4,2	3,6	0,78	3,7
75 000— 100 000	12 159	18,5	4,0	27,6	32,4	1,6	6,4	4,6	0,82	4,1
100 000— 150 000	15 833	23,3	3,4	23,3	28,5	1,9	9,8	6,2	0,94	2,6
150 000— 200 000	9 509	24,9	3,8	22,2	25,0	1,4	12,1	7,6	0,95	1,9
200 000— 300 000	11 592	20,3	3,2	28,7	18,4	1,2	17,8	7,5	1,1	1,8
300 000— 500 000	9 680	14,9	3,3	30,1	15,1	1,7	22,4	10,1	0,78	1,6
500 000—1 000 000	8 667	11,8	2,8	32,8	9,9	1,7	27,8	10,4	0,36	2,3
1 000 000—	14 257	8,2	6,1	25,9	6,0	1,3	36,5	13,9	0,23	1,9
Samtliga skattskyldiga	150 759	15,7	3,7	33,5	22,5	1,4	11,8	5,7	0,63	5,1

Tabell 33. Tillgångar av olika slag år 1966 i medeltal per skattskyldig för skattskyldiga efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Tillgångar per skattskyldig[1], kr., placerade i									Summa tillgångar per skattskyldig kr.
	Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Ej taxerade barns förmögenhet	Övriga tillgångar	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
—20 år	82 600	12 600	92 300	7 900	1 700	88 700	29 300	—	5 300	21 800
21—29 »	82 100	22 600	34 900	7 800	4 600	27 000	44 100	3 000	2 400	21 700
30—39 »	80 800	26 800	48 500	13 500	3 400	22 100	20 200	4 800	6 500	47 100
40—49 »	76 200	33 900	53 100	19 100	4 300	30 300	31 700	9 300	6 500	69 000
50—66 »	65 800	51 100	55 300	23 500	4 900	32 400	32 800	9 100	6 600	77 100
67— »	51 500	34 300	52 100	28 900	6 500	50 000	35 900	12 500	7 000	74 500
Inkomst, kr.										
— 10 000	42 900	14 500	31 900	16 000	2 500	14 200	19 000	9 000	3 800	36 600
10 000— 15 000	62 400	23 100	39 400	20 500	3 200	12 300	18 700	3 600	5 100	49 000
15 000— 20 000	65 500	24 100	36 900	19 400	4 200	13 900	20 200	6 900	4 900	46 500
20 000— 25 000	63 900	28 900	43 000	19 900	3 000	15 200	17 100	6 500	5 200	48 100
25 000— 30 000	91 400	41 100	45 200	21 200	4 500	19 900	26 600	5 900	6 100	51 900
30 000— 40 000	98 400	33 200	46 500	21 000	4 900	24 400	29 700	7 500	6 600	58 200
40 000— 50 000	119 900	42 300	55 100	22 500	5 500	35 100	30 100	6 900	8 200	74 800
50 000— 75 000	147 100	69 900	95 400	29 800	7 600	62 200	45 900	10 100	9 100	154 300
75 000—	330 400	241 400	270 700	58 300	26 100	270 200	162 800	17 800	20 600	573 100
Förmögenhet, kr.										
0	32 500	37 800	48 800	4 100	1 600	5 700	10 500	3 800	4 300	36 400
1— 10 000	16 300	12 000	22 200	3 900	1 100	5 600	3 900	2 000	4 600	9 500
10 000— 25 000	25 700	14 000	27 300	10 500	2 000	5 400	9 900	2 600	6 700	25 800
25 000— 50 000	39 500	28 800	40 400	18 900	3 100	9 000	10 200	4 700	6 300	50 500
50 000— 75 000	57 300	21 800	50 900	26 900	4 100	10 100	15 100	7 300	5 900	79 500
75 000— 100 000	68 200	37 600	55 600	37 500	5 000	17 100	20 300	8 600	8 900	110 000
100 000— 150 000	95 700	46 100	72 600	45 900	7 700	26 600	27 800	11 600	7 500	152 700
150 000— 200 000	135 800	62 900	95 700	58 400	8 500	40 300	36 300	15 500	7 800	223 500
200 000— 300 000	183 400	82 500	157 200	64 900	9 500	84 400	48 800	18 400	10 500	337 000
300 000— 500 000	246 600	136 100	248 600	82 500	19 800	146 900	84 300	28 400	14 400	528 400
500 000—1 000 000	381 600	240 100	479 100	102 200	37 200	321 100	147 000	29 600	37 800	984 900
1 000 000—	1 154 300	2 389 300	1 343 400	257 400	125 500	1 581 200	727 400	86 800	114 600	4 067 700
Samtliga skattskyldiga	66 700	38 700	52 700	20 600	4 900	34 800	32 000	8 000	6 400	62 000

[1] För skattskyldiga som har tillgång av ifrågavarande slag.

Tabell 34. Antal skattskyldiga med skulder av olika art år 1966 fördelade efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Skuldernas art						Samtliga skatt-skyldiga
	Inga skulder	Inteck-nings-skulder	Andra låne-skulder	Varu-skulder	Skatte-skulder	Andra skulder	
1	2	3	4	5	6	7	8
—20 år	408 290	3 092	17 946	1 512	15 978	9 337	448 256
21—29 år	438 560	28 280	99 158	9 512	38 435	29 361	587 511
30—39 år	305 734	121 171	133 269	24 793	74 257	39 257	535 844
40—49 år	307 648	173 763	129 077	34 809	124 859	45 368	589 281
50—66 år	560 592	335 350	151 175	57 853	254 985	84 079	1 080 967
67— år	346 915	102 419	28 009	8 329	136 541	26 717	567 246
Inkomst, kr.							
— 10 000	877 934	120 269	59 333	20 218	142 646	34 251	1 145 806
10 000— 15 000	362 432	85 209	61 246	20 478	81 914	27 771	539 939
15 000— 20 000	337 789	106 760	81 185	24 468	77 175	27 822	536 949
20 000— 25 000	296 664	124 193	73 528	14 377	62 005	26 255	495 178
25 000— 30 000	190 597	84 247	64 121	15 906	55 763	21 150	346 836
30 000— 40 000	200 364	119 718	103 971	18 919	89 940	37 763	420 056
40 000— 50 000	73 283	47 805	46 271	7 511	53 461	21 638	172 388
50 000— 75 000	24 538	51 420	47 414	9 604	48 613	23 080	110 337
75 000—	4 138	24 454	21 565	5 327	33 538	14 389	41 616
Förmögenhet, kr.							
0	1 355 676	75 353	116 109	16 466	38 397	31 586	1 527 682
1— 10 000	418 680	71 308	138 362	12 578	73 463	52 000	678 704
10 000— 25 000	290 349	156 069	97 112	20 028	91 118	34 484	561 086
25 000— 50 000	194 986	210 585	77 951	23 385	128 024	28 716	500 911
50 000— 75 000	63 212	97 690	43 399	18 262	91 775	19 870	218 866
75 000— 100 000	23 979	48 114	23 302	10 302	59 666	16 392	110 581
100 000— 150 000	14 700	46 500	23 550	14 500	71 500	17 950	103 700
150 000— 200 000	3 500	20 550	11 900	8 400	33 750	10 350	42 550
200 000— 300 000	1 700	19 600	12 650	6 650	29 450	10 400	34 400
300 000— 500 000	680	10 600	7 260	3 880	16 560	6 600	18 320
500 000—1 000 000	240	5 360	4 720	1 700	8 100	3 860	8 800
1 000 000—	37	2 346	2 319	657	3 252	1 911	3 505
Samtliga skatt-skyldiga	2 367 739	764 075	558 634	136 808	645 055	234 119	3 809 105

Tabell 35. Procentuell fördelning av de skattskyldiga efter skuldernas placering år 1966 för skattskyldiga med olika ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Antal skatt-skyldiga (=100 %)	Procentuella antalet skattskyldiga					
			med skulder placerade i				
		utan skulder	Inteck-nings-skulder	Andra låne-skulder	Varu-skulder	Skatte-skulder	Andra skulder
1	2	3	4	5	6	7	8
—20 år	448 256	91,1	0,68	4,0	0,33	3,6	2,1
21—29 år	587 511	74,6	4,8	16,9	1,6	6,5	5,0
30—39 år	535 844	57,1	22,6	24,9	4,6	13,9	7,3
40—49 år	589 281	52,2	29,5	21,9	5,9	21,2	7,7
50—66 år	1 080 967	51,9	31,0	14,0	5,4	23,6	7,8
67— år	567 246	61,2	18,1	4,9	1,5	24,1	4,7
Inkomst, kr.							
— 10 000	1 145 806	76,6	10,5	5,2	1,8	12,4	3,0
10 000— 15 000	539 939	67,1	15,8	11,3	3,8	15,2	5,1
15 000— 20 000	536 949	62,9	19,9	15,1	4,5	14,4	5,2
20 000— 25 000	495 178	59,9	25,1	14,8	2,9	12,5	5,3
25 000— 30 000	346 836	55,0	24,3	18,5	4,6	16,1	6,1
30 000— 40 000	420 056	47,7	28,5	24,8	4,5	21,4	9,0
40 000— 50 000	172 388	42,5	27,7	26,8	4,4	31,0	12,4
50 000— 75 000	110 337	22,2	46,6	43,0	8,7	44,1	20,9
75 000—	41 616	9,9	58,8	51,8	12,8	80,6	34,6
Förmögenhet, kr.							
0	1 527 682	88,7	4,9	7,6	1,1	2,5	2,1
1— 10 000	678 704	61,7	10,5	20,4	10,8	10,8	7,7
10 000— 25 000	561 086	51,7	27,8	17,3	3,6	16,2	6,1
25 000— 50 000	500 911	38,9	42,0	15,6	4,7	25,6	5,7
50 000— 75 000	218 866	28,9	44,6	19,8	8,3	41,9	9,1
75 000— 100 000	110 581	21,7	43,5	21,1	9,3	54,0	14,8
100 000— 150 000	103 700	14,2	44,8	22,7	14,0	68,9	17,3
150 000— 200 000	42 550	8,2	48,3	28,0	19,7	79,3	24,3
200 000— 300 000	34 400	4,9	57,0	36,8	19,3	85,6	30,2
300 000— 500 000	18 320	3,7	57,9	39,6	21,2	90,4	36,0
500 000—1 000 000	8 800	2,7	60,9	53,6	19,3	92,0	43,9
1 000 000—	3 505	1,1	66,9	66,2	18,7	92,8	54,5
Samtliga skatt-skyldiga	3 809 105	62,2	20,1	14,7	3,6	16,9	6,1

Tabell 36. Summa skulder av olika slag år 1966 för skattskyldiga med olika ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Skulder i milj. kr., placerade i Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Andra skulder	Summa skulder milj. kr.
1	2	3	4	5	6	7
—20 år	271	116	6	15	35	442
21—29 år	1 244	1 026	68	51	160	2 549
30—39 år	6 356	1 979	314	190	318	9 157
40—49 år	8 567	2 402	577	427	622	12 595
50—66 år	13 440	3 400	1 323	659	1 162	19 984
67— år	3 481	865	134	227	297	5 005
Inkomst, kr.						
— 10 000	2 670	793	161	116	218	3 957
10 000— 15 000	2 787	720	152	127	172	3 958
15 000— 20 000	2 966	1 119	171	131	187	4 573
20 000— 25 000	4 148	778	208	116	245	5 495
25 000— 30 000	3 048	707	244	121	211	4 332
30 000— 40 000	4 840	1 255	305	187	268	6 854
40 000— 50 000	2 580	765	204	159	271	3 979
50 000— 75 000	4 184	1 425	267	264	372	6 513
75 000—	6 136	2 227	709	347	651	10 071
Förmögenhet, kr.						
0	5 076	1 745	179	146	427	7 572
1— 10 000	1 971	940	76	80	260	3 327
10 000— 25 000	3 572	929	155	133	277	5 067
25 000— 50 000	5 413	1 088	309	222	277	7 309
50 000— 75 000	2 996	571	165	151	125	4 008
75 000— 100 000	1 586	584	114	128	179	2 591
100 000— 150 000	2 151	573	235	168	144	3 271
150 000— 200 000	1 395	376	190	107	134	2 202
200 000— 300 000	2 103	554	362	138	141	3 297
300 000— 500 000	1 879	554	144	110	109	2 796
500 000—1 000 000	1 953	558	77	92	160	2 840
1 000 000—	3 265	1 316	415	94	361	5 451
Samtliga skattskyldiga	33 359	9 788	2 421	1 569	2 595	49 732

Tabell 37. Procentuell fördelning av skulderna efter placeringsobjekt år 1966 för skattskyldiga med olika ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Summa skulder milj. kr. (=100 %)	Procentuell andel av skulderna placerade i				
		Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Andra skulder
1	2	3	4	5	6	7
—20 år	442	61,3	26,2	1,3	3,3	7,9
21—29 år	2 549	48,8	40,3	2,6	2,0	6,3
30—39 år	9 157	69,4	21,6	3,4	2,1	3,5
40—49 år	12 595	68,0	19,1	4,6	3,4	4,9
50—66 år	19 984	67,3	17,0	6,6	3,3	5,8
67— år	5 005	69,6	17,3	2,7	4,5	5,9
Inkomst, kr.						
— 10 000	3 957	67,5	20,0	4,1	2,9	5,5
10 000— 15 000	3 958	70,4	18,2	3,8	3,2	4,4
15 000— 20 000	4 573	64,8	24,5	3,7	2,9	4,1
20 000— 25 000	5 495	75,5	14,2	3,8	2,1	4,4
25 000— 30 000	4 332	70,4	16,3	5,6	2,8	4,9
30 000— 40 000	6 854	70,6	18,3	4,4	2,7	3,9
40 000— 50 000	3 979	64,9	19,2	5,1	4,0	6,8
50 000— 75 000	6 513	64,2	21,9	4,1	4,1	5,7
75 000—	10 071	60,9	22,1	7,0	3,4	6,5
Förmögenhet, kr.						
0	7 572	67,0	23,0	2,4	1,9	5,6
1— 10 000	3 327	59,2	28,3	2,3	2,4	7,8
10 000— 25 000	5 067	70,5	18,3	3,1	2,6	5,5
25 000— 50 000	7 309	74,1	14,9	4,2	3,0	3,8
50 000— 75 000	4 008	74,7	14,3	4,1	3,8	3,1
75 000— 100 000	2 591	61,2	22,5	4,4	4,9	6,9
100 000— 150 000	3 271	65,8	17,5	7,2	5,1	4,4
150 000— 200 000	2 202	63,3	17,1	8,6	4,9	6,1
200 000— 300 000	3 297	63,8	16,8	11,0	4,2	4,3
300 000— 500 000	2 796	67,2	19,8	5,2	3,9	3,9
500 000—1 000 000	2 840	68,8	19,6	2,7	3,2	5,6
1 000 000—	5 451	59,9	24,1	7,6	1,7	6,6
Samtliga skattskyldiga	49 732	67,1	19,7	4,9	3,1	5,2

Tabell 38. Skulder av olika slag år 1966 i medeltal per skattskyldig för skattskyldiga med olika ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Skulder per skattskyldig[1], i kr., placerade i					Summa skulder per skattskyldig, kr.
	Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Andra skulder	
1	2	3	4	5	6	7
—20 år	87 600	6 500	3 800	900	3 700	11 100
21—29 år	44 000	10 400	7 100	1 300	5 500	17 100
30—39 år	52 500	14 800	12 700	2 600	8 100	39 800
40—49 år	49 300	18 600	16 600	3 400	13 700	44 700
50—66 år	40 100	22 500	22 900	2 600	13 800	38 400
67— år	34 000	30 900	16 100	1 700	11 100	22 700
Inkomst, kr.						
— 10 000	22 200	13 400	8 000	800	6 400	14 800
10 000— 15 000	32 700	11 800	7 400	1 600	6 200	22 300
15 000— 20 000	27 800	13 800	7 000	1 700	6 700	23 000
20 000— 25 000	33 400	10 600	14 500	1 900	9 300	27 700
25 000— 30 000	36 200	11 000	15 400	2 200	10 000	27 700
30 000— 40 000	40 400	12 100	16 100	2 100	7 100	31 200
40 000— 50 000	54 000	16 500	27 100	3 000	12 500	40 100
50 000— 75 000	81 400	30 100	27 800	5 400	16 100	75 900
75 000—	250 900	103 300	133 100	10 400	45 300	268 700
Förmögenhet, kr.						
0	67 400	15 000	10 800	3 800	13 500	44 000
1— 10 000	27 600	6 800	6 000	1 100	5 000	12 800
10 000— 25 000	22 900	9 600	7 800	1 500	8 000	18 700
25 000— 50 000	25 700	14 000	13 200	1 700	9 700	23 900
50 000— 75 000	30 700	13 200	9 000	1 600	6 300	25 700
75 000— 100 000	33 000	25 000	11 100	2 100	10 900	29 900
100 000— 150 000	46 300	24 300	16 200	2 300	8 000	36 800
150 000— 200 000	67 900	31 600	22 700	3 200	12 900	56 400
200 000— 300 000	107 300	43 800	54 400	4 700	13 500	100 800
300 000— 500 000	177 200	76 300	37 200	6 600	16 500	158 500
500 000—1 000 000	364 300	118 200	45 300	11 400	41 500	331 800
1 000 000—	1 391 600	567 500	686 500	29 000	189 100	1 571 800
Samtliga skattskyldiga	43 700	17 500	17 700	2 400	11 100	34 500

[1] För skattskyldiga som har skuld av ifrågavarande slag.

Tabell 39. Antal skattskyldiga med aktier fördelade efter innehavets värde år 1966 samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Aktier: innehavets värde, kr. 0	1– 1 000	1 000– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 100 000	100 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	Summa skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
—20 år	438 635	1 340	1 500	1 390	615	590	1 671	1 645	335	250	205	80	448 256
21—29 »	552 198	5 292	8 952	11 255	5 365	1 569	1 231	1 016	100	241	175	117	587 511
30—39 »	474 518	7 245	20 371	15 652	12 115	2 617	871	1 171	646	332	226	80	535 844
40—49 »	490 066	10 816	31 818	24 863	15 636	7 535	3 279	2 604	1 252	721	408	283	589 281
50—66 »	870 268	35 148	72 468	36 436	27 597	17 684	8 752	6 574	2 594	1 797	1 051	598	1 080 967
67— »	471 033	17 946	32 563	12 283	8 734	8 290	7 099	4 626	1 715	1 576	869	512	567 246
Inkomst, kr.													
– 10 000	1 047 346	26 889	39 508	14 180	6 351	4 907	3 548	2 410	426	185	15	41	1 145 806
10 000– 15 000	470 115	13 852	31 239	13 693	5 593	2 092	1 055	1 640	340	260	60	—	539 939
15 000– 20 000	476 648	7 399	26 286	12 891	6 734	3 149	2 547	800	270	140	85	—	536 949
20 000– 25 000	439 935	8 834	18 465	14 144	6 738	4 217	1 335	810	350	200	145	5	495 178
25 000– 30 000	301 583	4 892	12 984	14 548	4 987	5 057	1 170	910	530	305	20	30	346 836
30 000– 40 000	350 827	7 777	20 461	12 820	15 875	5 443	3 337	2 010	785	505	170	46	420 056
40 000– 50 000	132 178	5 127	7 788	9 037	9 838	3 304	1 755	2 119	305	475	415	47	172 388
50 000– 75 000	61 901	1 823	8 283	8 676	10 603	7 131	4 798	3 310	1 939	980	620	273	110 337
75 000–	16 185	1 194	2 838	1 890	3 343	2 985	3 358	3 627	1 697	1 867	1 404	1 228	41 616
Förmögenhet, kr.													
0	1 505 059	3 104	11 976	3 741	2 749	1 053	—	—	—	—	—	—	1 527 682
1– 10 000	623 828	12 445	21 334	16 913	3 824	—	—	360	—	—	—	—	678 704
10 000– 25 000	478 478	17 868	33 340	18 763	9 800	2 468	369	—	—	—	—	—	561 086
25 000– 50 000	402 132	17 802	37 496	18 485	15 938	8 347	—	369	342	—	—	—	500 911
50 000– 75 000	147 275	12 324	23 942	14 743	11 796	6 649	2 137	—	—	—	—	—	218 866
75 000– 100 000	65 188	4 378	15 994	8 608	5 892	5 547	4 803	—	171	—	—	—	110 581
100 000– 150 000	45 650	6 950	14 300	11 000	9 000	6 000	6 300	4 150	50	300	—	—	103 700
150 000– 200 000	14 100	1 650	5 350	5 500	5 150	3 700	2 700	3 850	400	150	—	—	42 550
200 000– 300 000	9 950	800	2 600	2 900	3 850	2 400	4 000	4 850	2 500	350	200	—	34 400
300 000– 500 000	3 540	300	1 020	960	1 560	1 660	1 820	2 820	2 100	2 220	320	—	18 320
500 000–1 000 000	1 300	140	280	220	460	360	660	1 040	880	1 580	1 760	120	8 800
1 000 000–	218	26	40	46	43	101	114	197	199	317	654	1 550	3 505
Samtliga skatt-skyldiga	3 296 718	77 787	167 672	101 879	70 062	38 285	22 903	17 636	6 642	4 917	2 934	1 670	3 809 105

Tabell 40. Antal skattskyldiga med aktier, obligationer eller bankmedel fördelade efter innehavets värde år 1966 samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Aktier, obligationer, bankmedel: innehavets värde, kr.												Summa skatt-skyldiga
	0	1– 1 000	1 000– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 25 000	25 000– 50 000	50 000– 100 000	100 000– 200 000	200 000– 300 000	300 000– 500 000	500 000– 1 000 000	1 000 000–	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
—20 år	356 155	12 730	42 930	18 160	10 240	2 065	2 905	1 980	370	406	220	95	448 256
21—29 »	413 607	24 120	64 322	37 000	36 322	6 299	3 631	1 391	165	320	200	134	587 511
30—39 »	323 787	15 857	57 071	44 971	58 280	24 070	7 386	2 762	605	717	243	95	535 844
40—49 »	306 637	18 596	59 039	58 223	71 128	39 860	24 282	7 385	1 867	1 407	501	356	589 281
50—66 »	418 429	36 806	113 683	90 503	188 153	138 574	60 763	22 832	5 530	3 277	1 655	762	1 080 967
67— »	184 574	12 232	51 247	47 329	113 599	81 898	48 443	19 090	3 985	2 855	1 296	698	567 246
Inkomst, kr.													
— 10 000	676 766	34 391	110 941	76 186	144 603	72 184	24 488	5 400	455	285	61	46	1 145 806
10 000— 15 000	300 847	17 029	60 004	39 937	54 487	36 697	23 238	6 550	830	240	80	—	539 939
15 000— 20 000	300 017	19 621	51 535	39 520	64 659	35 815	18 978	5 469	930	320	85	—	536 949
20 000— 25 000	263 058	18 879	49 393	37 386	64 127	38 537	16 529	5 628	1 050	400	185	6	495 178
25 000— 30 000	184 302	6 331	31 882	31 828	42 526	27 801	15 264	5 072	1 020	730	40	40	346 836
30 000— 40 000	195 292	12 860	46 198	39 513	55 853	38 279	21 306	7 639	1 720	1 050	295	51	420 056
40 000— 50 000	55 399	8 577	22 001	18 062	29 358	18 910	11 705	5 869	975	900	560	72	172 388
50 000— 75 000	23 872	1 910	14 055	12 007	15 260	18 056	11 132	8 118	2 572	2 136	826	393	110 337
75 000—	3 636	743	2 283	1 747	6 849	6 487	4 770	5 695	2 970	2 921	1 983	1 532	41 616
Förmögenhet, kr.													
0	1 449 002	13 985	39 633	12 988	9 626	2 448	—	—	—	—	—	—	1 527 682
1— 10 000	302 789	54 754	191 571	114 771	14 124	335	—	—	360	—	—	—	678 704
10 000— 25 000	147 822	32 335	73 804	87 150	213 493	5 744	369	369	—	—	—	—	561 086
25 000— 50 000	82 423	15 561	56 155	47 344	140 406	155 035	3 276	369	342	—	—	—	500 911
50 000— 75 000	16 104	2 212	17 477	20 361	57 000	61 241	44 129	342	—	—	—	—	218 866
75 000— 100 000	2 524	184	5 222	5 992	20 243	31 537	42 742	1 966	—	171	—	—	110 581
100 000— 150 000	1 600	800	2 950	5 250	14 150	23 100	35 300	20 050	200	300	—	—	103 700
150 000— 200 000	350	250	800	1 350	4 750	6 800	11 950	15 600	350	300	50	—	42 550
200 000— 300 000	300	150	500	700	2 800	4 700	6 450	11 500	6 100	1 000	200	—	34 400
300 000— 500 000	180	80	80	180	740	1 500	2 680	3 960	3 740	4 740	440	—	18 320
500 000—1 000 000	80	20	80	100	360	300	440	1 180	1 200	2 180	2 700	160	8 800
1 000 000—	15	10	20	—	30	26	74	104	230	291	725	1 980	3 505
Samtliga skatt-skyldiga	2 003 189	120 341	388 292	296 186	477 722	292 766	147 410	55 440	12 522	8 982	4 115	2 140	3 809 105

Tabell 41. Procentuell fördelning av skattskyldiga med aktier, obligationer eller bankmedel efter innehavets värde år 1966 samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Samtliga skatt-skyldiga (=100 %)	Aktier					Aktier, obligationer, bankmedel				
		0	1–5 000	5 000–25 000	25 000–100 000	100 000–	0	1–5 000	5 000–25 000	25 000–100 000	100 000–
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
—20 år	448 256	97,9	0,6	0,4	0,5	0,6	79,5	12,4	6,3	1,1	0,7
21—29 »	587 511	94,0	2,4	2,8	0,5	0,3	70,4	15,0	12,5	1,7	0,4
30—39 »	535 844	88,6	5,1	5,2	0,7	0,5	60,4	13,6	19,3	5,9	0,8
40—49 »	589 281	83,2	7,2	6,9	1,8	0,9	52,0	13,2	22,0	10,9	1,9
50—66 »	1 080 967	80,5	10,0	5,9	2,4	1,2	38,7	13,9	25,8	18,4	3,2
67— »	567 246	83,0	8,9	3,7	2,7	1,7	32,5	11,2	28,4	23,0	4,9
Inkomst, kr.											
— 10 000	1 145 806	91,4	5,8	1,8	0,7	0,3	59,1	12,7	19,3	8,4	0,5
10 000— 15 000	539 939	87,1	8,3	3,6	0,6	0,4	55,7	14,3	17,5	11,1	1,4
15 000— 20 000	536 949	88,8	6,3	3,6	1,1	0,2	55,9	13,2	19,4	10,2	1,3
20 000— 25 000	495 178	88,8	5,5	4,2	1,1	0,3	53,1	13,8	20,5	11,1	1,5
25 000— 30 000	346 836	87,0	5,1	5,6	1,8	0,5	53,2	11,0	21,4	12,4	2,0
30 000— 40 000	420 056	83,5	6,7	6,8	2,1	0,9	46,5	14,1	22,7	14,2	2,5
40 000— 50 000	172 388	76,7	7,5	10,9	2,9	2,0	32,1	17,7	27,5	17,8	4,9
50 000— 75 000	110 337	56,1	9,2	17,5	10,8	6,4	21,6	14,5	24,7	26,5	12,7
75 000—	41 616	38,9	9,7	12,6	15,2	23,6	8,7	7,3	20,7	27,0	36,3
Förmögenhet, kr.											
0	1 527 682	98,5	1,0	0,4	0,1	—	94,8	3,5	1,5	0,2	—
1— 10 000	678 704	91,9	5,0	3,1	—	..	44,6	36,3	19,0	..	..
10 000— 25 000	561 086	85,3	9,1	5,1	0,5	—	26,3	18,9	53,6	1,1	0,1
25 000— 50 000	500 911	80,3	11,0	6,9	1,7	0,1	16,5	14,3	37,5	31,6	0,1
50 000— 75 000	218 866	67,3	16,6	12,1	4,0	—	7,4	9,0	35,3	48,2	0,1
75 000— 100 000	110 581	59,0	18,4	13,1	9,3	0,2	2,3	4,9	23,7	67,2	1,9
100 000— 150 000	103 700	44,0	20,5	19,3	11,9	4,3	1,6	3,6	18,7	56,3	19,8
150 000— 200 000	42 550	33,1	16,5	25,0	15,0	10,4	0,8	2,5	14,3	44,1	38,3
200 000— 300 000	34 400	28,9	9,9	19,6	18,6	23,0	0,9	1,9	10,2	32,4	54,6
300 000— 500 000	18 320	19,3	7,2	13,8	19,0	40,7	1,0	0,9	5,0	22,8	70,3
500 000—1 000 000	8 800	14,8	4,8	7,7	11,6	61,1	0,9	1,2	5,2	8,4	84,3
1 000 000—	3 505	6,2	1,9	2,6	6,1	83,2	0,4	0,9	0,9	2,8	95,0
Samtliga skattskyldiga	3 809 105	86,5	6,4	4,5	1,6	0,9	52,6	13,3	20,3	11,6	2,2

Tabell 42. Antal skattskyldiga med inkomst av kapital år 1966 fördelade efter kapitalinkomstens storlek samt efter ålder, sammanräknad nettoinkomst och behållen förmögenhet

Ålder Inkomst Förmögenhet	Inkomst av kapital, kr. 0	1– 1 000	1 000– 2 000	2 000– 3 000	3 000– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 25 000	25 000–	Summa skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
—20 år	426 815	14 230	1 206	356	2 300	2 265	830	254	448 256
21—29 »	555 592	22 609	4 372	1 800	1 280	986	681	191	587 511
30—39 »	480 228	35 840	8 342	6 091	2 105	2 292	671	275	535 844
40—49 »	499 658	45 518	18 406	9 667	9 243	4 872	1 467	450	589 281
50—66 »	780 788	146 645	70 064	27 331	28 926	18 495	7 223	1 495	1 080 967
67— »	334 150	106 318	48 190	27 552	22 898	18 841	7 372	1 925	567 246
Inkomst, kr.									
— 10 000	931 923	131 612	43 463	18 541	13 632	6 414	155	66	1 145 806
10 000— 15 000	440 294	47 625	21 161	11 160	11 255	6 924	1 520	—	539 939
15 000— 20 000	443 686	48 857	19 146	8 270	9 775	4 930	2 230	55	536 949
20 000— 25 000	409 519	41 482	19 484	9 429	8 395	5 278	1 590	1	495 178
25 000— 30 000	286 363	28 031	13 348	7 724	5 376	4 109	1 740	145	346 836
30 000— 40 000	346 646	31 134	16 732	8 392	6 883	6 624	3 129	516	420 056
40 000— 50 000	126 326	22 264	9 928	3 376	4 388	3 720	1 985	401	172 388
50 000— 75 000	74 074	12 923	5 741	3 693	4 209	5 810	2 645	1 242	110 337
75 000—	18 400	7 232	1 577	2 212	2 839	3 942	3 250	2 164	41 616
Förmögenhet, kr.									
0	1 519 232	7 352	1 098	—	—	—	—	—	1 527 682
1— 10 000	658 588	19 111	335	670	—	—	—	—	678 704
10 000— 25 000	418 521	138 574	2 884	738	—	369	—	—	561 086
25 000— 50 000	301 582	113 912	72 745	10 827	1 476	—	369	—	500 911
50 000— 75 000	98 382	49 421	35 669	23 478	11 916	—	—	—	218 866
75 000— 100 000	37 102	17 331	15 146	18 332	19 596	3 074	—	—	110 581
100 000— 150 000	25 250	14 700	13 800	11 550	21 050	17 100	250	—	103 700
150 000— 200 000	8 650	5 250	4 400	3 850	6 450	12 600	1 350	—	42 550
200 000— 300 000	5 900	3 650	3 050	2 100	4 050	10 000	5 500	150	34 400
300 000— 500 000	2 440	1 300	1 140	920	1 540	3 440	7 060	480	18 320
500 000—1 000 000	1 120	460	260	260	620	980	3 220	1 880	8 800
1 000 000—	464	99	53	72	54	188	495	2 080	3 505
Samtliga skattskyldiga	3 077 231	371 160	150 580	72 797	66 752	47 751	18 244	4 590	3 809 105

Tabell 43. Antal skattskyldiga med inkomst av jordbruksfastighet år 1966 fördelade efter storleken av denna inkomst och behållen förmögenhet

Förmögenhet	Inkomst av jordbruksfastighet, kr. 0	1– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 15 000	15 000– 20 000	20 000– 25 000	25 000– 30 000	30 000–	Summa skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Förmögenhet, kr.									
0	1 519 259	5 543	1 422	738	720	—	—	—	1 527 682
1— 10 000	666 518	10 404	1 080	342	—	—	360	—	678 704
10 000— 25 000	521 564	24 624	10 714	3 158	1 026	—	—	—	561 086
25 000— 50 000	428 813	48 240	13 374	6 326	2 052	1 080	1 026	—	500 911
50 000— 75 000	168 354	17 154	15 405	8 513	6 234	1 476	1 046	684	218 866
75 000— 100 000	82 911	10 321	5 478	7 245	3 231	342	1 053	—	110 581
100 000— 150 000	70 100	10 100	7 850	6 300	3 950	2 600	1 450	1 350	103 700
150 000— 200 000	26 700	4 350	2 950	2 400	2 700	1 450	1 000	1 000	42 550
200 000— 300 000	22 850	2 950	1 700	1 450	1 550	1 200	900	1 800	34 400
300 000— 500 000	13 220	1 160	820	360	600	680	400	1 080	18 320
500 000—1 000 000	6 580	500	340	300	180	120	180	600	8 800
1 000 000—	2 818	254	85	47	30	22	22	227	3 505
Samtliga skattskyldiga	3 529 687	135 600	61 218	37 179	22 273	8 970	7 437	6 741	3 809 105

Tabell 44. Antal skattskyldiga med inkomst av rörelse år 1966 fördelade efter rörelseinkomstens storlek och behållen förmögenhet

Förmögenhet	Inkomst av rörelse, kr. 0	1– 5 000	5 000– 10 000	10 000– 15 000	15 000– 20 000	20 000– 25 000	25 000– 30 000	30 000–	Summa skatt-skyldiga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Förmögenhet, kr.									
0	1 498 247	4 977	6 184	2 763	5 040	4 536	3 172	2 763	1 527 682
1— 10 000	655 381	7 056	4 511	3 548	5 074	1 053	1 062	1 019	678 704
10 000— 25 000	530 000	8 585	3 294	7 656	4 212	2 106	670	4 563	561 086
25 000— 50 000	462 746	8 619	7 182	3 951	4 743	8 077	2 844	2 749	500 911
50 000— 75 000	196 305	4 511	3 413	3 111	2 839	1 246	1 624	5 817	218 866
75 000— 100 000	97 484	1 631	895	171	2 158	1 808	720	5 714	110 581
100 000— 150 000	90 800	2 500	1 400	1 200	1 400	1 100	1 250	4 050	103 700
150 000— 200 000	35 700	1 350	600	550	500	600	600	2 650	42 550
200 000— 300 000	29 300	950	650	300	200	500	300	2 200	34 400
300 000— 500 000	15 480	460	260	220	220	140	120	1 420	18 320
500 000— 1 000 000	7 600	220	140	60	180	100	120	380	8 800
1 000 000—	2 920	139	37	43	32	29	30	275	3 505
Samtliga skattskyldiga	3 621 963	40 998	28 566	23 573	26 598	21 295	12 512	33 600	3 809 105

Tabell 45. Antalet 80 procentfall vid 1965 och 1966 års taxeringar samt summabelopp som avkortats eller restituerats på grund av 80 procentspärren med fördelning efter de skattskyldigas inkomst och förmögenhet samt efter skattereduktionens storlek

Inkomst Förmögenhet Skattereduktion	Antal bifallna ansökningar taxeringsåret		Summabelopp som avkortats eller restituerats, i 1 000 kr., taxeringsåret	
	1965	1966	1965	1966
1. *Statligt taxerad inkomst inkl. avdrag för allmänna skatter, kr.*				
— 24 999	90	125	328	458
25 000— 49 999	168	201	832	1 014
50 000— 99 999	304	374	3 144	3 931
100 000— 199 999	239	338	6 498	9 763
200 000—	164	234	18 279	24 710
2. *Beskattningsbar förmögenhet, kr.*				
— 499 999	11	19	15	60
500 000— 999 999	57	81	129	180
1 000 000—1 999 999	316	405	1 362	1 863
2 000 000—4 999 999	408	515	7 175	9 557
5 000 000—9 999 999	118	173	8 138	11 696
10 000 000—	55	79	12 262	16 519
3. *Belopp som avkortats eller restituerats, kr.*				
1— 999	75	106	37	55
1 000— 4 999	248	299	716	875
5 000— 9 999	176	208	1 272	1 521
10 000— 24 999	196	285	3 162	4 745
25 000— 49 999	119	158	4 171	5 633
50 000— 99 999	81	117	5 668	8 115
100 000— 199 999	52	74	7 173	10 339
200 000—	18	25	6 882	8 591
4. *Samtliga*	965	1 272	29 082	39 876

Tabell 46. Behållen inkomst efter skatt, i kr., i olika inkomst- och förmögenhetslägen enligt nuvarande regler för gift skattskyldig. Kommunal utdebitering = 20 kr. per skattekrona

Arbets-inkomst	Förmögenhet	Kapitalavkastning 3 %				Kapitalavkastning 4 %			
		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst	
kr.	kr.	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
0	0	—	—	—	—	—	—	—	—
	200 000	6 000	5 460	6 000	5 460	8 000	6 620	8 000	6 620
	400 000	12 000	7 767	12 000	7 767	16 000	9 535	16 000	9 535
	600 000	18 000	8 979	18 000	8 979	24 000	11 440	24 000	11 440
	800 000	24 000	9 904	24 000	9 904	32 000	12 562	32 000	12 562
	1 000 000	30 000	10 459	30 000	10 459	40 000	13 695	40 000	13 695
	1 500 000	45 000	10 222	45 000	10 222	60 000	13 840	60 000	13 840
	2 000 000	60 000	11 380	60 000	11 380	80 000	15 380	80 000	15 380
	3 000 000	90 000	17 380	90 000	17 380	120 000	23 380	120 000	23 380
	5 000 000	150 000	29 380	150 000	29 380	200 000	39 380	200 000	39 380
20 000	0	20 000	15 390	—	—	20 000	15 390	—	—
	200 000	26 000	18 480	6 000	3 090	28 000	19 554	8 000	4 164
	400 000	32 000	19 240	12 000	3 850	36 000	21 402	16 000	6 012
	600 000	38 000	19 178	18 000	3 788	44 000	22 088	24 000	6 698
	800 000	44 000	18 888	24 000	3 498	52 000	22 600	32 000	7 210
	1 000 000	50 000	18 472	30 000	3 082	60 000	22 908	40 000	7 518
	1 500 000	65 000	15 988	45 000	598	80 000	22 228	60 000	6 838
	2 000 000	80 000	15 460	60 000	70	100 000	20 624	80 000	5 234
	3 000 000	110 000	21 460	90 000	6 070	140 000	27 460	120 000	12 070
	5 000 000	170 000	33 460	150 000	18 070	220 000	43 460	200 000	28 070
30 000	0	30 000	21 300	—	—	30 000	21 300	—	—
	200 000	36 000	24 002	6 000	2 702	38 000	24 978	8 000	3 678
	400 000	42 000	24 330	12 000	3 030	46 000	26 216	16 000	4 916
	600 000	48 000	23 944	18 000	2 644	54 000	26 728	24 000	5 428
	800 000	54 000	23 528	24 000	2 228	62 000	26 940	32 000	5 640
	1 000 000	60 000	22 908	30 000	1 608	70 000	27 068	40 000	5 768
	1 500 000	75 000	20 148	45 000	— 1 152	90 000	25 944	60 000	4 644
	2 000 000	90 000	17 460	60 000	— 3 840	110 000	24 304	80 000	3 004
	3 000 000	120 000	23 460	90 000	2 160	150 000	29 460	120 000	8 160
	5 000 000	180 000	35 460	150 000	14 160	230 000	45 460	200 000	24 160
50 000	0	50 000	31 160	—	—	50 000	31 160	—	—
	200 000	56 000	33 444	6 000	2 284	58 000	34 276	8 000	3 116
	400 000	62 000	33 340	12 000	2 180	66 000	35 004	16 000	3 844
	600 000	68 000	32 636	18 000	1 476	74 000	35 132	24 000	3 972
	800 000	74 000	31 932	24 000	772	82 000	35 200	32 000	4 040
	1 000 000	80 000	31 228	30 000	68	90 000	34 944	40 000	3 784
	1 500 000	95 000	27 784	45 000	— 3 376	110 000	33 304	60 000	2 144
	2 000 000	110 000	24 304	60 000	— 6 856	130 000	31 664	80 000	504
	3 000 000	140 000	27 460	90 000	— 3 700	170 000	33 460	120 000	2 300
	5 000 000	200 000	39 460	150 000	8 300	250 000	49 460	200 000	18 300
100 000	0	100 000	51 240	—	—	100 000	51 240	—	—
	200 000	106 000	53 032	6 000	1 792	108 000	53 768	8 000	2 528
	400 000	112 000	52 640	12 000	1 400	116 000	54 112	16 000	2 872
	600 000	118 000	51 648	18 000	408	124 000	53 856	24 000	2 616
	800 000	124 000	50 656	24 000	— 584	132 000	53 550	32 000	2 310
	1 000 000	130 000	49 664	30 000	— 1 576	140 000	52 974	40 000	1 734
	1 500 000	145 000	45 614	45 000	— 5 626	160 000	50 534	60 000	— 706
	2 000 000	160 000	41 534	60 000	— 9 706	180 000	48 094	80 000	— 3 146
	3 000 000	190 000	37 460	90 000	—13 780	220 000	43 460	120 000	— 7 780
	5 000 000	250 000	49 460	150 000	— 1 780	300 000	59 460	200 000	— 8 220

Tabell 47. Behållen inkomst efter skatt, i kr., i olika inkomst- och förmögenhetslägen enligt beredningens förslag för gift skattskyldig. Kommunal utdebitering = 20 kr. per skattekrona

Arbets-inkomst	För-mögenhet	Kapitalavkastning 3 %				Kapitalavkastning 4 %			
		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst	
kr.	kr.	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
0	0	—	—	—	—	—	—	—	—
	200 000	6 000	5 670	6 000	5 670	8 000	7 270	8 000	7 270
	400 000	12 000	8 810	12 000	8 810	16 000	9 785	16 000	9 785
	600 000	18 000	9 200	18 000	9 200	24 000	10 890	24 000	10 890
	800 000	24 000	9 200	24 000	9 200	32 000	10 462	32 000	10 462
	1 000 000	30 000	9 520	30 000	9 520	40 000	11 120	40 000	11 120
	1 500 000	45 000	11 995	45 000	11 995	60 000	14 995	60 000	14 995
	2 000 000	60 000	14 065	60 000	14 065	80 000	18 995	80 000	18 995
	3 000 000	90 000	11 095	90 000	11 095	120 000	22 135	120 000	22 135
	5 000 000	150 000	2 400	150 000	2 400	200 000	18 470	200 000	18 470
20 000	0	20 000	15 390	—	—	20 000	15 390	—	—
	200 000	26 000	18 880	6 000	3 490	28 000	19 954	8 000	4 564
	400 000	32 000	19 490	12 000	4 100	36 000	21 652	16 000	6 262
	600 000	38 000	18 628	18 000	3 238	44 000	21 538	24 000	6 148
	800 000	44 000	16 788	24 000	1 398	52 000	19 500	32 000	4 110
	1 000 000	50 000	14 572	30 000	— 818	60 000	19 008	40 000	3 618
	1 500 000	65 000	16 090	45 000	700	80 000	19 090	60 000	3 700
	2 000 000	80 000	19 090	60 000	3 700	100 000	23 090	80 000	7 700
	3 000 000	110 000	18 529	90 000	3 139	140 000	29 199	120 000	13 809
	5 000 000	170 000	9 039	150 000	— 6 351	220 000	24 155	200 000	8 765
30 000	0	30 000	21 300	—	—	30 000	21 300	—	—
	200 000	36 000	24 402	6 000	3 102	38 000	25 378	8 000	4 078
	400 000	42 000	24 580	12 000	3 280	46 000	26 466	16 000	5 166
	600 000	48 000	23 394	18 000	2 094	54 000	26 178	24 000	4 878
	800 000	54 000	21 428	24 000	128	62 000	24 840	32 000	3 540
	1 000 000	60 000	19 008	30 000	— 2 292	70 000	23 168	40 000	1 868
	1 500 000	75 000	18 090	45 000	— 3 210	90 000	21 090	60 000	— 210
	2 000 000	90 000	21 090	60 000	— 210	110 000	25 090	80 000	3 790
	3 000 000	120 000	22 209	90 000	909	150 000	32 320	120 000	11 020
	5 000 000	180 000	12 319	150 000	— 8 981	230 000	26 955	200 000	5 655
50 000	0	50 000	31 160	—	—	50 000	31 160	—	—
	200 000	56 000	33 844	6 000	2 684	58 000	34 676	8 000	3 516
	400 000	62 000	33 590	12 000	2 430	66 000	35 254	16 000	4 094
	600 000	68 000	32 086	18 000	926	74 000	34 582	24 000	3 422
	800 000	74 000	29 832	24 000	— 1 328	82 000	33 100	32 000	1 940
	1 000 000	80 000	27 328	30 000	— 3 832	90 000	31 044	40 000	— 116
	1 500 000	95 000	22 090	45 000	— 9 070	110 000	25 904	60 000	— 5 256
	2 000 000	110 000	25 090	60 000	— 6 070	130 000	29 090	80 000	— 2 070
	3 000 000	140 000	29 199	90 000	— 1 961	170 000	35 520	120 000	4 360
	5 000 000	200 000	18 555	150 000	—12 605	250 000	32 555	200 000	1 395
100 000	0	100 000	51 240	—	—	100 000	51 240	—	—
	200 000	106 000	53 432	6 000	2 192	108 000	54 168	8 000	2 928
	400 000	112 000	52 890	12 000	1 650	116 000	54 362	16 000	3 122
	600 000	118 000	51 098	18 000	— 142	124 000	53 306	24 000	2 066
	800 000	124 000	48 556	24 000	— 2 684	132 000	51 450	32 000	210
	1 000 000	130 000	45 764	30 000	— 5 476	140 000	49 074	40 000	— 2 166
	1 500 000	145 000	38 214	45 000	—13 026	160 000	43 134	60 000	— 8 106
	2 000 000	160 000	33 920	60 000	—17 320	180 000	37 120	80 000	—14 120
	3 000 000	190 000	38 720	90 000	—12 520	220 000	43 520	120 000	— 7 720
	5 000 000	250 000	32 555	150 000	—18 685	300 000	46 555	200 000	— 4 685

Tabell 48. Marginalskatt på ökad kapitalinkomst som erhållits genom förhöjning av förmögenheten dels enligt nuvarande regler dels enligt beredningens förslag. Gift skattskyldig. Kommunalskatt = 20 kr. per skattekrona

Arbetsinkomst kr.	Förmögenhet kr.	Kapitalavkastning 3 %		Kapitalavkastning 4 %	
		Marginalskatt i procent enligt			
		nuv. regler	förslaget	nuv. regler	förslaget
1	2	3	4	5	6
0	0	—	—	—	—
	200 000	50,0	36,7	52,5	32,5
	400 000	74,0	68,3	75,0	85,0
	600 000	83,0	100,0	80,0	90,0
	800 000	88,0	100,0	85,6	108,1
	1 000 000	89,6	84,0	96,2	84,0
	1 500 000	107,6	80,0	103,4	80,0
	2 000 000	80,0	108,4	80,0	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	80,0	100,7
	5 000 000	80,0	117,2	80,0	109,5
20 000	0	35,0	35,0	35,0	35,0
	200 000	83,3	73,3	79,5	72,0
	400 000	98,9	112,3	91,2	101,2
	600 000	104,5	117,9	93,6	103,6
	800 000	106,9	136,9	93,6	116,1
	1 000 000	113,6	136,9	103,4	120,9
	1 500 000	118,4	80,0	103,4	80,0
	2 000 000	80,0	80,0	108,2	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	80,0	104,7
	5 000 000	80,0	117,2	80,0	109,5
30 000	0	41,6	41,6	41,6	41,6
	200 000	94,5	84,5	83,7	76,2
	400 000	104,5	117,9	93,6	103,6
	600 000	106,9	120,3	93,6	103,6
	800 000	106,9	136,9	98,4	120,9
	1 000 000	118,4	141,7	103,4	120,9
	1 500 000	118,4	80,0	108,2	80,0
	2 000 000	80,0	80,0	108,2	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	117,2	80,0	109,5
50 000	0	53,6	53,6	53,6	53,6
	200 000	101,7	91,7	90,9	83,4
	400 000	111,7	125,1	98,4	108,4
	600 000	111,7	125,1	98,4	108,4
	800 000	111,7	141,7	103,2	125,7
	1 000 000	118,4	141,7	108,2	125,7
	1 500 000	123,2	80,0	108,2	125,7
	2 000 000	123,2	80,0	108,2	80,0
	3 000 000	80,0	117,2	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	122,0	80,0	109,5
100 000	0	63,2	63,2	63,2	63,2
	200 000	106,5	96,5	95,7	88,2
	400 000	116,5	129,9	103,2	113,2
	600 000	116,5	129,9	103,2	113,2
	800 000	116,5	146,5	107,2	129,7
	1 000 000	123,2	146,5	112,2	129,7
	1 500 000	127,2	150,5	112,2	129,7
	2 000 000	127,2	80,0	112,2	80,0
	3 000 000	80,0	80,0	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	122,0	80,0	109,5

Tabell 49. Antalet boupptecknigar år 1967 och deras totala behållning fördelade efter dödsbobehållningens storlek

Behållning, 1 000 kr.	Antal boupptecknigar			Dödsbobehållning, milj. kr.		
		Behållning exkl. giftorätt			Behållning exkl. giftorätt	
	Behållning inkl. giftorätt	samtliga	skattebelagda	Behållning inkl. giftorätt	samtliga boupptecknigar	skattebelagda boupptecknigar
1	2	3	4	5	6	7
0	9 400	9 400	—	—	—	—
— 5	17 100	19 820	660	34,5	40,0	2,0
5— 10	9 440	11 440	2 760	68,4	83,9	21,4
10— 15	6 960	8 160	3 020	87,1	101,1	38,5
15— 20	5 120	5 800	3 320	88,9	101,3	57,9
20— 25	4 280	4 904	3 044	96,7	109,9	68,3
25— 30	3 880	3 592	2 472	107,3	98,9	70,5
30— 40	5 440	4 576	3 528	188,9	158,2	123,3
40— 50	4 040	3 004	2 900	180,2	133,6	129,6
50— 70	4 756	3 248	3 176	281,0	189,3	186,3
70— 100	3 628	2 308	2 272	302,5	191,8	188,5
100— 150	2 456	1 420	1 412	298,5	172,5	171,6
150— 200	1 096	672	668	188,7	116,2	115,0
200— 300	896	496	488	216,3	118,7	116,9
300— 500	508	285	285	192,6	109,0	109,0
500—1 000	235	147	147	159,5	100,9	100,9
1 000—2 000	70	51	51	99,8	72,5	72,5
2 000—	35	17	17	136,0	81,0	81,0
Summa	79 340	79 340	30 220	2 726,9	1 978,8	1 653,2

Anm. Uppgifterna i denna liksom efterföljande tabeller bygger på ett urval.

Tabell 50. Antal bouppteckningar år 1967 med viss minimibehållning och deras totala behållning. Procenttal

	Antal bouppteckningar			Summa behållning		
		Behållning exkl. giftorätt			Behållning exkl. giftorätt	
Behållning ej understigande	Behåll- inkl. giftorätt	samtliga	skattebelagda	Behållning inkl. giftorätt	samtliga bouppteckningar	skattebelagda bouppteckningar
1	2	3	4	5	6	7
1 kr.	88,2	88,2	100	100	100	100
5 000 kr.	66,7	63,2	97,8	98,7	98,0	99,9
10 000 kr.	54,8	48,8	88,7	96,2	93,8	98,6
15 000 kr.	46,0	38,5	78,7	93,0	88,7	96,3
20 000 kr.	39,5	31,2	67,7	89,7	83,6	92,8
25 000 kr.	34,1	25,0	57,6	86,2	78,1	88,7
30 000 kr.	29,2	20,5	49,4	82,3	73,1	84,4
40 000 kr.	22,3	14,7	37,8	75,4	65,1	77,0
50 000 kr.	17,2	10,9	28,1	68,8	58,3	69,2
70 000 kr.	11,2	6,8	17,6	58,5	48,7	57,9
100 000 kr.	6,6	3,9	10,1	47,4	39,0	46,5
150 000 kr.	3,5	2,1	5,4	36,5	30,3	36,1
200 000 kr.	2,1	1,3	3,2	29,6	24,4	29,1
300 000 kr.	1,0	0,63	1,6	21,7	18,4	22,0
500 000 kr.	0,43	0,27	0,72	14,6	12,9	15,4
1 000 000 kr.	0,13	0,08	0,23	8,7	7,8	9,3
2 000 000 kr.	0,04	0,02	0,06	5,0	4,1	4,9

Tabell 51. Antal bouppteckningar år 1967 och deras totala behållning fördelade dels efter dödsbobehållningens storlek, dels efter om efterlevande make finns eller ej

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Antal bouppteckningar				Dödsbobehållning, milj. kr.			
	Efterlevande make finns		Efterlevande make finns ej		Efterlevande make finns		Efterlevande make finns ej	
	samtliga	skattebelagda	samtliga	skattebelagda	samtliga bouppteckn.	skattebelagda bouppteckn.	samtliga bouppteckn.	skattebelagda bouppteckn.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
0	3 140	—	6 260	—	—	—	—	—
— 5	7 080	20[1]	12 740	640	14,7	0,0	25,3	2,0
5— 10	4 920	780	6 520	1 980	36,7	6,2	47,2	15,2
10— 15	3 820	1 000	4 340	2 020	48,3	13,3	52,8	25,2
15— 20	2 980	1 420	2 820	1 900	51,7	24,5	49,6	33,4
20— 25	2 504	1 184	2 400	1 860	55,7	26,4	54,1	41,9
25— 30	1 692	892	1 900	1 580	46,4	27,0	52,6	43,5
30— 40	2 176	1 348	2 400	2 180	74,9	46,6	83,3	76,7
40— 50	1 404	1 320	1 600	1 580	62,6	58,8	71,0	70,8
50— 70	1 480	1 440	1 768	1 736	85,4	83,8	103,8	102,5
70— 100	972	956	1 336	1 316	80,3	78,5	111,5	110,0
100— 150	592	588	828	824	71,8	71,4	100,7	100,2
150— 200	236	236	436	432	40,5	40,5	75,7	74,5
200— 300	180	180	316	308	42,6	42,6	76,2	74,3
300— 500	93	93	192	192	36,0	36,0	73,0	73,0
500—1 000	50	50	97	97	34,4	34,4	66,5	66,5
1 000—2 000	27	27	24	24	37,2	37,2	35,3	35,3
2 000—	7	7	10	10	23,4	23,4	57,6	57,6
Summa	33 353	11 541	45 987	18 679	842,5	650,6	1 136,3	1 002,6

[1] Tidigare beskattad gåva ligger i botten.

Tabell 52. Antalet bouppteckningar år 1967 fördelade efter den avlidnes kön och ålder samt dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Män				Kvinnor				Båda könen			
	–50 år	51–66 år	67– år	samtliga	–50 år	51–66 år	67– år	samtliga	–50 år	51–66 år	67– år	samtliga
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
0	2 080	1 500	2 360	5 940	920	460	2 080	3 460	3 000	1 960	4 440	9 400
— 5	1 380	2 160	6 800	10 340	600	1 120	7 760	9 480	1 980	3 280	14 560	19 820
5— 10	320	1 260	4 140	5 720	420	580	4 720	5 720	740	1 840	8 860	11 440
10— 15	220	960	3 100	4 280	120	500	3 260	3 880	340	1 460	6 360	8 160
15— 20	140	720	2 040	2 900	140	480	2 280	2 900	280	1 200	4 320	5 800
20— 25	100	660	1 900	2 660	120	544	1 580	2 244	220	1 204	3 480	4 904
25— 30	80	520	1 356	1 956	40	284	1 312	1 636	120	804	2 668	3 592
30— 40	112	468	1 752	2 332	88	412	1 744	2 244	200	880	3 496	4 576
40— 50	12	352	1 220	1 584	44	220	1 156	1 420	56	572	2 376	3 004
50— 70	60	440	1 284	1 784	68	312	1 084	1 464	128	752	2 368	3 248
70— 100	44	348	952	1 344	32	168	764	964	76	516	1 716	2 308
100— 150	20	156	612	788	24	140	468	632	44	296	1 080	1 420
150— 200	12	44	312	368	4	44	256	304	16	88	568	672
200— 300	18	48	201	267	—	21	208	229	18	69	409	496
300— 500	1	31	114	146	1	5	133	139	2	36	247	285
500—1 000	4	12	55	71	3	7	66	76	7	19	121	147
1 000—2 000	1	5	29	35	—	2	14	16	1	7	43	51
2 000—	—	—	11	11	—	—	6	6	—	—	17	17
Samtliga bouppteckningar	4 604	9 684	28 238	42 526	2 624	5 299	28 891	36 814	7 228	14 983	57 129	79 340
Summa behållning, milj. kr.	39,2	221,1	801,0	1 061,4	28,9	136,1	752,3	917,3	68,1	357,2	1 553,4	1 978,8
Behållning per boupp-teckning, kr.	8 500	22 800	28 400	25 000	11 000	25 700	26 000	24 900	9 400	23 800	27 200	24 900

Tabell 53. Antalet bouppteckningar år 1967 fördelade efter den avlidnes yrkesverksamhet och ställning i yrket samt efter dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Egna företagare				Anställda			Icke yrkesverksamma	Utan angiven yrkesställning	Samtliga
	hela antalet	därav i jordbruk	fria yrken	annan näring	hela antalet	därav tjänstemän	arbetare			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
0	800	260	100	440	3 540	760	2 780	1 600	3 460	9 400
— 5	1 780	960	280	540	6 500	1 620	4 880	660	10 880	19 820
5— 10	1 480	1 040	80	360	3 960	1 140	2 820	440	5 560	11 440
10— 15	1 200	900	80	220	2 720	980	1 740	240	4 000	8 160
15— 20	1 000	660	20	320	1 940	640	1 300	180	2 680	5 800
20— 25	1 000	700	40	260	1 520	540	980	140	2 244	4 904
25— 30	932	652	20	260	1 292	552	740	28	1 340	3 592
30— 40	1 040	728	36	276	1 576	776	800	100	1 860	4 576
40— 50	844	548	60	236	876	464	412	92	1 192	3 004
50— 70	1 084	756	68	260	1 008	604	404	32	1 124	3 248
70— 100	816	528	44	244	780	568	212	52	660	2 308
100— 150	604	380	68	156	364	304	60	28	424	1 420
150— 200	260	136	32	92	204	176	28	16	192	672
200— 300	166	79	18	69	193	180	13	13	124	496
300— 500	100	32	18	50	97	89	8	5	83	285
500—1 000	37	8	8	21	65	65	—	9	36	147
1 000—2 000	14	3	4	7	32	31	1	1	4	51
2 000—	5	2	1	2	8	8	—	2	2	17
Samtliga bouppteckningar	13 162	8 372	977	3 813	26 675	9 497	17 178	3 638	35 865	79 340
därav kvinnor	2 397	1 399	169	829	5 465	3 006	2 459	2 152	26 800	36 814
Summa behållning, milj. kr.	549,1	319,3	53,3	176,5	702,8	476,1	226,7	56,4	670,3	1 978,8
Behållning per bouppteckning, kr.	41 700	38 100	54 600	46 300	26 300	50 100	13 200	15 500	18 700	24 900

Tabell 54. Antalet boupptecknigar år 1967 fördelade på olika slag av dödsbodelägare samt efter dödsbobehållningens storlek

Dödsbodelägare samt efterlevande make som ej är dödsbodelägare		Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr. 0	–5	5–10	10–20	20–30	30–50	50–100	100–200	200–500	500–	Samtliga boupptecknigar	Summa behållning milj. kr.	per boupptecknig, kr.
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1. Änka eller änkling	ensam	400	1 420	720	1 360	712	724	580	148	49	4	6 117	148,4	24 300
	med 1 barn	600	1 800	1 380	1 500	988	804	628	164	40	7	7 911	172,5	21 800
	med 2 barn	620	1 460	980	1 740	912	892	576	220	73	27	7 500	209,6	27 900
	med 3 barn	600	900	620	900	648	532	332	152	39	11	4 734	122,4	25 900
	med 4 barn	340	600	480	500	644	320	148	68	33	11	3 144	81,0	25 800
	med 5 eller flera barn	580	900	700	780	288	292	152	52	13	4	3 761	60,3	16 000
2. Endast barn	1 barn	1 140	2 140	980	860	640	520	356	120	64	10	6 830	128,2	18 800
	2 barn	720	1 660	820	920	600	620	360	144	44	12	5 900	129,2	21 900
	3 barn	300	1 180	680	680	400	440	288	96	52	14	4 130	103,7	25 100
	4 barn	280	760	540	480	300	280	180	104	20	10	2 954	72,4	24 500
	5 eller flera barn	660	2 180	1 060	1 360	500	420	232	92	40	5	6 549	111,1	17 000
3. Föräldrar		1 560	440	20	100	60	20	28	—	—	1	2 229	7,0	3 100
4. Fader eller moder	ensam	260	80	—	—	40	20	8	4	—	—	412	2,9	7 000
	jämte 1 syskon till den avlidne	20	100	—	—	20	—	8	4	—	—	152	2,0	13 200
	jämte 2 eller flera syskon	180	100	140	160	20	—	20	8	12	4	644	14,0	21 700
5. Endast syskon	1 syskon	240	740	260	460	220	240	212	44	28	3	2 447	54,8	22 400
	2 syskon	180	720	220	300	280	220	172	100	4	1	2 197	51,8	23 600
	3 syskon	140	540	300	280	280	140	144	68	24	1	1 917	46,6	24 300
	4 syskon	80	400	300	200	160	160	176	32	4	2	1 514	38,9	25 700
	5 eller flera syskon	220	700	600	500	260	140	248	60	24	3	2 755	58,3	21 200
6. Arvingar till den avlidne jämte sekundosuccessorer		20	120	—	240	100	120	148	44	32	4	828	39,3	47 500
7. Andra		260	880	640	640	424	676	560	368	186	81	4 715	324,3	68 800
Samtliga boupptecknigar		9 400	19 820	11 440	13 960	8 496	7 580	5 556	2 092	781	215	79 340	1 978,8	24 900

Tabell 55. Bruttobelopp som år 1967 tillfallit arvingar och testamentstagare med fördelning efter skyldskapsklasser och dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Belopp att fördela bland arvingar och testamentstagare 1 000 kr.	därav								
						därav belopp som tillfallit				
		lotter befriade från skatt enligt 3 § AGF 1 000 kr.	uppskjutna förvärv[1] enligt 6, 7 o. 9 §§ AGF 1 000 kr.	lotter som erhållit eftergift av skatt[2] 1 000 kr.	återstående belopp som blivit föremål för beskattning 1 000 kr.	efterlevande make (I) 1 000 kr.	barn eller adoptivbarn etc. (I) 1 000 kr.	fader. moder, broder etc. (II) 1 000 kr.	kyrka, landsting, kommun etc. (III) 1 000 kr.	annan arvinge eller testamentstagare (IV) 1 000 kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
— 5	40 001	242	—	—	39 759	10 984	19 744	8 042	199	789
5— 10	83 930	460	92	—	83 378	9 348	56 937	15 068	373	1 652
10— 15	101 056	212	—	—	100 844	16 295	65 663	16 416	1 265	1 205
15— 20	101 277	701	—	—	100 576	14 645	65 768	17 974	6	2 182
20— 25	109 851	1 235	—	—	108 616	17 503	68 783	20 610	20	1 701
25— 30	98 931	—	—	145	98 786	15 405	62 184	18 928	502	1 767
30— 40	158 184	1 780	64	739	155 601	26 863	100 883	24 285	961	2 609
40— 50	133 588	340	1 213	282	131 753	20 584	76 149	30 772	228	4 019
50— 70	189 251	1 476	684	454	186 637	31 152	104 011	45 499	679	5 296
70— 100	191 825	3 231	687	706	187 202	29 585	99 660	51 920	1 411	4 625
100— 150	172 543	4 363	934	745	166 501	23 052	94 182	43 236	1 953	4 077
150— 200	116 238	3 650	460	478	111 650	15 972	62 208	26 769	1 260	5 440
200— 300	118 744	4 120	1 879	1 263	111 482	15 306	59 153	28 242	1 484	7 296
300— 500	108 968	3 146	866	708	104 248	11 422	65 436	20 502	3 129	3 758
500—1 000	100 919	4 964	2 285	7	93 663	7 667	58 066	22 176	373	5 381
1 000—2 000	72 456	2 094	1 962	—	68 400	5 272	50 720	9 991	111	2 308
2 000—	81 049	3 077	71	1 609	76 292	1 793	57 182	16 064	496	758
Samtliga bouppteckningar	1 978 810	35 091	11 197	7 135	1 925 387	272 849	1 166 727	416 494	14 451	54 863

[1] Som ej medför någon beskattning nu.
[2] Enligt 56 § AGF.

Tabell 56. Arvsskatten fördelad på olika skyldskapsklasser samt efter dödsbobehållningens storlek år 1967

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Arvsskatt[1] å belopp som tillfallit: efterlevande make (I)	barn eller adoptivbarn etc. (I)	fader, moder, broder etc. (II)	kyrka, landsting, kommun etc. (III)	annan arvinge eller testamentstagare (IV)	Summa arvsskatt
1	2	3	4	5	6	7
	Arvsskatt i 1 000 kr.					
0	—	—	—	—	—	—
— 5	—	3	64	12	82	161
5— 10	—	200	333	37	296	866
10— 15	—	444	580	180	194	1 398
15— 20	—	836	995	—	562	2 393
20— 25	—	1 065	1 173	—	473	2 710
25— 30	—	1 253	1 413	87	472	3 226
30— 40	—	2 458	1 932	150	679	5 219
40— 50	456	2 117	2 946	23	1 155	6 698
50— 70	1 342	3 624	4 782	107	1 582	11 437
70— 100	1 574	4 061	6 845	278	1 876	14 634
100— 150	1 993	4 876	6 372	399	1 631	15 269
150— 200	1 694	4 392	5 070	272	2 240	13 667
200— 300	2 427	5 660	5 387	315	3 442	17 230
300— 500	2 218	7 810	4 627	854	1 542	17 050
500—1 000	1 929	9 773	6 110	81	2 625	20 517
1 000—2 000	1 572	12 430	2 957	22	1 277	18 258
2 000—	601	20 481[2]	6 443	130	342	27 997[2]
Summa	15 806	81 481[2]	58 027	2 945	20 470	178 730[2]
	Arvsskatt i procent av bruttobeloppet som tillfallit skyldskapsklassen i fråga					
— 100	1,8	2,2	8,4	15,5	28,5	4,1
100— 200	9,4	5,9	16,3	20,9	40,7	10,4
200— 500	17,4	10,8	20,5	25,3	45,1	15,9
500—1 000	25,2	16,8	27,6	21,7	48,8	21,9
1 000—	30,8	30,5	36,1	25,0	52,8	32,0
Summa	5,8	7,0	13,9	20,4	37,3	9,3

[1] Inkl. skatt å skattelotter.

[2] Här ingår skatten å en efterträdarandel i fideikomiss skattelagd efter en lägre skatteskala. (Efterträdarandel kr. 2 595 600 skatt kr. 493 160.)

Tabell 57. Nettobelopp (efter avdrag för arvsskatten) som år 1967 tillfallit arvingar och testamentstagare med fördelning efter skyldskapsklasser och dödsbobehållningens storlek

Behållning exkl. giftorätt, 1 000 kr.	Ej beskattat belopp[1]	Nettobelopp som tillfallit efterlevande make (I)	barn el. adoptivbarn etc. (I)	fader, moder, broder etc. (II)	kyrka, landsting, kommun etc. (III)	annan arvinge eller testamentst. (IV)	Summa
1	2	3	4	5	6	7	8
	Belopp i milj. kr.						
— 25	2,9	68,8	274,3	75,0	1,6	5,9	428,6
25— 50	4,6	62,4	233,4	67,7	1,4	6,1	375,6
50— 100	7,2	57,8	196,0	85,8	1,7	6,5	355,0
100— 200	10,6	35,3	147,1	58,6	2,5	5,6	259,8
200— 500	12,0	22,1	111,1	38,7	3,4	6,1	193,4
500—1 000	7,3	5,7	48,3	16,1	0,3	2,8	80,4
1 000—	8,8	4,9	75,0	16,7	0,5	1,4	107,2
Summa	53,4	257,0	1 085,2	358,5	11,5	34,4	1 800,1
	Procentuell fördelning						
— 25	0,7	16,0	64,0	17,5	0,4	1,4	100
25— 50	1,2	16,6	62,2	18,0	0,4	1,6	100
50— 100	2,0	16,3	55,2	24,2	0,5	1,8	100
100— 200	4,1	13,6	56,6	22,5	1,0	2,2	100
200— 500	6,2	11,4	57,5	20,0	1,8	3,1	100
500—1 000	9,0	7,1	60,1	20,0	0,4	3,4	100
1 000—	8,2	4,6	69,9	15,5	0,4	1,4	100
Summa	3,0	14,3	60,3	19,9	0,6	1,9	100

[1] Enligt 3, 6, 7, 9 eller 56 §§ AGF.

Tabell 58. Antal arvs- och testamentslotter år 1967 fördelade efter skyldskapsklasser och storleksgrupper

Arvslott, 1 000 kr.	Lotter fria från skatt[1]	Skatteklass I-make	I-barn	II	III	IV	Samtliga
1	2	3	4	5	6	7	8
— 1	163	2 465	34 645	30 193	310	2 578	70 354
1— 2	78	2 011	19 503	12 728	257	1 293	35 870
2— 3	163	1 800	13 884	6 993	116	710	23 666
3— 4	55	564	9 996	4 324	60	540	15 539
4— 5	22	305	7 200	2 962	39	251	10 779
5— 6	114	364	7 430	2 310	93	418	10 729
6— 8	77	749	8 440	3 456	108	431	13 261
8— 10	19	504	6 587	2 176	8	297	9 591
10— 12	112	672	4 540	1 879	103	175	7 481
12— 15	60	910	4 496	1 770	138	154	7 528
15— 20	98	1 013	4 899	2 017	10	298	8 335
20— 25	69	893	3 126	1 204	28	197	5 517
25— 30	95	577	2 240	886	30	67	3 895
30— 35	94	464	1 467	405	12	49	2 491
35— 40	21	369	975	306	4	45	1 720
40— 50	11	512	1 368	576	8	30	2 505
50— 60	47	338	959	313	9	28	1 694
60— 75	36	285	715	273	8	63	1 380
75—100	63	296	704	261	25	27	1 376
100—125	35	113	388	71	9	15	631
125—150	22	54	135	40	1	15	267
150—200	20	65	188	48	4	15	340
200—250	24	54	113	30	—	4	225
250—300	5	11	70	10	1	7	104
300—400	6	16	60	16	4	4	106
400—500	3	5	27	8	—	1	44
500—	9	11	55	8	—	2	85
Samtliga lotter	1 521	15 420	134 210	75 263	1 385	7 714	235 513
därav:							
fria från skatt	1 370	13 722	94 789	44 053	474	2 786	157 194
skattebelagda	—	1 693	39 315	30 853	869	4 870	77 600
skattelotter	151	5	106	357	42	58	719

[1] Enligt 3, 6, 7, 9 eller 56 §§ AGF.

Tabell 59. Procentuella antalet arvs- och testamentslotter år 1967 av viss minimistorlek i olika skyldskapsklasser

Arvslott ej understigande	Lotter fria från skatt[1]	Skatteklass I—make	I—barn	II	III	IV	Samtliga
1	2	3	4	5	6	7	8
1 kr.	100	100	100	100	100	100	100
1 000 kr.	89,3	84,0	74,2	59,9	77,6	66,6	70,1
2 000 kr.	84,2	71,0	59,7	43,0	59,0	49,8	54,9
3 000 kr.	73,5	59,3	49,3	33,7	50,6	40,6	44,9
5 000 kr.	68,4	53,6	36,5	24,0	43,5	30,3	33,7
10 000 kr.	54,6	43,1	19,8	13,4	28,4	15,4	19,4
20 000 kr.	36,9	26,3	9,4	5,9	10,3	7,3	9,5
30 000 kr.	26,1	16,8	5,4	3,1	6,1	3,9	5,5
50 000 kr.	17,8	8,1	2,6	1,4	4,4	2,3	2,6
100 000 kr.	8,2	2,1	0,77	0,31	1,4	0,81	0,77
200 000 kr.	3,1	0,63	0,24	0,10	0,36	0,23	0,24

[1] Enligt 3, 6, 7, 9 eller 56 §§ AGF.

Tabell 60. Antal skattelotter år 1967 fördelade efter skyldskapsklasser och storleksgrupper

Skattelott, 1 000 kr.	Lotter fria från skatt[1]	Skatteklass I-make	I-barn	II	III	IV	Samtliga
1	2	3	4	5	6	7	8
— 1	85	1	55	195	5	25	366
1— 2	25	1	21	40	24	4	115
2— 3	27	—	8	31	9	15	90
3— 4	1	—	4	49	—	4	58
4— 5	2	1	—	5	—	2	10
5— 6	1	—	—	6	—	1	8
6— 8	4	—	2	9	—	2	17
8—10	2	—	1	6	4	4	17
10—	4	2	15	16	—	1	38
Samtliga lotter	151	5	106	357	42	58	719

[1] Enligt 3 § AGF.

Tabell 61. Bruttobelopp, i 1 000-tal kr., som år 1967 tillfallit arvingar och testamentstagare med fördelning efter skyldskapsklasser och lotternas storlek

Arvslott, 1 000 kr.	Lotter fria från skatt[1]	Skatteklass I-make	I-barn	II	III	IV	Summa	Belopp per lott, kr.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
— 1	72	1 238	14 463	12 322	133	1 013	29 241	416
1— 2	99	3 060	28 571	18 579	302	1 590	52 201	1 455
2— 3	377	4 500	34 076	17 189	264	1 612	58 018	2 451
3— 4	182	1 963	34 548	14 451	189	1 856	53 189	3 423
4— 5	101	1 355	31 921	12 975	161	1 093	47 606	4 417
5— 6	597	2 022	40 866	12 874	498	2 270	59 127	5 511
6— 8	542	5 303	58 357	23 559	718	3 087	91 565	6 905
8— 10	174	4 449	59 373	19 551	71	2 612	86 230	8 991
10— 12	1 139	7 478	49 827	20 586	1 063	1 778	81 871	10 944
12— 15	819	12 221	60 718	23 658	1 851	2 035	101 302	13 457
15— 20	1 683	17 799	84 694	35 072	158	5 118	144 524	17 339
20— 25	1 572	19 937	70 017	26 937	660	4 396	123 519	22 389
25— 30	2 497	15 820	61 364	24 533	777	1 838	106 829	27 427
30— 35	3 044	15 039	47 691	13 008	396	1 571	80 749	32 416
35— 40	776	13 899	36 451	11 461	155	1 654	64 396	37 440
40— 50	492	22 335	60 734	25 498	340	1 315	110 714	44 197
50— 60	2 467	18 359	52 265	17 155	481	1 490	92 217	54 437
60— 75	2 468	19 098	47 657	18 530	568	4 167	92 488	67 020
75—100	5 176	25 536	61 642	22 169	2 195	2 338	119 056	86 523
100—125	3 839	12 483	42 021	8 112	1 093	1 694	69 242	109 734
125—150	3 129	7 337	18 276	5 548	129	2 065	36 484	136 644
150—200	3 255	10 989	31 766	8 162	676	2 569	57 417	168 874
200—250	5 366	11 712	25 346	6 834	—	861	50 119	222 751
250—300	1 311	3 074	19 314	2 636	250	1 936	28 521	274 240
300—400	2 165	5 317	20 517	5 304	1 323	1 214	35 839	338 104
400—500	1 395	2 358	11 824	3 428	—	430	19 436	441 727
500—	8 688	8 169	62 429	6 364	—	1 261	86 911	1 022 482
Samtliga lotter	53 425	272 849	1 166 727	416 494	14 451	54 863	1 978 810	8 402
därav:								
fria från skatt	52 958	128 940	205 640	33 695	300	1 508	423 040	2 691
skattebelagda	—	143 875	960 449	381 906	14 064	53 204	1 553 498	20 019
skattelotter	467	34	638	894	88	151	2 272	3 060

[1] Enligt 3, 6, 7, 9 eller 56 §§ AGF.

Tabell 62. Antal bouppteckningar år 1967 som har tillgång eller skuld av visst slag samt det sammanlagda beloppet av dessa

Tillgång Skuld	Antal bouppteckningar som har tillgång eller skuld av visst slag		Summa tillgångar eller skulder av visst slag				
	abs.tal	%	mkr.	%	per bouppteckning, kr.	per bouppteckning som har tillgång eller skuld av ifrågavarande slag, kr.	Medianvärden för bouppteckningar som har tillgång eller skuld av ifrågavarande slag, kr.
1	2	3	4	5	6	7	8
Tillgångar							
1. Jordbruksfastighet m. m.	6 657	8,5	336,5	9,3	4 290	50 547	29 200
a. jordbruksfastighet	6 345	8,1	306,7	8,5	3 910	48 339	28 400
b. inventarier och varulager i jordbruk	3 152	4,0	29,8	0,83	380	9 447	3 000
2. Rörelse m. m.	1 427	1,8	84,4	2,3	1 075	59 124	13 500
a. rörelsefastighet	469	0,60	21,7	0,60	276	46 235	19 500
b. inventarier och varulager i rörelse	1 257	1,6	62,7	1,7	799	59 870	9 800
3. Annan fastighet	22 791	29,2	966,3	26,8	12 318	42 397	23 000
a. villafastighet	21 361	27,3	667,2	18,5	8 506	31 236	22 100
b. övriga fastigheter	1 759	2,2	299,0	8,3	3 812	170 006	57 500
4. Bankmedel m. m.	75 666	96,5	1 296,5	36,0	16 527	17 133	7 600
a. bankfordringar	66 984	85,4	1 193,2	33,1	15 211	17 814	8 300
b. kontanter	64 808	82,6	103,2	2,9	1 316	1 593	800
5. Obligationer, förlagsbevis o.d.	17 499	22,3	55,8	1,5	711	3 188	500
6. Aktier m. m.	21 688	27,7	418,1	11,6	5 329	19 276	1 400
a. börsnoterade aktier m. m.	4 113	5,2	300,8	8,4	3 834	73 122	10 200
b. övriga aktier och andelar	19 585	25,0	117,3	3,3	1 495	5 988	800
7. Fordringar	12 569	16,0	278,5	7,7	3 551	22 160	7 800
a. mot säkerhet i inteckning	1 260	1,6	36,7	1,0	467	29 088	16 200
b. övriga	11 727	14,9	241,9	6,7	3 084	20 626	6 700
8. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	1 789	2,3	9,8	0,27	125	5 472	2 100
9. Övriga tillgångar	73 680	93,9	153,9	4,3	1 962	2 089	900
a. yttre inventarier för pers. bruk, smycken	17 047	21,7	37,9	1,1	483	2 224	800
b. inre inventarier för pers. bruk	72 923	93,0	113,3	3,1	1 444	1 553	800
c. andra tillgångar	35	0,04	2,7	0,08	34	77 229	. .
10. Summa tillgångar	78 180	99,7	3 599,6	100	45 888	46 043	18 500
Skulder							
11. Inteckningsskulder	11 808	15,1	380,1	40,8	4 846	32 190	11 500
12. Andra låneskulder	8 614	11,0	171,6	18,4	2 188	19 924	6 700
13. Varuskulder	1 136	1,4	58,1[1]	6,2[1]	740[1]	51 102[1]	6 800
14. Skatteskulder	18 629	23,7	40,6	4,4	518	2 179	700
15. Kostnader i samband med begravningen	78 192	99,7	204,4	21,9	2 605	2 613	2 400
16. Andra skulder	44 229	56,4	77,9	8,3	992	1 760	500
17. Summa skulder	78 444	100,0	932,6	100	11 889	11 889	3 100
Behållning							
18. Rad 10—rad 17	.	.	2 667,0	.	33 999	.	14 900

[1] Beloppets storlek beror på att ett dödsbo i urvalet har varuskulder uppgående till 5,6 milj. kr.

Tabell 63. Antal bouppteckningar år 1967 som har tillgång eller skuld av visst slag fördelade efter behållning inkl. giftorätt

Tillgång Skuld	Behållning inkl. giftorätt i 1 000-tal kr.							
	—10	10—30	30—100	100—	—10	10—30	30—100	100—
	Antal bouppteckningar som har tillgång eller skuld av visst slag							
	absoluta tal				procenttal			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Tillgångar								
1. Jordbruksfastighet m. m.	700	1 740	2 816	1 401	2,0	8,6	15,8	26,5
a. jordbruksfastighet	560	1 660	2 776	1 349	1,6	8,2	15,5	25,5
b. inventarier och varulager i jordbruk	320	800	1 384	648	0,91	4,0	7,7	12,2
2. Rörelse m. m.	380	180	584	283	1,1	0,89	3,3	5,3
a. rörelsefastighet	60	100	212	97	0,17	0,49	1,2	1,8
b. inventarier och varulager i rörelse	360	140	492	265	1,0	0,69	2,8	5,0
3. Annan fastighet	3 600	7 200	9 252	2 739	10,4	35,6	51,8	51,7
a. villafastighet	3 380	6 940	8 724	2 317	9,7	34,3	48,8	43,7
b. övriga fastigheter	220	260	596	683	0,63	1,3	3,3	12,9
4. Bankmedel m. m.	32 600	20 000	17 780	5 286	93,0	98,8	99,5	99,8
a. bankfordringar	25 220	19 040	17 492	5 232	71,9	94,1	97,9	98,8
b. kontanter	28 580	17 180	14 476	4 572	81,5	84,9	81,0	86,3
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	4 020	4 900	5 860	2 719	11,5	24,2	32,8	51,3
6. Aktier m. m.	5 320	6 000	7 036	3 332	15,2	29,6	39,4	62,9
a. börsnoterade aktier m. m.	240	680	1 368	1 825	0,68	3,4	7,7	34,5
b. övriga aktier och andelar	5 220	5 520	6 264	2 581	14,9	27,3	35,1	48,7
7. Fordringar	2 060	3 020	4 832	2 657	5,9	14,9	27,0	50,2
a. mot säkerhet i inteckning	100	200	580	380	0,29	0,99	3,2	7,2
b. övriga	1 960	2 880	4 428	2 459	5,6	14,2	24,8	46,4
8. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	580	480	456	273	1,7	2,4	2,6	5,2
9. Övriga tillgångar	31 660	19 400	17 376	5 244	90,3	95,8	97,3	99,0
a. yttre inventarier för pers. bruk, smycken	5 840	3 980	4 808	2 419	16,7	2,0	26,9	45,7
b. inre inventarier för pers. bruk	31 180	19 240	17 332	5 171	88,9	95,1	97,0	97,6
c. andra tillgångar	—	20	8	7	—	0,10	0,04	0,13
10. Summa tillgångar	34 780	20 240	17 864	5 296	99,2	100	100	100
Skulder								
11. Inteckningsskulder	1 980	3 480	4 716	1 632	5,6	17,2	26,4	30,8
12. Andra låneskulder	2 840	2 060	2 544	1 170	8,1	10,2	14,2	22,1
13. Varuskulder	320	200	400	216	0,91	0,99	2,2	4,1
14. Skatteskulder	3 640	3 520	7 808	3 661	10,4	17,4	43,7	69,1
15. Kostnader i samband med begravningen	34 820	20 240	17 856	5 276	99,3	100,0	100,0	99,6
16. Andra skulder	17 480	11 440	11 292	4 017	49,9	56,5	63,2	75,8
17. Summa skulder	35 060	20 240	17 856	5 288	100	100	100	99,8

Tabell 64. Summa tillgångar eller skulder av visst slag i bouppteckningar år 1967 fördelade efter behållning inkl. giftorätt

Tillgång Skuld	Behållning inkl. giftorätt i 1 000-tal kr. —10	10—30	30—100	100—	—10	10—30	30—100	100—
	Summa tillgångar eller skulder av visst slag							
	milj. kr.				procent			
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Tillgångar								
1. Jordbruksfastighet m. m.	12,1	33,4	118,9	172,1	4,5	6,5	9,9	10,6
a. jordbruksfastighet	7,9	30,6	108,7	159,5	2,9	6,0	9,0	9,9
b. inventarier och varulager i jordbruk	4,2	2,8	10,1	12,7	1,6	0,54	0,84	0,78
2. Rörelse m. m.	11,0	3,8	47,9	21,7	4,1	0,75	4,0	1,3
a. rörelsefastighet	2,6	1,7	8,9	8,4	0,97	0,34	0,74	0,52
b. inventarier och varulager i rörelse	8,4	2,1	39,0	13,3	3,1	0,41	3,2	0,82
3. Annan fastighet	68,5	138,8	360,4	398,5	25,4	27,2	30,0	24,6
a. villafastighet	57,8	136,6	316,3	156,6	21,4	26,8	26,3	9,7
b. övriga fastigheter	10,7	2,2	44,2	241,9	4,0	0,43	3,7	14,9
4. Bankmedel m. m.	122,7	258,0	489,7	426,0	45,5	50,6	40,8	26,3
a. bankfordringar	89,7	231,9	464,9	406,8	33,3	45,5	38,7	25,1
b. kontanter	33,1	26,2	24,8	19,2	12,3	5,1	2,1	1,2
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	2,1	5,4	13,9	34,4	0,78	1,1	1,2	2,1
6. Aktier m. m.	9,7	16,9	41,5	349,9	3,6	3,3	3,5	21,6
a. börsnoterade aktier m. m.	0,2	2,9	19,5	278,1	0,09	0,56	1,6	17,2
b. övriga aktier och andelar	9,5	14,0	21,9	71,8	3,5	2,8	1,8	4,4
7. Fordringar	8,2	20,3	82,9	167,1	3,1	4,0	6,9	10,3
a. mot säkerhet i inteckning	0,7	2,1	13,3	20,6	0,27	0,41	1,1	1,3
b. övriga	7,5	18,2	69,7	146,5	2,8	3,6	5,8	9,1
8. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	1,4	1,3	2,2	5,0	0,50	0,25	0,18	0,31
9. Övriga tillgångar	33,9	31,8	44,3	43,9	12,6	6,2	3,7	2,7
a. yttre inventarier för pers. bruk, smycken	8,5	8,1	12,3	9,0	3,2	1,6	1,0	0,56
b. inre inventarier för pers. bruk	25,4	23,7	32,0	32,3	9,4	4,6	2,7	2,0
c. andra tillgångar	—	0,0	0,0	2,7	—	0,0	0,0	0,16
10. Summa tillgångar	269,6	509,6	1 201,7	1 618,7	100	100	100	100
Skulder								
11. Inteckningsskulder	59,4	43,3	89,1	188,4	27,4	32,9	35,2	56,8
12. Andra låneskulder	38,4	19,3	45,0	68,8	17,8	14,7	17,8	20,7
13. Varuskulder	22,3	1,3	27,0[1]	7,4	10,3	1,0	10,7[1]	2,2
14. Skatteskulder	7,4	3,7	11,7	17,9	3,4	2,8	4,6	5,4
15. Kostnader i samband med begravningen	69,1	52,1	57,4	25,8	31,9	39,6	22,7	7,8
16. Andra skulder	19,8	11,8	22,7	23,5	9,2	9,0	9,0	7,1
17. Summa skulder	216,4	131,5	252,8	331,8	100	100	100	100
Behållning								
18. Rad 10— rad 17	53,2	378,1	948,8	1 286,9	..	..	..	..

[1] Beloppets storlek beror på att ett dödsbo i urvalet har varuskulder uppgående till 5,6 milj. kr.

Tabell 65. Medianvärden för tillgångar eller skulder av visst slag enligt 1967 års bouppteckningar fördelade efter behållning inkl. giftorätt

Tillgång Skuld	Behållning inkl. giftorätt i 1 000-tal kr. —10	10—30	30—100	100—
	Medianvärden i kr. för bouppteckningar som har tillgång eller skuld av ifrågavarande slag			
1	2	3	4	5
Tillgångar				
1. Jordbruksfastighet m. m.	(7 900)	16 700	37 200	82 200
a. jordbruksfastighet	(8 500)	16 400	35 500	79 700
b. inventarier och varulager i jordbruk	..	(1 700)	3 400	7 800
2. Rörelse m. m.	..	..	12 500	38 100
a. rörelsefastighet	..	..	..	..
b. inventarier och varulager i rörelse	..	..	9 900	18 400
3. Annan fastighet	8 400	15 400	33 700	65 000
a. villafastighet	8 600	15 600	32 800	51 600
b. övriga fastigheter	..	..	52 900	168 100
4. Bankmedel m. m.	2 900	12 400	24 100	61 900
a. bankfordringar	2 900	11 700	23 200	60 100
b. kontanter	800	900	800	1 000
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	300	400	700	1 800
6. Aktier m. m.	400	800	1 800	14 900
a. börsnoterade aktier m. m.	..	(2 200)	5 600	61 100
b. övriga aktier och andelar	400	600	1 200	4 200
7. Fordringar	2 100	4 700	12 400	25 500
a. mot säkerhet i inteckning	..	..	20 000	29 900
b. övriga	1 900	4 400	11 000	23 000
8. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	(1 800)	..	2 200	7 000
9. Övriga tillgångar	500	900	1 500	3 600
a. yttre inventarier för personligt bruk, smycken	500	700	1 200	1 800
b. inre inventarier för personligt bruk	500	800	1 400	2 700
c. andra tillgångar	—	..	..	..
10. Summa tillgångar	4 900	23 000	54 900	184 700
Skulder				
11. Inteckningsskulder	11 000	8 000	11 000	29 800
12. Andra låneskulder	5 400	5 300	7 900	17 300
13. Varuskulder	..	..	4 400	7 000
14. Skatteskulder	500	400	700	2 000
15. Kostnader i samband med begravningen	1 800	2 400	3 100	4 300
16. Andra skulder	400	500	500	1 400
17. Summa skulder	2 200	3 300	4 900	11 300
Behållning				
18. Rad 10—rad 17	2 800	18 000	48 500	158 500

Tabell 66. Antal bouppteckningar år 1967 som har tillgång av visst slag fördelade efter den avlidnes kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Antal boupp-teckningar utan tillgångar	Antal bouppteckningar med tillgångar bestående av: Jord-bruks-fastig-het m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastig-het	Bank-medel m. m.	Obliga-tioner m. m.	Aktier m. m.	Ford-ringar	Skatte-pliktigt försäk-ringsbe-lopp	Övriga till-gångar	Samtliga boupp-teck-ningar
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Män	samtliga	680	4 691	926	13 178	40 329	9 868	12 077	7 078	1 122	39 312	42 526
	—50 år	620	127	200	890	3 717	552	691	516	249	3 515	4 604
	51—66 år	—	1 133	444	3 928	8 999	2 319	3 310	1 563	243	9 177	9 684
	67— år	60	3 431	282	8 360	27 613	6 997	8 076	4 999	630	26 620	28 238
Kvinnor	samtliga	480	1 966	501	9 613	35 337	7 631	9 611	5 491	667	34 368	36 814
	—50 år	360	145	108	617	2 032	481	483	232	133	2 131	2 624
	51—66 år	—	504	251	2 090	5 088	1 311	1 805	916	211	5 203	5 299
	67— år	120	1 317	142	6 906	28 217	5 839	7 323	4 343	323	27 034	28 891
Båda könen	samtliga	1 160	6 657	1 427	22 791	75 666	17 499	21 688	12 569	1 789	73 680	79 340
	—50 år	980	272	308	1 507	5 749	1 033	1 174	748	382	5 646	7 228
	51—66 år	—	1 637	695	6 018	14 087	3 630	5 115	2 479	454	14 380	14 983
	67— år	180	4 748	424	15 266	55 830	12 836	15 399	9 342	953	53 654	57 129
Egna företagare	samtliga	—	4 828	1 129	3 478	12 801	3 337	4 933	4 182	272	12 794	13 162
	jordbruk	—	4 605	13	1 126	8 219	1 850	3 314	2 542	99	8 172	8 372
	fria yrken	—	31	234	484	913	333	309	342	44	933	977
	annan näring	—	192	882	1 868	3 669	1 154	1 310	1 298	129	3 689	3 813
Anställda	samtliga	140	646	171	9 218	25 714	7 053	8 179	3 303	848	25 459	26 675
	tjänstemän	—	310	83	3 509	9 268	3 640	3 838	1 756	468	9 241	9 497
	arbetare	140	336	88	5 709	16 446	3 413	4 341	1 547	380	16 218	17 178
Icke yrkesverksamma[1]		820	5	25	321	2 618	277	417	263	89	2 336	3 638
Utan angiven yrkesställning[1]		200	1 178	102	9 774	34 533	6 832	8 159	4 821	580	33 091	35 865

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 67. Procentuell fördelning av 1967 års bouppteckningar efter tillgångarnas sammansättning för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Antal boupp-teckningar (=100 %)	Procentuella antalet bouppteckningar									
				med tillgångar bestående av								
			utan tillgångar	Jordbruks-fastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bank-medel m. m.	Obliga-tioner m. m.	Aktier m. m.	Ford-ringar	Skatte-pliktigt försäk-ringsbe-lopp	Övriga till-gångar
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Män	samtliga	42 526	1,6	11,0	2,2	31,0	94,8	23,2	28,4	16,6	2,6	92,4
	—50 år	4 604	13,5	2,8	4,3	19,3	80,7	12,0	15,0	11,2	5,4	76,3
	51—66 år	9 684	—	11,7	4,6	40,6	92,9	23,9	34,2	16,1	2,5	94,8
	67— år	28 238	0,21	12,2	1,0	29,6	97,8	24,8	28,6	17,7	2,2	94,3
Kvinnor	samtliga	36 814	1,3	5,3	1,4	26,1	96,0	20,7	26,1	14,9	1,8	93,4
	—50 år	2 624	13,7	5,5	4,1	23,5	77,4	18,3	18,4	8,8	5,1	81,2
	51—66 år	5 299	—	9,5	4,7	39,4	96,0	24,7	34,1	17,3	4,0	98,2
	67— år	28 891	0,42	4,6	0,49	23,9	97,7	20,2	25,3	15,0	1,1	93,6
Båda könen	samtliga	79 340	1,5	8,4	1,8	28,7	95,4	22,1	27,3	15,8	2,3	92,9
	—50 år	7 228	13,6	3,8	4,3	20,8	79,5	14,3	16,2	10,3	5,3	78,1
	51—66 år	14 983	—	10,9	4,6	40,2	94,0	24,2	34,1	16,5	3,0	96,0
	67— år	57 129	0,31	8,3	0,74	26,7	97,7	22,5	27,0	16,4	1,7	93,9
Egna företagare	samtliga	13 162	—	36,7	8,6	26,4	97,3	25,4	37,5	31,8	2,1	97,2
	jordbruk	8 372	—	55,0	0,16	13,4	98,2	22,1	39,6	30,4	1,2	97,6
	fria yrken	977	—	3,2	24,0	49,5	93,4	34,1	31,6	35,0	4,5	95,5
	annan näring	3 813	—	5,0	23,1	49,0	96,2	30,3	34,4	34,0	3,4	96,7
Anställda	samtliga	26 675	0,52	2,4	0,64	34,6	96,4	26,4	30,7	12,4	3,2	95,4
	tjänstemän	9 497	—	3,3	0,87	36,9	97,6	38,3	40,4	18,5	4,9	97,3
	arbetare	17 178	0,81	2,0	0,51	33,2	95,7	19,9	25,3	9,0	2,2	94,4
Icke yrkesverksamma[1]		3 638	22,5	0,14	0,69	8,8	72,0	7,6	11,5	7,2	2,4	64,2
Utan angiven yrkesställning[1]		35 865	0,56	3,3	0,28	27,3	96,3	19,0	22,7	13,4	1,6	92,3

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 68. Summa tillgångar av olika slag i 1967 års bouppteckningar för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Tillgångar i milj. kr., bestående av									
		Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Skattepliktigt försäkringsbelopp	Övriga tillgångar	Summa tillgångar milj. kr.
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Män	samtliga	233,9	64,3	572,1	730,7	34,8	233,3	164,2	5,5	89,2	2 128,1
	—50 år	16,6	7,0	39,8	23,7	0,8	11,5	9,2	1,0	12,6	122,4
	51—66 år	50,8	51,0	205,5	153,3	6,3	49,8	38,1	1,3	31,4	587,7
	67— år	166,5	6,3	326,7	553,7	27,6	171,9	116,9	3,1	45,3	1 417,9
Kvinnor	samtliga	102,6	20,0	394,2	565,8	21,0	184,8	114,3	4,3	64,6	1 471,6
	—50 år	11,4	4,6	26,6	17,9	0,6	5,5	5,1	0,6	8,2	80,3
	51—66 år	30,0	12,7	99,4	91,7	4,0	23,5	14,8	1,3	16,5	294,0
	67— år	61,2	2,7	268,2	456,2	16,5	155,9	94,4	2,3	40,0	1 097,3
Båda könen	samtliga	336,5	84,4	966,3	1 296,5	55,8	418,1	278,5	9,8	153,9	3 599,6
	—50 år	28,0	11,6	66,5	41,6	1,4	17,0	14,3	1,6	20,8	202,8
	51—66 år	80,8	63,8	304,9	245,0	10,3	73,3	53,0	2,7	47,9	881,7
	67— år	227,7	9,0	594,9	1 009,9	44,1	327,7	211,2	5,5	85,2	2 515,2
Egna företagare	samtliga	258,3	78,6	231,6	330,5	13,4	88,2	111,5	2,3	34,0	1 148,5
	jordbruk	251,4	0,8	34,2	204,6	5,5	19,8	56,1	0,3	14,9	587,8
	fria yrken	1,4	10,7	33,1	25,8	2,0	23,7	8,9	0,9	3,9	110,4
	annan näring	5,5	67,0	164,3	100,0	5,9	44,7	46,5	1,1	15,2	450,3
Anställda	samtliga	35,1	1,9	408,4	467,6	28,3	228,6	86,1	5,5	70,2	1 331,7
	tjänstemän	27,9	1,1	247,7	249,1	23,7	216,2	71,6	4,4	44,2	885,9
	arbetare	7,1	0,8	160,7	218,5	4,7	12,4	14,5	1,1	26,0	445,8
Icke yrkesverksamma[1]		0,7	0,1	10,9	30,3	1,0	15,1	4,6	0,2	2,1	65,1
Utan angiven yrkesställning[1]		42,4	3,9	315,5	468,1	13,0	86,1	76,3	1,8	47,5	1 054,4

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 69. Procentuell fördelning av tillgångarna i 1967 års bouppteckningar efter placeringsobjekt för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Summa tillgångar milj. kr. (=100 %)	Procentuell andel av tillgångarna bestående av								
			Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Skattepliktigt försäkringsbelopp	Övriga tillgångar
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Män	samtliga	2 128,1	11,0	3,0	26,9	34,3	1,6	11,0	7,7	0,26	4,2
	—50 år	122,4	13,6	5,7	32,5	19,4	0,66	9,4	7,6	0,86	10,3
	51—66 år	587,7	8,6	8,7	35,0	26,1	1,1	8,5	6,5	0,23	5,3
	67— år	1 417,9	11,7	0,44	23,0	39,1	1,9	12,1	8,2	0,22	3,2
Kvinnor	samtliga	1 471,6	7,0	1,4	26,8	38,4	1,4	12,6	7,8	0,29	4,4
	—50 år	80,3	14,2	5,7	33,1	22,3	0,74	6,8	6,3	0,72	10,2
	51—66 år	294,0	10,2	4,3	33,8	31,2	1,4	8,0	5,0	0,45	5,6
	67— år	1 097,3	5,6	0,25	24,4	41,6	1,5	14,2	8,6	0,21	3,6
Båda könen	samtliga	3 599,6	9,3	2,3	26,8	36,0	1,5	11,6	7,7	0,27	4,3
	—50 år	202,8	13,8	5,7	32,8	20,5	0,69	8,4	7,1	0,80	10,2
	51—66 år	881,7	9,2	7,2	34,6	27,8	1,2	8,3	6,0	0,30	5,4
	67— år	2 515,2	9,1	0,36	23,7	40,1	1,8	13,0	8,4	0,22	3,4
Egna företagare	samtliga	1 148,5	22,5	6,8	20,2	28,8	1,2	7,7	9,7	0,20	3,0
	jordbruk	587,8	42,8	0,14	5,8	34,8	0,93	3,4	9,5	0,06	2,5
	fria yrken	110,4	1,3	9,7	30,0	23,4	1,9	21,4	8,0	0,79	3,6
	annan näring	450,3	1,2	14,9	36,5	22,2	1,3	9,9	10,3	0,24	3,4
Anställda	samtliga	1 331,7	2,6	0,14	30,7	35,1	2,1	17,2	6,5	0,42	5,3
	tjänstemän	885,9	3,2	0,12	28,0	28,1	2,7	24,4	8,1	0,50	5,0
	arbetare	445,8	1,6	0,17	36,1	49,0	1,0	2,8	3,2	0,25	5,8
Icke yrkesverksamma[1]		65,1	1,0	0,09	16,7	46,6	1,6	23,3	7,1	0,24	3,3
Utan angiven yrkesställning[1]		1 054,4	4,0	0,37	29,9	44,4	1,2	8,2	7,2	0,17	4,5

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 70. Medianvärden för tillgångar av olika slag[1] enligt 1967 års bouppteckningar för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Medianvärden, i kr., för tillgångar bestående av: Jordbruksfastighet m. m.	Rörelse m. m.	Annan fastighet	Bankmedel m. m.	Obligationer m. m.	Aktier m. m.	Fordringar	Skattepliktigt försäkringsbelopp	Övriga tillgångar	Medianvärden, i kr., för summa tillgångar
1		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Män	samtliga	29 100	10 000	25 100	7 600	500	1 400	8 200	2 100	1 000	21 100
	—50 år	..	..	37 400	2 100	500	3 600	3 600	..	1 800	7 400
	51—66 år	36 400	11 600	34 800	6 800	600	1 800	9 100	(2 000)	1 700	27 700
	67— år	26 100	(6 000)	20 800	9 500	500	1 000	8 800	3 000	800	21 700
Kvinnor	samtliga	29 200	19 000	22 000	7 700	500	1 300	7 500	2 000	800	16 200
	—50 år	(58 100)	..	36 100	3 100	(500)	4 000	(3 800)	..	2 300	10 200
	51—66 år	33 000	(31 400	34 400	8 300	500	1 600	6 100	..	1 700	31 900
	67— år	27 000	(7 200	18 600	8 100	500	1 200	8 200	(1 700)	700	14 900
Båda könen	samtliga	29 200	13 500	23 000	7 600	500	1 400	7 800	2 100	900	18 500
	—50 år	(68 900)	..	36 800	2 500	500	3 800	3 600	(2 500)	2 000	8 400
	51—66 år	35 300	19 700	34 600	7 200	500	1 700	7 900	2 400	1 700	29 100
	67— år	26 500	6 100	19 600	8 700	500	1 000	8 500	1 900	800	18 000
Egna företagare	samtliga	33 500	17 300	29 700	12 800	500	2 000	11 700	3 000	1 300	42 300
	jordbruk	34 400	..	23 100	13 600	400	1 500	10 300	..	1 000	39 700
	fria yrken	..	(19 200)	38 900	4 900	1 000	7 600	7 400	..	1 700	37 300
	annan näring	(20 200)	16 400	35 600	12 300	900	6 300	13 900	(5 400)	1 900	45 000
Anställda	samtliga	22 800	..	28 500	7 900	600	1 900	6 800	2 200	1 200	20 500
	tjänstemän	39 100	..	41 200	12 500	900	5 100	9 400	3 100	2 000	36 400
	arbetare	16 000	..	21 700	6 000	400	500	5 800	(1 600)	900	14 500
Icke yrkesverksamma[2]		..	..	(15 700)	4 900	(600)	4 500	(7 000)	(2 000)	400	6 100
Utan angiven yrkesställning[2]		23 300	..	18 200	6 700	400	600	6 600	1 800	700	13 600

[1] För bouppteckningar med tillgång av ifrågavarande slag.

[2] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 71. Antal bouppteckningar år 1967 som har skuld av viss art fördelade efter den avlidnes kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Antal bouppteckningar utan skulder	Antal bouppteckningar med skulder bestående av: Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Kostnader i samband med begravningen	Andra skulder	Samtliga bouppteckningar
1		2	3	4	5	6	7	8	9
Män	samtliga	532	7 155	5 762	729	11 265	41 765	24 584	42 526
	—50 år	460	629	961	165	1 108	4 160	2 479	4 604
	51—66 år	44	2 646	2 044	316	2 943	9 508	6 473	9 684
	67— år	28	3 880	2 757	248	7 214	28 097	15 632	28 238
Kvinnor	samtliga	364	4 653	2 852	407	7 364	36 427	19 645	36 814
	—50 år	240	437	446	104	414	2 372	1 040	2 624
	51—66 år	40	1 495	806	231	1 417	5 292	2 922	5 299
	67— år	84	2 721	1 600	72	5 533	28 763	15 683	28 891
Båda könen	samtliga	896	11 808	8 614	1 136	18 629	78 192	44 229	79 340
	—50 år	700	1 066	1 407	269	1 522	6 532	3 519	7 228
	51—66 år	84	4 141	2 850	547	4 360	14 800	9 395	14 983
	67— år	112	6 601	4 357	320	12 747	56 860	31 315	57 129
Egna företagare	samtliga	4	3 138	2 541	910	5 333	13 134	7 495	13 162
	jordbruk	4	1 830	1 364	309	3 153	8 356	4 228	8 372
	fria yrken	—	255	231	136	447	969	722	977
	annan näring	—	1 053	946	465	1 733	3 809	2 545	3 813
Anställda	samtliga	84	4 503	3 425	115	7 266	26 503	17 203	26 675
	tjänstemän	4	1 879	1 757	71	3 868	9 417	6 977	9 497
	arbetare	80	2 624	1 668	44	3 398	17 086	10 226	17 178
Icke yrkesverksamma[1]		520	56	138	1	274	3 078	1 330	3 638
Utan angiven yrkesställning[1]		288	4 111	2 510	110	5 756	35 477	18 201	35 865

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 72. Procentuell fördelning av 1967 års boupptecknigar efter skuldernas sammansättning för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Antal bouppteckningar (=100 %)	Procentuella antalet boupptecknigar med skulder bestående av: utan skulder	Intecknings-skulder	Andra låne-skulder	Varu-skulder	Skatte-skulder	Kostnader i samband med begravningen	Andra skulder
1		2	3	4	5	6	7	8	9
Män	samtliga	42 526	1,3	16,8	13,5	1,7	26,5	98,2	57,8
	—50 år	4 604	10,0	13,7	20,9	3,6	24,1	90,4	53,8
	51—66 år	9 684	0,45	27,3	21,1	3,3	30,4	98,2	66,8
	67— år	28 238	0,10	13,7	9,8	0,88	25,5	99,5	55,4
Kvinnor	samtliga	36 814	0,99	12,6	7,7	1,1	20,0	98,9	53,4
	—50 år	2 624	9,1	16,7	17,0	4,0	15,8	90,4	39,6
	51—66 år	5 299	0,75	28,2	15,2	4,4	26,7	99,9	55,1
	67— år	28 891	0,29	9,4	5,5	0,25	19,2	99,6	54,3
Båda könen	samtliga	79 340	1,1	14,9	10,9	1,4	23,5	98,6	55,7
	—50 år	7 228	9,7	14,7	19,5	3,7	21,1	90,4	48,7
	51—66 år	14 983	0,56	27,6	19,0	3,7	29,1	98,8	62,7
	67— år	57 129	0,20	11,6	7,6	0,56	22,3	99,5	54,8
Egna företagare	samtliga	13 162	0,03	23,8	19,3	6,9	40,5	99,8	56,9
	jordbruk	8 372	0,05	21,9	16,3	3,7	37,7	99,8	50,5
	fria yrken	977	—	26,1	23,6	13,9	45,8	99,2	73,9
	annan näring	3 813	—	27,6	24,8	12,2	45,4	99,9	66,7
Anställda	samtliga	26 675	0,31	16,9	12,8	0,43	27,2	99,4	64,5
	tjänstemän	9 497	0,04	19,8	18,5	0,75	40,7	99,2	73,5
	arbetare	17 178	0,47	15,3	9,7	0,26	19,8	99,5	59,5
Icke yrkesverksamma[1]		3 638	14,3	1,5	3,8	0,03	7,5	84,6	36,6
Utan angiven yrkesställning[1]		35 865	0,80	11,5	7,0	0,31	16,0	98,9	50,7

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 73. Summa skulder av olika art i 1967 års bouppteckningar för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Skulder, i milj. kr., bestående av						
		Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Kostnader i samband med begravningen	Andra skulder	Summa skulder milj. kr.
1		2	3	4	5	6	7	8
Män	samtliga	240,0	112,0	41,8[2]	27,6	115,1	53,3	589,9
	—50 år	34,1	19,1	7,4	4,1	10,7	8,2	83,6
	51—66 år	96,6	44,2	30,1[2]	10,3	29,0	18,2	228,4
	67— år	109,4	48,8	4,3	13,2	75,4	26,8	277,9
Kvinnor	samtliga	140,0	59,6	16,3	13,0	89,2	24,6	342,7
	—50 år	14,3	6,0	10,0	1,7	5,8	2,4	40,2
	51—66 år	38,3	22,8	5,8	3,8	14,9	6,6	92,2
	67— år	87,4	30,8	0,5	7,5	68,5	15,5	210,3
Båda könen	samtliga	380,1	171,6	58,1[2]	40,6	204,4	77,9	932,6
	—50 år	48,4	25,0	17,4	5,8	16,5	10,6	123,8
	51—66 år	134,9	67,0	35,9[2]	14,0	43,9	24,9	320,6
	67— år	196,8	79,7	4,8	20,7	143,9	42,3	488,2
Egna företagare	samtliga	131,4	77,7	55,8[2]	16,0	42,2	29,2	352,3
	jordbruk	38,8	29,5	1,6	4,3	25,8	9,8	109,9
	fria yrken	13,6	7,2	4,9	2,8	3,2	3,0	34,8
	annan näring	78,9	41,0	49,3[2]	8,9	13,1	16,4	207,6
Anställda	samtliga	156,0	59,6	0,9	15,9	74,5	27,5	334,4
	tjänstemän	105,2	46,3	0,8	12,6	32,2	16,8	213,9
	arbetare	50,9	13,3	0,05	3,2	42,3	10,7	120,5
Icke yrkesverksamma[1]		2,3	2,4	0,02	0,4	5,3	1,6	12,0
Utan angiven yrkesställning[1]		90,3	31,9	1,4	8,3	82,5	19,5	233,9

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.
[2] Beloppets storlek beror på att ett dödsbo i urvalet har varusskulder uppgående till 5,6 milj. kr.

Tabell 74. Procentuell fördelning av skulderna i 1967 års bouppteckningar efter deras sammansättning för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Summa skulder milj. kr. (= 100 %)	Procentuell andel av skulderna bestående av					
			Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Kostnader i samband med begravningen	Andra skulder
1		2	3	4	5	6	7	8
Män	samtliga	589,9	40,7	19,0	7,1[2]	4,7	19,5	9,0
	—50 år	83,6	40,8	22,8	8,9	4,9	12,8	9,8
	51—66 år	228,4	42,3	19,3	13,2[2]	4,5	12,7	8,0
	67— år	277,9	39,4	17,6	1,5	4,8	27,1	9,6
Kvinnor	samtliga	342,7	40,9	17,4	4,7	3,8	26,0	7,2
	—50 år	40,2	35,6	14,8	24,8	4,2	14,5	6,0
	51—66 år	92,2	41,6	24,7	6,3	4,1	16,1	7,2
	67— år	210,3	41,6	14,7	0,24	3,6	32,6	7,4
Båda könen	samtliga	932,6	40,8	18,4	6,2[2]	4,4	21,9	8,3
	—50 år	123,8	39,1	20,2	14,1	4,7	13,4	8,6
	51—66 år	320,6	42,1	20,9	11,2[2]	4,4	13,7	7,8
	67— år	488,2	40,3	16,3	0,98	4,2	29,5	8,7
Egna företagare	samtliga	352,3	37,3	22,1	15,8[2]	4,5	12,0	8,3
	jordbruk	109,9	35,4	26,8	1,5	3,9	23,5	9,0
	fria yrken	34,8	39,2	20,8	14,0	8,1	9,2	8,7
	annan näring	207,6	38,0	19,8	23,7[2]	4,3	6,3	7,9
Anställda	samtliga	334,4	46,7	17,8	0,26	4,7	22,3	8,2
	tjänstemän	213,9	49,2	21,6	0,39	5,9	15,1	7,9
	arbetare	120,5	42,2	11,1	0,04	2,7	35,1	8,9
Icke yrkesverksamma[1]		12,0	19,3	19,6	0,14	3,8	43,8	13,4
Utan angiven yrkesställning[1]		233,9	38,6	13,7	0,59	3,5	35,3	8,3

[1] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.
[2] Beloppets storlek beror på att ett dödsbo i urvalet har varuskulder uppgående till 5,6 milj. kr.

Tabell 75. Medianvärden för skulder av olika art[1] enligt 1967 års bouppteckningar för avlidna med olika kön, ålder, yrkesverksamhet och ställning i yrket

Kön och ålder Yrkesverksamhet och ställning i yrket		Medianvärden, i kr., för skulder bestående av						Medianvärden, i kr., för summa skulder
		Inteckningsskulder	Andra låneskulder	Varuskulder	Skatteskulder	Kostnader i samband med begravningen	Andra skulder	
1		2	3	4	5	6	7	8
Män	samtliga	12 800	6 900	7 200	700	2 500	500	3 600
	—50 år	43 800	8 600	..	800	2 400	1 000	4 000
	51—66 år	17 500	6 900	4 500	900	2 800	700	5 000
	67— år	8 900	6 400	(3 800)	700	2 400	500	3 200
Kvinnor	samtliga	9 300	6 200	5 500	700	2 300	400	2 800
	—50 år	22 100	(8 500)	..	(900)	2 400	700	3 300
	51—66 år	9 700	7 500	(4 600)	900	2 600	600	4 100
	67— år	7 900	5 200	..	600	2 200	400	2 600
Båda könen	samtliga	11 500	6 700	6 800	700	2 400	500	3 100
	—50 år	31 400	8 600	..	900	2 400	900	3 700
	51—66 år	14 700	7 100	4 500	900	2 700	700	4 700
	67— år	8 500	6 000	4 500	600	2 300	400	2 800
Egna företagare	samtliga	12 900	9 600	9 200	900	2 900	700	4 800
	jordbruk	9 400	8 300	(2 200)	700	2 900	600	4 500
	fria yrken	(27 500)	(9 300)	..	1 900	2 900	1 200	7 200
	annan näring	18 600	14 500	15 500	1 000	3 000	800	6 400
Anställda	samtliga	12 000	6 300	..	700	2 600	500	3 800
	tjänstemän	21 900	7 800	..	900	2 900	700	4 900
	arbetare	8 200	5 100	..	500	2 400	400	3 200
Icke yrkesverksamma[2]		..	..	..	700	1 600	400	1 800
Utan angiven yrkesställning[2]		8 700	5 100	..	600	2 100	400	2 600

[1] För bouppteckningar med skuld av ifrågavarande art.

[2] I förekommande fall makens yrke om detta är känt.

Tabell 76. Antal boupptecknigar år 1967 med tillgång eller skuld av visst slag, fördelade på grupper[1] efter överensstämmelse med avgiven självdeklaration avseende dödsårets taxering

	Grupp[1] I	II	III	IV	V	Samtliga
Tillgångar						
1. Jordbruksfastighet m. m.	5 187	374	80	301	715	6 657
a. jordbruksfastighet	5 035	338	76	261	635	6 345
b. inventarier och varulager i jordbruk	2 530	139	69	173	241	3 152
2. Rörelse m. m.	901	245	77	44	160	1 427
a. rörelsefastighet	271	57	8	4	129	469
b. inventarier och varulager i rörelse	848	228	77	44	60	1 257
3. Annan fastighet	16 741	1 384	390	1 311	2 965	22 791
a. villafastighet	15 738	1 256	371	1 238	2 758	21 361
b. övriga fastigheter	1 273	148	41	74	223	1 759
4. Bankmedel m. m.	36 902	2 759	1 587	6 929	27 489	75 666
a. bankfordringar	35 193	2 650	1 547	5 745	21 849	66 984
b. kontanter	31 303	2 372	1 361	6 157	23 615	64 808
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	11 246	987	459	1 732	3 075	17 499
6. Aktier m. m.	14 449	1 336	543	2 141	3 219	21 688
a. börsnot. aktier inkl. sv. aktier på fondh.listan	3 189	381	137	116	290	4 113
b. övriga aktier och andelar	12 724	1 204	474	2 068	3 115	19 585
7. Fordringar	7 896	1 048	311	988	2 326	12 569
a. mot säkerhet i inteckning	980	58	36	98	88	1 260
b. övriga	7 622	1 032	286	892	1 895	11 727
8. Ej taxerade barns förmögenhet	—	—	—	—	—	—
9. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	976	125	101	153	434	1 789
10. Övriga tillgångar	36 869	2 750	1 522	6 765	25 774	73 680
a. yttre inventarier för pers. bruk samt smycken	10 297	985	582	1 656	3 527	17 047
b. inre inventarier för pers. bruk	36 559	2 710	1 502	6 745	25 407	72 923
c. livräntor m. m.	—	—	—	—	—	—
d. andra tillgångar	10	2	—	—	23	35
11. Summa tillgångar	37 623	2 831	1 591	7 089	29 046	78 180
a. exkl. rad 8, 9, 10 b och 10 c	37 583	2 831	1 591	7 069	28 345	77 419
Skulder						
12. Inteckningsskulder	9 380	701	153	633	941	11 808
13. Andra låneskulder	6 009	535	292	704	1 074	8 614
14. Varuskulder	787	179	37	69	64	1 136
15. Skatteskulder	13 452	1 316	451	1 297	2 113	18 629
16. Kostnader i samband med begravningen	37 599	2 823	1 567	7 089	29 114	78 192
17. Andra skulder	24 097	1 958	980	3 888	13 306	44 229
18. Summa skulder	37 615	2 827	1 567	7 089	29 346	78 444
a. exkl. rad 15 och 16	28 393	2 281	1 014	4 309	14 077	50 074

[1] Grupp I Uppgifterna i självdeklarationen jämförbara med motsvarande uppgifter i boupptecknigen.
II Från självdeklaration till boupptecknig har skett en omfördelning av tillgångar eller skulder.
III Självdeklarationen har ej kunnat spåras.
IV Självdeklaration avgiven men uppgifter betr. förmögenhet saknas trots att sådan finns.
V Förmögenheten obetydlig och har därför ej deklarerats.

Tabell 77. Summa tillgångar eller skulder av visst slag, i milj. kr., för bouppteckningar år 1967. Bouppteckningarna fördelade på grupper[1] efter överensstämmelse med avgiven självdeklaration avseende dödsårets taxering

	Grupp[1] I	II	III	IV	V	Summa
Tillgångar						
1. Jordbruksfastighet m. m.	282,0	22,6	7,1	7,5	17,3	336,5
a. jordbruksfastighet	261,7	20,7	6,6	6,7	11,1	306,7
b. inventarier och varulager i jordbruk	20,3	1,9	0,6	0,9	6,1	29,8
2. Rörelse m. m.	33,3	10,2	31,7	2,8	6,4	84,4
a. rörelsefastighet	12,9	2,0	0,8	0,2	5,8	21,7
b. inventarier och varulager i rörelse	20,4	8,3	29,9	2,6	1,5	62,7
3. Annan fastighet	769,7	85,7	30,2	27,5	53,2	966,3
a. villafastighet	540,7	44,7	17,1	23,3	41,4	667,2
b. övriga fastigheter	229,0	41,0	14,0	4,1	10,9	299,0
4. Bankmedel m. m.	927,9	96,8	40,0	57,1	174,7	1 296,5
a. bankfordringar	875,1	87,8	36,5	47,5	146,3	1 193,2
b. kontanter	52,9	9,0	3,5	9,6	28,2	103,2
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	40,6	9,2	1,7	1,9	2,4	55,8
6. Aktier m. m.	297,7	83,5	17,5	10,4	9,0	418,1
a. börsnot. aktier inkl. sv. aktier på fondh.listan	211,6	68,8	12,6	4,2	3,6	300,8
b. övriga aktier och andelar	86,1	14,7	4,9	6,2	5,4	117,3
7. Fordringar	184,1	55,7	9,8	11,1	17,8	278,5
a. mot säkerhet i inteckning	28,0	2,9	1,4	2,2	2,2	36,7
b. övriga	156,2	52,7	8,4	8,9	15,7	241,9
8. Ej taxerade barns förmögenhet	—	—	—	—	—	—
9. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	6,1	0,9	1,1	0,7	1,0	9,8
10. Övriga tillgångar	101,0	15,2	4,7	10,3	22,7	153,9
a. yttre inventarier för pers. bruk samt smycken	26,5	3,4	1,3	2,3	4,4	37,9
b. inre inventarier för pers. bruk	73,8	10,0	3,4	7,8	18,3	113,3
c. livräntor m. m.	—	—	—	—	—	—
d. andra tillgångar	0,7	1,8	—	0,2	0,0	2,7
11. Summa tillgångar	2 642,5	379,8	143,8	129,3	304,2	3 599,6
a. exkl. rad 8, 9, 10 b och 10 c	2 562,6	368,9	139,3	120,8	284,9	3 476,5
Skulder						
12. Inteckningsskulder	305,5	35,3	13,5	7,8	18,0	380,1
13. Andra låneskulder	107,9	21,6	16,3	6,3	19,5	171,6
14. Varuskulder	13,4	17,1	22,7	0,4	4,5	58,1
15. Skatteskulder	26,5	7,4	2,0	1,8	2,9	40,6
16. Kostnader i samband med begravningen	116,8	10,3	5,0	16,8	55,5	204,4
17. Andra skulder	45,1	11,3	3,0	3,9	14,6	77,9
18. Summa skulder	615,2	102,9	62,5	37,0	115,0	932,6
a. exkl. rad 15 och 16	471,8	85,2	55,5	18,4	56,7	687,6
Behållning						
19. Rad 11—rad 18	2 027,3	276,9	81,3	92,3	189,2	2 667,0
a. rad 11 a—rad 18 a	2 090,8	283,6	83,9	102,4	228,2	2 788,9

[1] Grupp I Uppgifterna i självdeklarationen jämförbara med motsvarande uppgifter i bouppteckningen.
II Från självdeklaration till bouppteckning har skett en omfördelning av tillgångar eller skulder.
III Självdeklarationen har ej kunnat spåras.
IV Självdeklaration avgiven men uppgifter betr. förmögenhet saknas trots att sådan finns.
V Förmögenheten obetydlig och har därför ej deklarerats.

Tabell 78. Summa tillgångar eller skulder av visst slag i milj. kr., dels i självdeklarationen avseende dödsårets taxering, dels i bouppteckningen år 1967. Grupp I

	Belopp enligt	
	själv-deklaration	bouppteckning
Tillgångar		
1. Jordbruksfastighet m. m.	290,3	282,0
a. jordbruksfastighet	261,3	261,7
b. inventarier och varulager i jordbruk	29,0	20,3
2. Rörelse m. m.	32,9	33,3
a. rörelsefastighet	13,0	12,9
b. inventarier och varulager i rörelse	19,9	20,4
3. Annan fastighet	772,9	769,7
a. villafastighet	543,2	540,7
b. övriga fastigheter	229,7	229,0
4. Bankmedel m. m.	837,4	927,9
a. bankfordringar	829,8	875,1
b. kontanter	7,7	52,9
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	36,5	40,6
6. Aktier m. m.	300,1	297,7
a. börsnot. aktier inkl. sv. aktier på fondh.listan	219,9	211,6
b. övriga aktier och andelar	80,1	86,1
7. Fordringar	163,4	184,1
a. mot säkerhet i inteckning	30,4	28,0
b. övriga	132,9	156,2
8. Ej taxerade barns förmögenhet	1,7	—
9. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	—	6,1
10. Övriga tillgångar	23,1	101,0
a. yttre inventarier för pers. bruk samt smycken	21,3	26,5
b. inre inventarier för pers. bruk	—	73,8
c. livräntor m. m.	0,3	—
d. andra tillgångar	1,6	0,7
11. Summa tillgångar	2 458,3	2 642,5
a. exkl. rad 8, 9, 10 b och 10 c	2 456,3	2 562,6
Skulder		
12. Inteckningsskulder	319,6	305,5
13. Andra låneskulder	86,1	107,9
14. Varuskulder	12,4	13,4
15. Skatteskulder	16,9	26,5
16. Kostnader i samband med begravningen	—	116,8
17. Andra skulder	14,9	45,1
18. Summa skulder	449,9	615,2
a. exkl. rad 15 och 16	432,9	471,8
Behållning		
19. Rad 11—rad 18	2 008,4	2 027,3
a. rad 11 a—rad 18 a	2 023,4	2 090,8

Tabell 79. Summa tillgångar eller skulder av visst slag i milj. kr., dels i självdeklarationen avseende dödsårets taxering, dels i bouppteckningen år 1967. Grupp II

	Belopp enligt	
	själv-deklaration	bouppteckning
Tillgångar		
1. Jordbruksfastighet m. m.	32,0	22,6
a. jordbruksfastighet	29,3	20,7
b. inventarier och varulager i jordbruk	2,6	1,9
2. Rörelse m. m.	11,7	10,2
a. rörelsefastighet	2,4	2,0
b. inventarier och varulager i rörelse	9,3	8,3
3. Annan fastighet	78,3	85,7
a. villafastighet	45,3	44,7
b. övriga fastigheter	33,0	41,0
4. Bankmedel m. m.	79,5	96,8
a. bankfordringar	78,4	87,8
b. kontanter	1,1	9,0
5. Obligationer, förlagsbevis o. d.	7,6	9,2
6. Aktier m. m.	128,3	83,5
a. börsnot. aktier inkl. sv. aktier på fondh.listan	114,2	68,8
b. övriga aktier och andelar	14,1	14,7
7. Fordringar	40,5	55,7
a. mot säkerhet i inteckning	3,7	2,9
b. övriga	36,7	52,7
8. Ej taxerade barns förmögenhet	0,2	—
9. Arvsskattepliktigt försäkringsbelopp	—	0,9
10. Övriga tillgångar	5,1	15,2
a. yttre inventarier för pers. bruk samt smycken	3,0	3,4
b. inre inventarier för pers. bruk	—	10,0
c. livräntor m. m.	0,5	—
d. andra tillgångar	1,7	1,8
11. Summa tillgångar	383,2	379,8
a. exkl. rad 8, 9, 10 b och 10 c	382,5	368,9
Skulder		
12. Inteckningsskulder	34,2	35,3
13. Andra låneskulder	21,5	21,6
14. Varuskulder	12,7	17,1
15. Skatteskulder	4,8	7,4
16. Kostnader i samband med begravningen	—	10,3
17. Andra skulder	4,8	11,3
18. Summa skulder	78,2	102,9
a. exkl. rad 15 och 16	73,3	85,2
Behållning		
19. Rad 11—rad 18	305,0	276,9
a. rad 11 a—rad 18 a	309,2	283,6

Reservationer

1. *Av herrar Hermansson och Tistad*

Sammanfattning av reservanternas förslag

Förmögenhetsskatten

Grundavdrag föreslås utgå med 125 000 kr. för ensamstående och 175 000 kr. för annan skattskyldig.

Vi föreslår följande skatteskala.

Beskattningsbar förmögenhet, kr	Förmögenhetsskatt, kr.	% inom skiktet
— 100 000		1,0
100 000— 250 000	1 000	+1,5
250 000— 750 000	3 250	+2,0
750 000—5 000 000	13 250	+2,5
5 000 000—	119 500	+3,0

I fråga om spärregeln ansluter vi oss till beredningens förslag.

Enligt vårt förslag inträder skattelättnad i förhållande till vad nu gäller upp till en taxerad förmögenhet av 337 000 kr. för ensamstående och 587 000 kr. för annan skattskyldig.

Statens intäkter av förmögenhetsbeskattningen beräknas med utgångspunkt från 1969 års taxering och de nya taxeringsvärdena enligt 1970 års allmänna fastighetstaxering med vårt förslag öka med ca 75 milj. kr. om året.

Arvs- och gåvoskatterna

Vi kan inte biträda beredningens förslag om inskränkningar i arvs- och gåvoskattefriheten utan föreslår tvärtom att vissa allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar, som nu är befriade från gåvoskatt men inte från arvsskatt, fritages också från arvsskatt. Politiska partier bör enligt vår mening undantagas från skattefrihet. Frågan om det allmännas stöd åt dem får lösas på annat sätt.

I stort sett ansluter vi oss till beredningens förslag om en mera schablonmässig utformning av arvsbeskattningen. Vi anser dock att särskilda lotter bör utläggas även i arvsskatteklass II. Lotter bör enligt vår mening utläggas också för förmånstagarförvärv.

Grundavdragen vid arvsbeskattningen bör enligt vår åsikt anknytas till basbelopp enligt lagen om allmän försäkring. Vi föreslår att grundavdraget i arvsskatteklass I fastställes till två basbelopp (f. n. 12 000 kr.). För omyndigt barn skall grundavdraget enligt vårt förslag ökas med ett basbelopp (f. n. 6 000 kr.) för varje påbörjat år som återstår till dess barnet fyller 20 år. I arvsskatteklass II föreslår vi ett grundavdrag som uppgår till ett halvt basbelopp (f. n. 3 000 kr.). Dock bör föräldrar som ärver barn erhålla grundavdrag i klass II med två basbelopp.

Det grundavdrag vi föreslår i arvsskatteklass I är mindre än det grundavdrag för efterlevande make på 25 000 kr. som beredningen föreslår. Enligt vårt förslag skall för efterlevande make och därmed jämställd i stället göras ett avdrag motsvaran-

de tre fjärdedels basbelopp eller f. n. 4 500 kr. på den enligt skalan beräknade skatten, i den mån denna förslår därtill.

Också förmånstagaravdragen för pensions- och livränteförsäkringar bör enligt vår mening anknytas till basbelopp. Vi föreslår att avdraget fastställes till kapitalvärdet av en årsränta som motsvarar två basbelopp (f. n. 12 000 kr.) vid pensionsförsäkring och ett halvt basbelopp (f. n. 3 000 kr.) vid annan livränteförsäkring.

Vi godtar beredningens skatteskala i arvsskatteklass I. I arvsskatteklass II, där skatten enligt majoritetens förslag beräknas på lotternas summa men enligt vårt på lotterna var för sig, föreslår vi följande skala.

Arvslott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.	% inom skiktet
— 10 000		10
10 000— 30 000	1 000	+20
30 000— 50 000	5 000	+30
50 000—100 000	11 000	+40
100 000—150 000	31 000	+50
150 000—250 000	56 000	+60
250 000—	116 000	+70

För efterlevande make medför vårt förslag med nu gällande basbelopp skattefrihet upp till 62 000 kr. och skattelindring i förhållande till vad nu gäller för lott som understiger 159 500 kr. För arvs- och testamentslotter som beskattas enligt klass II innebär förslaget en viss skärpning i förhållande till nuvarande klass II men — med undantag för mycket stora lotter — en lindring i förhållande till nuvarande klass IV.

I fråga om gåvoskatten kan vi inte biträda beredningens förslag att överflytta skattskyldigheten från gåvotagaren till givaren. Vi föreslår alltså att gåvotagaren skall vara skattskyldig, men att det liksom nu skall stå givaren fritt att betala gåvoskatten utan att skattebeloppet betraktas som skattepliktig gåva.

Vi föreslår att gåvoskatten uttages enligt samma skatteskalor som arvsskatten. I likhet med majoriteten föreslår vi ett grundavdrag på 4 000 kr. Vi kan däremot inte ansluta oss till majoritetens förslag att gåvor från äkta makar skall anses som *en* gåva. Av principiella skäl bör sådana gåvor i gåvoskattehänseende behandlas oberoende av varandra.

Vårt förslag beträffande arvs- och gåvoskatterna beräknas komma att tillföra staten en ökad skatteintäkt av ca 30 milj. kr. per år från och med 1971. Hänsyn har därvid tagits till den väntade höjningen av taxeringsvärdena.

Allmänna synpunkter på kapitalbeskattningen

Enligt direktiven har kapitalskatteberedningen att se över förmögenhetsbeskattningen samt arvs- och gåvobeskattningen huvudsakligen i tekniskt avseende. I samband därmed har beredningen i uppgift att avväga beskattningen på sådant sätt att en av sociala skäl önskvärd fördelning av förmögenhetsinnehavet underlättas.

Som framhållits i direktiven är kapitalbeskattningen i vårt land i många hänseenden föråldrad. Bl. a. tar lagstiftningen inte hänsyn till den ofta betydande latenta skatteskuld som belastar olika förmögenhetstillgångar. Vidare ger värderingsreglerna många gånger ett ojämnt resultat.

Det är mot denna bakgrund beklagligt att beredningen sett sig nödsakad att bryta ut frågan om kapitalbeskattningens höjd och behandla denna innan den tekniska översynen är avslutad. Den tekniska utformningen av beskattningen är ingalunda oviktig när det gäller att avväga beskattningens höjd. Så t. ex. innebär ett hänsynstagande till den latenta skatteskulden en viss lättnad i beskattningen, som kan balansera en skärpning av skatteskalorna. Det är föga tilltalande att företaga skärpningen omedelbart men vänta med lättnaderna till ett kommande år.

Att vi kunnat ansluta oss till beredningens beslut att redan nu lägga fram ett delbetänkande med förslag till nya skatteskalor och vad därmed sammanhänger, beror på att den höjning av taxeringsvärdena, som väntas bli ett resultat av 1970 års allmänna fastighetstaxering, nödvändiggör en ändring av skatteskalorna för såväl förmögenhetsskatten som arvs- och gåvoskatter-

na, vilken ändring måste beslutas vid 1970 års riksdag.

I direktiven för kapitalskatteberedningen anfördes att det ligger i öppen dag att beredningen måste ta hänsyn till hur inkomstbeskattningen utformats. Det hade därför varit naturligt, att utredningen avvaktat de principiella ändringar i inkomstbeskattningen som den nyligen aviserade reformen kan komma att medföra. Det ter sig mindre meningsfullt att i fråga om förmögenhetsskatten föra en diskussion om verkningarna av olika spärregler, som har samband med inkomstskatternas höjd, innan man vet någonting om hur inkomstskatternas struktur kan komma att ändras. Om man vid införande av individuell inkomstbeskattning i övrigt kommer att bibehålla sambeskattningen av kapitalinkomst — trots de starka principiella invändningar som kan riktas däremot — kommer detta att öppna helt nya möjligheter att vid spärrreglernas utformning göra åtskillnad mellan arbetsinkomst och kapitalinkomst. Om å andra sidan även kapitalinkomst kommer att beskattas individuellt, kommer frågan om hur äkta makar skall taxeras till förmögenhetsskatt i ett avsevärt ändrat läge.

Med hänsyn till att beredningen vid utformandet av sina nu framlagda förslag i fråga om förmögenhetsskatten inte kunnat ta hänsyn till inkomstbeskattningens blivande utformning, kommer ett eventuellt beslut på grundval av beredningens förslag med nödvändighet att få en provisorisk karaktär. Vi vill för vår del kraftigt understryka vikten av att kapitalbeskattningens samband med inkomstbeskattningen ägnas ytterligare uppmärksamhet under det fortsatta utredningsarbetet. Vi anser oss vara oförhindrade att därunder föreslå de ändringar i olika hänseenden som kan komma att aktualiseras av en ändrad inkomstbeskattning.

I betänkandet saknas analyser av kapitalbeskattningens samhällsekonomiska och företagsekonomiska verkningar. Vi anser detta vara en brist och beklagar att beredningens majoritet avvisat våra yrkanden om utförandet av sådana analyser. Beredningen har införskaffat ett mycket brett statistiskt material som belyser de senaste årens utveckling och situationen i dag. Det borde ha varit angeläget att också dra ut perspektivet framåt och diskutera de samhällsekonomiska verkningarna av en höjd kapitalbeskattning. Det hade även varit av värde att genom exempel uppbyggda efter olika förutsättningar belysa kapitalbeskattningens inverkan på de mindre och medelstora företagens konkurrenssituation i förhållande till utländska företag.

Följden av denna brist på undersökningar är att beredningens förslag i mycket hög grad kommit att grundas på spekulationer och subjektiva värderingar. Då vi saknat resurser att på egen hand utföra de undersökningar vi ansett behövliga, har också vi varit hänvisade till att i stor utsträckning grunda våra slutsatser på sannolikhetsbedömningar och antaganden.

I likhet med beredningens majoritet har vi kommit till slutsatsen att en från inkomstskatten fristående förmögenhetsskatt bör bibehållas. Vi anser emellertid inte att förmögenhetsbeskattningen fördenskull kan ses isolerad från inkomstbeskattningen.

Med den höga beskattning även av medelstora inkomster som vi har i Sverige är det enligt vår mening berättigat att belägga själva innehavet av en förmögenhet av någorlunda storlek med en särskild skatt. I annat fall skulle placering av förmögenheter i icke avkastningsgivande tillgångar, t. ex. tomtmark, vara alltför gynnsam. Samtidigt är det angeläget att mindre och medelstora förmögenheter inte beskattas på sådant sätt, att avkastningen blir negativ, om den förenas med en arbetsinkomst av normal storlek. Skatterna på inkomst och förmögenhet bör därför om möjligt avvägas mot varandra på sådant sätt, att ägaren av en förmögenhet har intresse av att erhålla en god avkastning, samtidigt som en skälig del av denna även marginellt lämnas fri från skatt.

Nedanstående sammanställning visar vilket utrymme som finns för förmögenhetsskatt på en marginell kapitalinkomst, om inte denna skall belastas med inkomst- och

förmögenhetsskatt till mer än 100 procent. Det förutsättes att det s. k. sparavdraget på kapitalinkomsten är helt utnyttjat.

Marginell inkomstskatt, %	Förmögenhetsavkastning, %			
	3 %	4 %	5 %	6 %
40	1,8 %	2,4 %	3,0 %	3,6 %
50	1,5 »	2,0 »	2,5 »	3,0 »
60	1,2 »	1,6 »	2,0 »	2,4 »
70	0,9 »	1,2 »	1,5 »	1,8 »

Av sammanställningen framgår att den marginella skattebelastningen på avkastning av förmögenhet redan med nuvarande procentsatser för förmögenhetsskatten — som för förmögenheter över 200 000 kr. varierar mellan 1,3 och 1,8 — i en del fall kommer att överstiga 100 % av avkastningen. Detta bekräftas också genom de uppgifter som lämnas i tabell 48 i kapitel 9. Om man inte vill avsevärt öka de ogynnsamma verkningar som följer av en sådan marginalbeskattning, är utrymmet för en höjning av skattesatserna för förmögenhetsskatten tämligen begränsat.

Vid avvägning av kapitalskatterna är det anledning att beakta hur skatterna påverkats av den försämring av penningvärdet som skett sedan nuvarande skatteskalor fastställdes.

Skatteskalan för förmögenhetsskatten har sedan 1952 underkastats ändringar endast i sin nedersta del genom att det skattefria bottenbeloppet i två etapper höjts från 50 000 kr. till 100 000 kr. Penningvärdeförsämringen, som återspeglas i att konsumentprisindex stigit från 126 år 1952 till 222 för september 1969, har medfört en höjning av förmögenhetsskatten — beräknad på samma reella förmögenhetsvärden 1952 och 1969 — som är störst vid en förmögenhet av ca 250 000 kr. i nuvarande penningvärde. För en förmögenhet av denna storlek har skatten höjts med ca 50 procent. Beroende på skatteskalans konstruktion blir höjningen ovanför detta förmögenhetsläge mindre allteftersom förmögenheten stiger. För en förmögenhet på 1 milj. kr. i nuvarande penningvärde har förmögenhetsskatten stigit med 15 procent och för en förmögenhet på 10 milj. kr. med 2 procent.

Skatteskalorna för arvsskatten fastställdes 1958. Den försämring av penningvärdet som skett sedan dess har lett till en skärpning av beskattningen, som varierar i olika skatteklasser beroende på skatteskalornas uppbyggnad. I klass III och klass IV, där högsta skattesatsen uppnås vid relativt låga belopp — 60 000 resp. 50 000 kr. — är verkningarna obetydliga för större arv och måttliga för mindre. I klass I är skärpningen till följd av inflationen störst — omkring 50 procent — när arvslotten uppgår till 100 000—150 000 kr. och sjunker sedan till 36 procent vid 200 000 kr., 25 procent vid 300 000 kr., 20 procent vid 500 000 kr., 11 procent vid 1 milj. kr. osv. I klass II är stegringen störst — omkring 30 procent — för arvslotter på 25 000—60 000 kr. och minskar sedan till omkring 20 procent vid 100 000 kr., 7 procent vid 500 000 kr. och 5 procent vid 1 milj. kr.

Även om bilden beroende på skatteskalornas olika konstruktion inte är enhetlig, har penningvärdeförsämringen dock över lag lett till ett hårdare skattetryck än som ursprungligen åsyftats. Vi kan säkerligen inte undgå en viss försämring av penningvärdet även i fortsättningen. Detta kommer att påverka de skatteskalor vi nu föreslår på så sätt att beskattningen i realiteten kommer att skärpas successivt. Skärpningen kommer att bli störst i skalornas nedre delar, där stigningen är brantast. Det skulle inte innebära några större tekniska svårigheter att konstruera grundavdrag och skatteskalor på sådant sätt att man undgår denna automatiska skatteskärpning. Vi har emellertid inte ansett oss böra vid detta tillfälle föreslå en sådan mera genomgripande lösning utan har inskränkt oss till den mera begränsade åtgärden att vid arvsbeskattningen anknyta grundavdragen till det basbelopp som gäller enligt lagen om allmän försäkring. Penningvärdeförsämringens verkningar på arvsskatten kommer därigenom att mildras och för små arv helt upphävas.

Vi vill här erinra om att frågan om in-

byggande av ett skydd mot inflationen i skattesystemet tidigare aktualiserats från vårt håll i olika sammanhang. Helt naturligt gäller denna fråga inkomstbeskattningen i lika hög grad som kapitalskatterna. Det bör vara en angelägen uppgift för kapitalskatteberedningen att i det fortsatta arbetet utforma en lösning av detta problem på kapitalbeskattningens område. I annat fall blir det nödvändigt att skatteskalor och fasta grundavdrag för kapitalskatterna med jämförelsevis täta mellanrum justeras med hänsyn till penningvärdets utveckling. Lämpligen bör då en sådan justering ske i samband med de vart femte år återkommande allmänna fastighetstaxeringarna.

Beredningen har enligt sina direktiv att vid sin avvägning av kapitalbeskattningen beakta de fördelningspolitiska aspekterna. Vad gäller förmögenhetsskatten bör dennas betydelse som fördelningspolitiskt instrument inte övervärderas. I varje fall måste dess effekt i detta avseende vägas mot den negativa inverkan på den ekonomiska tillväxten som en alltför hög förmögenhetsbeskattning kan få. Vi ser allvarligare än beredningens majoritet på riskerna för företagsnedläggningar och därav följande arbetslöshet för anställda. Åtskilliga mindre och medelstora företag är familjeföretag, där ägarens hela förmögenhet i regel är bunden i företaget. Det finns exempel på att familjeföretag måst nedläggas eller säljas på grund av att de inte kunnat uppfylla de förräntningskrav som kapitalbeskattningen framtvingat. En skärpt kapitalbeskattning kan komma att påskynda en sådan utveckling.

Det är enligt vår mening också av utomordentlig betydelse att inte vi i vårt land genom en alltför hög kapitalbeskattning minskar de svenska företagens konkurrensförmåga gentemot utländska företag. Den i de flesta fall avsevärt gynnsammare kapitalbeskattningen i andra länder kan också föranleda kapitalflykt från vårt land med olyckliga verkningar för den svenska ekonomin. Slutligen kan en alltför hög beskattning av inkomster och förmögenheter leda till att högt kvalificerade yrkesmän såsom tekniker och uppfinnare i stor utsträckning lämnar vårt land och söker sin utkomst i länder med lägre skattetryck. Det förhållandet att två av våra nordiska grannländer, Danmark och Norge, nyligen fattat beslut om att sänka förmögenhetsbeskattningen måste därvid tillmätas stor betydelse, särskilt med tanke på planerna på en nordisk ekonomisk union. På något längre sikt bör också förhållandena inom EEC tas med i bilden.

Förmögenhetsskatten

Sedan skalorna för förmögenhetsskatten fastställdes 1952 har de inte justerats på annat sätt än att de skattefria bottenbeloppen höjts från 50 000 till 100 000 kr. I förmögenhetslägen över 100 000 kr. är skalan oförändrad. De höjningar som skett i fråga om bottenbeloppen har haft begränsade verkningar för förmögenheter som nu är skattepliktiga. Den betydande försämring av penningvärdet som skett sedan 1952 har, som förut framhållits, lett till att skattetrycket nu är hårdare än som ursprungligen åsyftats. Till detta kommer att taxeringsvärdena vid 1970 års allmänna fastighetstaxering över lag torde komma att höjas. För jordbruk, egnahem och fritidshus väntas höjningarna bli avsevärda. Inte minst tilldrar sig jordbrukarnas situation intresse. Mer än en fjärdedel av alla skattskyldiga till förmögenhetsskatt är jordbrukare. Man räknar med att taxeringsvärdena för jordbruk kommer att höjas med i genomsnitt 44 procent. För de många jordbrukare, som är eller kommer att bli skattskyldiga till förmögenhetsskatt, innebär detta att de, om inga åtgärder vidtas, kommer att bli högre beskattade, utan att de höjda taxeringsvärdena avspeglar sig i någon högre avkastning. Höjningen av taxeringsvärdena kommer vidare att medföra, att ett stort antal jordbrukare och andra fastighetsägare, vilkas förmögenheter nu ligger under skattepliktsgränsen, kommer att dras in under förmögenhetsbeskattningen. Detta anser vi inte vara önskvärt.

För att inte antalet skattskyldiga till för-

mögenhetsskatt skall stiga avsevärt till följd av den allmänna fastighetstaxeringen är det enligt vår uppfattning nödvändigt att höja grundbeloppen för såväl gifta som ogifta. Medan beredningens majoritet nöjer sig med att höja det skattefria beloppet för gifta från 100 000 till 150 000 kr., anser vi att en höjning bör göras även för ensamstående. Majoritetens förslag leder för dem till genomgående skatteskärpningar även i låga förmögenhetslägen. Vi kan inte godtaga detta. Dessutom kommer ett mycket stort antal ensamstående, som tidigare inte erlagt förmögenhetsskatt, att till följd av höjda taxeringsvärden komma över skattepliktsgränsen. Detta bör så långt möjligt undvikas. Vi förordar därför att grundavdraget för ensamstående bestäms till 125 000 kr. Vi räknar med att ökningen av antalet ensamstående skattskyldiga därigenom kommer att begränsas till ca 3 000.

I likhet med beredningens majoritet anser vi, att grundavdraget för gifta bör vara högre än för ogifta. Vi föreslår samma skillnad som majoriteten, 50 000 kr. Grundavdraget för gifta bör därför fastställas till 175 000 kr. Härigenom kommer antalet skattskyldiga inom denna grupp att minska något; minskningen blir sannolikt större än ökningen av antalet ensamstående skattskyldiga. Från taxeringssynpunkt är detta en fördel som inte bör underskattas.

Om äkta makar, som båda har inkomst, kommer att beskattas individuellt för inkomster såväl av kapital som av andra förvärvskällor, bör frågan om de skattefria grundavdragen vid förmögenhetsbeskattningen tas upp till förnyad prövning. Vid en logisk utformning av beskattningen bör nämligen äkta makar i förmögenhetsskattehänseende behandlas på samma sätt som vid inkomstbeskattningen, dvs. var och en bör beskattas för sin förmögenhet. Ett enda grundavdrag bör då tillämpas för alla skattskyldiga. Den nyligen tillsatta utredningen om familjerättslagstiftningen har enligt direktiven att söka finna vägar till en begränsning av giftorättsinstitutet. En sådan begränsning kommer att skärpa det principiella kravet på individuell beskattning också av förmögenhet, samtidigt som möjligheterna till nominella förmögenhetsöverföringar mellan makar kan väntas minska.

Som förut påvisats har inflationen medfört en automatisk höjning av progressionen i förmögenhetsskattesystemet. Denna höjning har emellertid inte verkat över hela fältet. På grund av skatteskalans uppbyggnad har höjningen för större förmögenheter varit tämligen obetydlig. I de fall 80 procentspärren varit effektiv har någon höjning över huvud taget inte skett. De mindre och medelstora förmögenheterna — bortsett från dem som ligger obetydligt över skattepliktsgränsen — har däremot utsatts för ett allt hårdare skattetryck. Vi finner det angeläget att detta nu rättas till. Förmögenhetsskatten bör därför sänkas för mindre och medelstora förmögenheter. Det är därvid av olika skäl icke vare sig möjligt eller önskvärt att helt återställa den tidigare skattenivån. En skälig avvägning måste ske, varvid såväl statsfinansiella intressen som jämlikhetssynpunkter bör tas i betraktande.

Vid denna avvägning är det inte möjligt att helt beakta de förestående förändringarna av taxeringsvärdena. Sedan 1957 års allmänna fastighetstaxering har endast en allmän fastighetstaxering ägt rum, nämligen år 1965, medan en sådan taxering just nu pågår. Dessa fastighetstaxeringar torde för stora fastighetsgrupper resultera i större sammanlagda höjningar av taxeringsvärdena än som betingas av penningvärdeutvecklingen sedan 1957. Om man skulle ta full hänsyn till dessa höjningar, skulle skattskyldiga som inte äger fastighet få en omotiverad lättnad i beskattningen.

Genom att de skattefria beloppen utformats som grundavdrag är det inte möjligt att genomföra lika stora lättnader för ensamstående som för gifta. Med tanke främst på höjningen av taxeringsvärdena har vi strävat efter att bereda ensamstående skattskyldiga skattelättnad upp till en taxerad förmögenhet av 250 000 à 350 000 kr. För gifta kommer gränsen för skattelättnad då att ligga vid en taxerad förmögenhet av

500 000 à 600 000 kr.

Enligt nu gällande regler utgår förmögenhetsskatt i skiktet 400 000—1 000 000 kr. med 1,6 procent. Beredningens majoritet föreslår att förmögenhetsskatten vid en beskattningsbar förmögenhet av 500 000 kr. skall höjas till 2,5 procent. Om man ser till taxerad förmögenhet innebär detta att skatteprocenten i skiktet 600 000—1 000 000 kr. för ogifta och i skiktet 650 000—1 000 000 kr. för gifta höjes med 0,9. Bortsett från det översta skiktet i skalan — där den beskattningsbara förmögenheten överstiger 1 500 000 kr. — föreslår majoriteten inte någon så kraftig höjning i något annat förmögenhetsskikt. Förslaget är förvånande med tanke på det konstaterande som majoriteten gjort, att förmögenheter mellan 250 000 och 750 000 kr. redan med nuvarande förmögenhetsbeskattning haft svårt att hävda sig. I just detta och närmast ovanför liggande skikt vill majoriteten genomföra en särskilt kraftig skärpning, som kommer att få mycket ogynnsamma marginella verkningar.

Det finns i vårt land ett stort antal mindre och medelstora företag som drivs som familjeföretag. Dit hör också jordbruken. Ägarna av sådana familjeföretag har i de flesta fall hela sitt kapital bundet i företaget. Den årliga förmögenhetsskatten driver därför upp kraven på avkastning i sådana företag. Förmögenhetsskatten verkar i dessa fall snarare som en skatt på företaget än som en beskattning av ägarens personliga förmögenhet.

De flesta familjeföretag inom industrisektorn kan möta de ökade förräntningskraven endast med prishöjningar, vilka försätter företagen i ett sämre konkurrensläge. Särskilt allvarligt är detta för företag som arbetar under importkonkurrens. Många av våra storföretag anlitar familjeföretag i olika delar av landet som underleverantörer. Om dessa ser sig nödsakade att höja sina priser, kan det hända att de förlorar sina leveransmöjligheter. Storföretagen kan då välja mellan att fylla sina behov genom import eller genom att bygga ut sin egen produktion. De problem, som här antytts, är allvarliga för ägarna men kanske ännu mer för landet som helhet, eftersom de berör vitala sysselsättnings- och lokaliseringsintressen.

Det är angeläget att de mindre och medelstora företagen inte pressas alltför hårt genom skatter. Om dessa företag förlorar sina existensmöjligheter och måste läggas ned eller säljas till storföretag eller investmentbolag, ökar maktkoncentrationen inom näringslivet. Det är enligt vår uppfattning helt felaktigt att tro, att man bidrar till ökad jämlikhet genom att avsevärt skärpa förmögenhetsskatten på kapital, som arbetar i mindre och medelstora företag. Resultatet kan bli det rakt motsatta.

Främst av de skäl som här angetts kan vi inte vara med om en så kraftig skatteskärpning som majoriteten föreslår närmast över 500 000 kr. beskattningsbar förmögenhet. Vi anser därför att förmögenhetsskatten bör höjas till 2,5 procent först när den beskattningsbara förmögenheten överstiger 750 000 kr.

För de verkligt stora förmögenheterna kommer den av beredningen föreslagna spärregeln, som vi accepterar, att verka i de flesta fall. Om skatten i skalans översta skikt utgör 3,0 procent — som majoriteten föreslår — kommer förmögenheter i storlek 5 000 000 kr. och däröver ytterst sällan att belastas med mer än halv förmögenhetsskatt. En undersökning visar att det med majoritetens skatteskala och spärregel krävs att en förmögenhet av denna storlek avkastar ca 15 procent för att hel förmögenhetsskatt skall utgå. Om avkastningen, såsom vanligen är fallet, är mindre än 7,5 procent utgår endast halv förmögenhetsskatt. Skillnaden mellan 2,5 och 3,0 procent i skalan innebär därför i realiteten en skillnad mellan 1,25 och 1,5 procent. Då sistnämnda procentsats i och för sig inte är oskälig, anser vi oss kunna acceptera ett skatteuttag enligt skalan av 3,0 procent i ett högsta förmögenhetsskikt. I de fall då spärregeln inte är effektiv, är emellertid en skatt med 3,0 procent av förmögenheten orealistiskt hård. För att undvika obilliga verkningar av en sådan skattesats anser vi

att denna bör tillämpas först när den beskattningsbara förmögenheten överstiger 5 000 000 kr.

Vi föreslår alltså följande skatteskala.

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt, kr.	% inom skiktet
— 100 000		1,0
100 000— 250 000	1 000	+1,5
250 000— 750 000	3 250	+2,0
750 000—5 000 000	13 250	+2,5
5 000 000—	119 500	+3,0

Med denna skala inträder skattelättnad för taxerade förmögenheter upp till 337 000 kr. för ensamstående och 587 000 kr. för andra skattskyldiga.

De individuella verkningarna av vårt förslag jämfört med nuvarande regler och majoritetens förslag framgår av *tabell 1*. Tabellen utgår från den verkliga förmögenheten, sålunda utan att denna minskats med grundavdrag. Hänsyn har inte tagits till den nya begränsningsregeln eller till gällande 30 gångerregel respektive 80 procentspärr.

I *tabell 2* visas den totala skatten, dvs. förmögenhetsskatt samt statlig och kommunal inkomstskatt tillsammans, enligt nuvarande regler samt majoritetens och vårt förslag. I *tabell 3* visas hur den totala skatten kommer att ändras genom majoritetens och vårt förslag. Vi räknar här med en kommunal utdebitering av 20 kr. per skattekrona och har tagit hänsyn till både de nu gällande spärreglerna och den av beredningen föreslagna.

I *tabell 4* visar vi skattebelastningen på förmögenhet enligt nuvarande regler samt enligt majoritetens och vårt förslag. Med skattebelastningen på förmögenheten menar vi skillnader i total skatt mellan förmögenhetsägare och icke förmögenhetsägare med samma inkomst. Vi har med x markerat de fall då nuvarande 30 gångerregel tillämpats och med kursivering de fall då 80 procentspärren respektive den av beredningen föreslagna begränsningsregeln gäller.

I *tabell 5* visas behållen inkomst efter skatt i olika inkomst- och förmögenhetslägen för gift skattskyldig enligt vårt förslag. Denna tabell motsvarar tabellerna 46 och 47 i kapitel 9.

Slutligen visar vi i *tabell 6* marginalskatten på ökad kapitalinkomst som erhållits genom förhöjning av förmögenheten enligt nuvarande regler samt enligt majoritetens och vårt förslag.

Vårt förslag beräknas fr. o. m. år 1971 tillföra statsverket ökade skatteintäkter med ca 75 milj. kr. Hänsyn har därvid tagits till den höjning av taxeringsvärdena som kommer att bli ett resultat av 1970 års allmänna fastighetstaxering.

De ökade intäkterna av förmögenhetsskatten enligt vårt förslag härrör till övervägande delen från de större förmögenheterna. I fråga om mindre förmögenheter inträder däremot en betydande minskning. För förmögenheter under 250 000 kr. minskar intäkterna av förmögenhetsskatten med 51 milj. kr. enligt vårt förslag mot 18 milj. kr. enligt majoritetens. I nedanstående sammanställning redovisas utfallet i olika förmögenhetsklasser enligt majoritetens resp. vårt förslag.

Förmögenhet, kr.	Ökning (+) eller minskning (—) av intäkterna av förmögenhetsskatten i milj. kr. enligt majoritetens förslag	vårt förslag
— 250 000	—18	—51
250 000— 500 000	+27	+7
500 000—1 000 000	+44	+34
1 000 000—3 000 000	+37	+31
3 000 000—	+60	+54
	+150	+75

Arvs- och gåvoskatterna

I likhet med vad redan nu gäller bör vid dödsfall tas ut arvsskatt till staten då de tillgångar som tillfaller arvingar och testamentstagare inte är alltför små. Att ta ut skatt på arvs- och testamentslotter, som uppgår till endast några få tusen kronor, vållar mer besvär och olägenheter än vad saken är värd. Någon statsfinansiell betydelse har sådana arv inte och inte heller er-

nås någon fördelningspolitisk fördel, snarare tvärtom. Däremot anser vi att större arvs- och testamentslotter kan bära en något högre beskattning än nu. För att inte arvsbeskattningen skall kunna kringgås bör den kompletteras med en skatt på gåvor.

Enligt 3 § AGF är vissa rättssubjekt befriade från såväl arvs- som gåvoskatt. Detta gäller staten och vissa höggradigt allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar. Vissa andra rättssubjekt — bl. a. kyrkor, landsting, kommuner och åtskilliga allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar — är enligt 38 § AGF befriade från gåvoskatt. Däremot är de inte befriade från arvsskatt. När det gäller rättssubjekt av sistnämnda slag utgår emellertid arvsskatt enligt en särskild skatteklass och är lägre än för testamentariska förordnanden i allmänhet.

Den olika behandlingen av allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar har länge utsatts för kritik. I motioner i riksdagen, bl. a. från vårt håll, har väckts förslag om att de allmännyttiga sammanslutningar, som nu är befriade endast från gåvoskatt, skall fritagas också från arvsskatt. Enligt direktiven har kapitalskatteberedningen att överväga om bättre överensstämmelse kan nås i fråga om arvs- resp. gåvobeskattning av ifrågavarande sammanslutningar.

Beredningens majoritet har kommit fram till en lösning av detta problem, som innebär, att den särskilda gåvoskattefriheten enligt 38 § AGF avskaffas helt samt att arvs- och gåvoskattefriheten enligt 3 § AGF inskränkes väsentligt. Enligt majoritetens uppfattning bör arvs- och gåvoskattefrihet tillkomma — förutom staten och akademier — endast sådana stiftelser och sammanslutningar, som har till huvudsakligt ändamål att stärka rikets försvar eller att främja högre undervisning eller vetenskaplig forskning. Vidare föreslås att skattefrihet skall kunna ges av Kungl. Maj:t för egendom som tillfaller stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt ändamål att bedriva internationell hjälpverksamhet.

Som motivering för detta förslag åberopar majoriteten att de nuvarande reglerna i stor utsträckning vilar på värderingar från en äldre tid. Majoriteten framhåller också, att vissa skattefria stiftelser vid sidan av sitt allmännyttiga ändamål fyller funktionen att vara ett medel för att bevara ekonomiskt inflytande åt stiftaren eller hans familj. Det framhålles vidare, att utrymmet för och behovet av privata donationer minskat. Om en verksamhet betraktas som allmännyttig och är i behov av understöd, är enligt majoritetens mening den principiellt riktiga vägen att det allmänna beviljar anslag för ändamålet.

Vad först angår den ekonomiska maktutövning, som kan ske via vissa skattefria stiftelser, finner vi det uppenbart, att detta förhållande — som trots allt är en undantagsföreteelse — inte kan åberopas som skäl för att slopa skattefriheten för gåvor till allmännyttiga ändamål över huvud taget. Vi vill också påpeka, att stiftelser och sammanslutningar, som främjar allmännyttiga ändamål, har en förmånsbehandling icke endast i arvs- och gåvoskattehänseende enligt nuvarande regler utan också beträffande inkomstskatt, stämpelskatt och förmögenhetsskatt. De särbehandlas också i fråga om mervärdeskatt. Att utan närmare överväganden av dessa sammanslutningars ställning i skattesystemet som helhet avskaffa den frihet från gåvoskatt, som de nu åtnjuter, finner vi vara direkt olämpligt.

Bland de skattefria stiftelserna och sammanslutningarna finns åtskilliga, som inte kan påräkna stöd från stat och kommun. Hit hör t. ex. religiösa samfund. Åtskilliga sammanslutningar har att lita endast till kommunala anslag. Den kommunala bidragsgivningen är mycket ojämn. En del kommuner med högt skattetryck anser sig inte kunna ge bidrag till ändamål, som andra kommuner med bättre ekonomi ger stöd. Ej minst kulturella sammanslutningar har fått erfara detta.

Det förekommer ibland att ledningen och de anställda i ett företag kommer överens om att stödja ett välgörande ändamål i den formen, att de anställda avstår från en dagsförtjänst och att arbetsgivaren på sin sida tillskjuter ett motsvarande belopp.

Enligt majoritetens förslag kommer arbetsgivarens bidrag att gåvobeskattas. De anställdas bidrag skulle däremot gå fria, enär de för varje anställd för sig understiger det skattepliktiga beloppet.

I fall då insamling sker genom föreningar, som överlämnar de insamlade medlen till en annan organisation, skulle skyldighet föreligga att erlägga gåvoskatt enligt majoritetens förslag. Detta skulle också bli fallet då en lokal organisation lämnar bidrag till en riksorganisation.

Majoritetens förslag att slopa den nuvarande skattefriheten för gåvor av här avsett slag skulle få svåröverskådliga konsekvenser. Eftersom givaren och inte mottagaren skall vara skattskyldig enligt majoritetens förslag, kommer personer som ger bidrag till olika ändamål att ställas inför svåra juridiska problem, som de måste lösa på egen hand, om de vill förfara hederligt. Man kan till exempel tänka på en person som under ett år ger kollekt i en och samma kyrka till olika ändamål. Om någon kontroll skall kunna utövas, måste uppenbarligen antalet kontrolltjänstemän ökas betydligt.

Vi kan inte acceptera majoritetens förslag om inskränkning av skattefriheten. De rättssubjekt som nu åtnjuter skattefrihet enligt 3 och 38 §§ AGF bör enligt vår mening bibehållas vid sina rättigheter. Vi anser dessutom att de allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar som enligt 38 § är befriade endast från gåvoskatt bör fritagas också från arvsskatt. Politiska partier bör dock undantagas från skattefrihet. Frågan om det allmännas stöd till dem får lösas på annat sätt.

Arvsskatten

Beredningens förslag att skattskyldigheten för arvsskatten skall överflyttas från arvingarna och testamentstagarna till dödsboet anser vi oss kunna godtaga. Vi ser dock detta som en rent teknisk åtgärd och delar inte majoritetens uppfattning att skatten, oavsett fördelningen på lotter, i realiteten belastar dödsboet. Arvsskatten kommer, som arvsskattesakkunniga framhöll 1957, alltid till sist att träffa arvingarna och testamentstagarna. Vi anser därför att en i och för sig önskvärd schablonisering av skattläggningen inte får drivas så långt att man bortser från den slutliga fördelningen av dödsboets egendom i andra fall än då det gäller att förebygga omotiverad skattelindring. Eljest är det risk för att de som i sista hand drabbas av beskattningen kommer att uppfatta denna som slumpmässig och orättvis.

Beredningen föreslår att de skattefria bottenbeloppen vid arvsbeskattningen utbytes mot grundavdrag. Vi ansluter oss till detta förslag men föreslår, att grundavdragen anknytes till basbelopp enligt lagen om allmän försäkring. Genom att basbeloppen är indexreglerade kommer penningvärdeförsämringens verkningar på arvsskatten att mildras och för mindre arv helt upphävas.

Även till förslaget att skattläggning skall ske endast enligt två arvsskatteklasser kan vi ansluta oss. Om vårt förslag att allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar, som avses i 38 § AGF, skall befrias även från arvsskatt inte skulle vinna bifall, är det emellertid angeläget att den lindrigare arvsbeskattningen bibehålles för deras del. I sådant fall erfordras ytterligare en arvsskatteklass motsvarande nuvarande klass III.

Vad beträffar arvsskatteklass I ansluter vi oss till den skatteskala som beredningen föreslagit.

Grundavdraget för myndigt barn bör sättas till två basbelopp eller för närvarande 12 000 kr., vilket är 2 000 kr. mer än vad majoriteten föreslagit. Har barnet inte fyllt 20 år bör grundavdraget enligt vår mening ökas med ett basbelopp för varje påbörjat år som återstår till dess denna ålder uppnåtts. Vi anser inte att det av majoriteten föreslagna beloppet, 3 000 kr., är tillräckligt. Vårt förslag, som från statsfinansiell synpunkt saknar betydelse, ser vi som ett naturligt led i strävandena att bereda barnen ökad trygghet vid försörjarens frånfälle.

Arvs- eller testamentslott till efterlevande

make är nu fri från arvsskatt, när den uppgår till högst 40 000 kr. Majoriteten föreslår ett grundavdrag för efterlevande make på 25 000 kr., vilket innebär att skattepliktsgränsen nedsättes till detta belopp. Vi anser detta vara ett steg i fel riktning. Starka skäl talar i stället för att lindra beskattningen av efterlevande makes förvärv som inte är av mera betydande storlek. Till de skäl som majoriteten själv anfört för en sådan lösning kan läggas, att den efterlevande ofta är till åren kommen och att staten därför kan räkna med ytterligare skatt inom en nära framtid. Ur fördelningspolitisk synpunkt är arvs- och testamentslotter som tillfaller efterlevande make utan intresse.

En höjning av grundavdraget för efterlevande make och därmed jämställd skulle leda till skattelättnader för arvs- och testamentslotter även av betydande storlek. Vi har därför valt en annan lösning. Vi föreslår, att grundavdraget liksom för barn blir två basbelopp men att från den beräknade skatten enligt skatteskalan görs ett avdrag motsvarande tre fjärdedels basbelopp, för närvarande 4 500 kr., i den mån skatten förslår därtill. Med denna konstruktion inträder — med nu gällande basbelopp — skattefrihet intill 62 000 kr. och skattelindring intill 159 500 kr. För lotter över 218 000 kr. ger vårt förslag något högre skatt än majoritetens.

De individuella verkningarna av vårt förslag angående arvsskatt till efterlevande make och barn framgår av *tabell 7*.

För de arvs- och testamentstagare, som skall beskattas enligt skatteklass II, sker enligt majoritetens förslag inte någon uppdelning på arvslotter utan samtliga förvärv läggs samman och beskattas som en enda lott. Vi kan inte godtaga de skäl som majoriteten anfört för en sådan ordning. Eftersom arvsskatten slutligen drabbar arvs- och testamentstagarna, bör den anpassas till vars och ens förvärv och vara oberoende av andras förvärv. Majoritetens förslag innebär, att man på en omväg inför en kvarlåtenskapsskatt på den del av ett dödsbo, som inte tillfaller en krets av nära anhöriga. Enligt vårt sätt att se är det principiellt oriktigt att på detta sätt blanda arvslottsbeskattning och kvarlåtenskapsbeskattning. De invändningar som på sin tid riktades mot kvarlåtenskapsskatten och som slutligen föranledde dess avskaffande kan framställas också mot den av majoriteten föreslagna ordningen.

Som exempel på de orimliga verkningar, som den av majoriteten föreslagna beskattningsmetoden kan leda till, vill vi nämna följande. Ett legat på 10 000 kr. ur en kvarlåtenskap på 1 milj. kr., som i övrigt tillfaller den avlidnes barn, belastas med en arvsskatt på 500 kr. Om den avlidne saknar barn och kvarlåtenskapen i sin helhet beskattas i klass II, faller av den sammanlagda arvsskatten inte mindre än 5 785 kr. på legatet.

Vi föreslår, att beskattningen också i klass II anordnas som en arvslottsbeskattning. Vi kan inte se att detta komplicerar skattesystemet på något avgörande sätt.

Helt naturligt nödvändiggör detta en annan skala än den som majoriteten föreslagit. Denna bygger ju på att beskattning sker på lotternas summa och inte på de enskilda lotterna var för sig. Vi föreslår följande skatteskala i arvsskatteklass II.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.	Arvsskatt, % inom skiktet
— 10 000		10
10 000— 30 000	1 000	+20
30 000— 50 000	5 000	+30
50 000—100 000	11 000	+40
100 000—150 000	31 000	+50
150 000—250 000	56 000	+60
250 000—	116 000	+70

Bortsett från den inverkan som grundavdraget kan ha ger vår skatteskala samma utslag som majoritetens, när det förekommer två lika arvslotter i klass II. Om endast en arvslott beskattas enligt klass II, blir skatten enligt vår skala högre än enligt majoritetens. Om antalet lotter i klass II är större än två är vår skala lindrigare. I förhållande till skalan i nuvarande klass II innebär vår skala i den nya klass II en genomgående skatteskärpning, som dock inte

i något fall överstiger 20 procent. I jämförelse med skalan i nuvarande klass IV är skatten enligt vår skala lägre utom för mycket stora lotter.

Föräldrar hänförs till klass II. Då föräldrar ärver barn, uppstår ibland stötande skatteverkningar. Den förmögenhet som barnet efterlämnar kan ha erhållits som gåva av föräldrarna och ha beskattats vid gåvotillfället. Den kan också ha ärvts av en av föräldrarna. Vanligen befinner sig föräldrarna i sådan ålder att ett nytt arvfall kan beräknas inträda förhållandevis snart. Genom att föräldrar hänförs till klass II blir arv till dem beskattat jämförelsevis hårt. Detta skulle kunna undvikas genom att föräldrar hänfördes till arvsskatteklass I. Vissa olägenheter skulle emellertid vara förenade därmed, och vi vill inte förorda en sådan lösning. I stället föreslår vi att föräldrar erhåller ett jämförelsevis stort grundavdrag. Vi föreslår två basbelopp (f. n. 12 000 kr.). För övriga skattskyldiga i klass II bör grundavdraget bestämmas till ett halvt basbelopp (f. n. 3 000 kr.).

Beträffande fördelningen av skatten i klass II föreslår vi den ändringen att fördelningen liksom i klass I sker i förhållande till den beräknade skatten på vars och ens förvärv.

Verkningarna av vårt förslag angående arvsskatt enligt arvsskatteklass II framgår av *tabell 8*.

I fråga om arvsbeskattning av försäkringar har vi på två punkter en annan mening än majoriteten. För det första anser vi, att förmånstagaravdraget för pensions- och livränteförsäkringar bör anknytas till basbelopp enligt lagen om allmän försäkring och bestämmas till kapitalvärdet av en årsränta som motsvarar högst två basbelopp (f. n. 12 000 kr.) vid pensionsförsäkring och högst ett halvt basbelopp (f. n. 3 000 kr.) vid annan livränteförsäkring. För det andra anser vi att förmånstagarförvärv bör beaktas vid lottläggningen. Vi kan inte finna att majoriteten anfört några bärande skäl för att detta inte skall ske. Som tidigare framhållits bör utläggandet av lotter vid beskattningen inte onödigtvis avvika från den verkliga fördelningen. Den ordning som majoriteten föreslår försvårar uppdelningen av skatten på arvingar, testamentstagare och förmånstagare. Ibland uppstår helt orimliga resultat. Bland annat kan ett minderårigt barn, som insatts som förmånstagare, gå miste om det särskilda tillägg till grundavdraget som tillkommer underårig.

Vårt förslag kan beräknas fr. o. m. 1971 tillföra statsverket ökade skatteintäkter med ca 30 milj. kr. Vid beräkningen har hänsyn tagits till den höjning av taxeringsvärdena som kommer att bli ett resultat av den nu pågående allmänna fastighetstaxeringen.

Skillnaden melan vårt och majoritetens förslag, vilket senare beräknas ge en ökning av skatteintäkterna fr. o. m. år 1971 på ca 100 milj. kr., består huvudsakligen i att vi föreslår förmånligare grundavdrag samt arvslottsbeskattning även i arvsskatteklass II. I sistnämnda avseende innebär vårt förslag i jämförelse med majoritetens lättnader framför allt för mindre arvs- och testamentslotter. År 1967 utgjorde antalet lotter under 3 000 kr. i nuvarande klass II och klass IV tillsammans 54 495 av totalt 82 977 lotter. Med vårt förslag till beskattning i den nya arvsskatteklass II blir dessa små lotter fria från arvsskatt. Med majoritetens förslag, som innebär att skatten räknas på arvslotternas summa med endast ett gemensamt grundavdrag, blir sådana mindre lotter däremot i stor utsträckning beskattade och ibland också högt beskattade. I själva verket torde en ej ringa del av den intäktsökning som majoriteten redovisar härröra från mindre lotter i klass II.

Gåvoskatten

Majoriteten föreslår att gåvoskatt skall erläggas av givaren. Som motivering härför anföres, att gåvoskatt i främsta rummet skall uttagas därför att givaren genom benefika överföringar minskar underlaget för en kommande arvsbeskattning. Från denna utgångspunkt anser majoriteten det vara följdriktigast att givaren — och inte som nu gåvotagaren — blir skattskyldig till gåvoskatt.

Vi kan inte dela majoritetens uppfattning om gåvoskattens syfte. Enligt vårt sätt att se motiveras gåvoskatten i första hand av att mottagaren genom gåvan tillföres en viss skattekraft och att staten på grund därav gör anspråk på en del av gåvan i form av skatt. Det är självklart att man måste minska möjligheterna till kringgående av arvsbeskattningen genom avhändelser i livstiden. Gåvoskatten fyller här en funktion som komplement till arvsbeskattningen.

Den av majoriteten föreslagna skattekonstruktionen harmonierar för övrigt i vissa avseenden inte alls med majoritetens syn på gåvoskattens syfte. Om någon ger en gåva på 40 000 kr. till en person, minskar han inte underlaget för kommande arvsbeskattning mer än om han ger tio personer gåvor på vardera 4 000 kr. Ändå sker gåvobeskattning i det förra fallet men inte i det senare. Om gåvoskatten endast skulle fylla det av majoriteten angivna syftet är det också ologiskt att ta ut gåvoskatt av juridiska personer, vilka inte är skattskyldiga till arvsskatt.

Med vår syn på gåvoskatten finner vi ingen anledning att ändra nuvarande ordning, enligt vilken gåvotagaren är skattskyldig till gåvoskatt. I de fall givaren önskar erlägga skatten bör detta liksom nu stå honom fritt utan att skattebeloppet anses som skattepliktig gåva.

Om gåvotagaren är skattskyldig blir det möjligt att samordna deklaration till gåvoskatt med den årliga inkomstdeklarationen, vilket skulle kunna erbjuda vissa fördelar.

Majoriteten föreslår särskilda skatteskalor för gåvoskatten. Vid jämförelse med arvsskatteskalorna måste man beakta, att när givaren är skattskyldig beräknas skatten på gåvans värde utan skatt, medan arvsskatten alltid beräknas på arvslottens värde skatten inberäknad. Man finner då att de av majoriteten föreslagna gåvoskatteskalorna för större gåvor är avsevärt mildare än motsvarande arvsskatteskalor. Goda skäl kan anföras för detta. Gåvoskatten måste erläggas omedelbart, arvsskatten först efter givarens död. Man skulle kunna säga att gåvoskatten i princip bör motsvara det diskonterade värdet av arvsskatten. Man har emellertid svårt att förstå varför majoriteten tillämpat denna princip endast i övre delen av gåvoskatteskalorna. I den nedre delen är dessa nämligen hårdare än motsvarande arvsskatteskalor.

Vi föreslår att arvsskatteskalorna — liksom nu sker — tillämpas också för beräkning av gåvoskatt.

Majoriteten föreslår att gåvor från äkta makar i gåvoskattehänseende skall anses som *en* gåva. Vi finner detta vara principiellt felaktigt i ett läge, då man inom beskattningssystemet i övrigt eftersträvar att behandla äkta makar individuellt. Rent praktiskt uppstår också komplikationer. Om två makar till en och samma person ger var sin gåva under skattepliktsgränsen men av sådan storlek att gåvorna tillsammans kommer över denna, föreligger skyldighet att deklarera gåvorna. Om ingen av givarna vet om den andres gåva — något som i och för sig inte är orimligt — kommer ingen deklaration att avgivas. Om i stället gåvotagaren i enlighet med vårt förslag blir skattskyldig, blir detta problem mindre. Av nyss anförda principiella skäl kan vi emellertid inte gå med på majoritetens förslag utan föreslår, att gåvor från äkta makar liksom enligt nuvarande ordning i gåvoskattehänseende behandlas oberoende av varandra.

Tabell 1. För skattskyldiga som får erlägga full förmögenhetsskatt blir verkningarna följande

Skattepliktig förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt enligt nuvarande regler, kr.	Ökning (+) eller minskn. (—) av förmögenhetsskatten för			
		gift enligt majoritetens förslag kr.	ensamstående enligt majoritetens förslag kr.	gift enligt vårt förslag kr.	ensamstående enligt vårt förslag kr.
150 000	400	—400	+100	—400	—150
200 000	900	—400	+100	—650	—150
250 000	1 550	—550	+200	—800	—175
300 000	2 200	—450	+300	—825	—75
350 000	2 850	—350	+400	—725	+25
400 000	3 500	—250	+750	—625	+250
450 000	4 300	—50	+950	—550	+450
500 000	5 100	+150	+1 150	—350	+650
550 000	5 900	+350	+1 350	—150	+850
600 000	6 700	+550	+1 550	+50	+1 050
650 000	7 500	+750	+2 000	+250	+1 250
700 000	8 300	+1 200	+2 450	+450	+1 450
750 000	9 100	+1 650	+2 900	+650	+1 650
800 000	9 900	+2 100	+3 350	+850	+1 850
900 000	11 500	+3 000	+4 250	+1 250	+2 375
1 000 000	13 100	+3 900	+5 150	+2 025	+3 275
1 200 000	16 700	+5 300	+6 550	+3 425	+4 675
1 500 000	22 100	+7 400	+8 650	+5 525	+6 775
2 000 000	31 100	+12 650	+14 150	+9 025	+10 275
3 000 000	49 100	+24 650	+26 150	+16 025	+17 275
5 000 000	85 100	+48 650	+50 150	+30 025	+31 275
10 000 000	175 100	+108 650	+110 150	+89 150	+90 650

Tabell 2. Total skatt enligt nuvarande regler, enligt majoritetens förslag och enligt vårt förslag

Kommunal utdebitering = 20,00 kr. per skattekrona

		Total skatt, i kr., för					
		gift enligt			ensamstående enligt		
Förmögenhet, kr.	Inkomst, kr.	nuvarande regler	majoritetens förslag	vårt förslag	nuvarande regler	majoritetens förslag	vårt förslag
1	2	3	4	5	6	7	8
200 000	0	0	250	125	0	500	375
	5 000	440	290	165	965	1 065	940
	10 000	2 045	1 600	1 395	3 215	3 315	3 065
	20 000	5 545	5 145	4 895	7 540	7 640	7 390
	30 000	9 652	9 252	9 002	12 480	12 580	12 330
	50 000	19 802	19 402	19 152	23 480	23 580	23 330
	100 000	49 734	49 334	49 084	53 880	53 980	53 730
300 000	0	400	875	688	400	1 250	1 063
	5 000	440	915	728	965	1 815	1 628
	15 000	5 095	4 645	4 270	6 560	6 860	6 485
	30 000	10 952	10 502	10 127	13 780	14 080	13 705
	50 000	21 102	20 652	20 277	24 780	25 080	24 705
	75 000	35 468	35 018	34 643	39 480	39 780	39 405
	150 000	83 439	82 989	82 614	87 680	87 980	87 605
500 000	0	1 550	2 625	2 375	1 550	3 125	2 875
	10 000	3 345	3 770	3 520	4 515	5 760	5 760
	20 000	9 745	9 895	9 395	11 740	12 890	12 390
	40 000	18 699	18 849	18 349	22 160	23 310	22 810
	60 000	29 608	29 758	29 258	33 500	34 650	34 150
	100 000	53 934	54 084	53 584	58 080	59 230	58 730
	200 000	120 305	120 455	119 955	124 660	125 810	125 310
750 000	0	3 175	5 375	4 875	3 175	6 000	5 375
	15 000	7 195	8 270	7 770	8 660	10 520	10 520
	30 000	17 852	19 502	18 502	20 680	23 120	22 330
	50 000	28 002	29 652	28 652	31 680	34 580	33 330
	75 000	42 368	44 018	43 018	46 380	49 280	48 030
	150 000	90 339	91 989	90 989	94 580	97 480	96 230
	250 000	160 305	161 955	160 955	164 660	167 560	166 310
1 000 000	0	5 100	8 500	7 563	5 100	9 125	8 188
	20 000	11 345	13 145	12 208	13 340	15 765	14 828
	40 000	26 699	29 520	28 724	30 160	31 520	31 520
	60 000	37 608	41 508	39 633	41 500	46 650	44 775
	100 000	61 934	65 834	63 959	66 080	71 230	69 355
	200 000	128 305	132 205	130 330	132 660	137 810	135 935
	300 000	200 305	204 205	202 330	204 660	209 810	207 935
1 500 000	30 000	20 252	23 502	22 565	23 080	26 955	26 018
	60 000	46 608	45 615	45 615	49 380	47 520	47 520
	150 000	103 339	110 739	108 864	107 580	116 230	114 355
	400 000	281 305	288 705	286 830	285 660	294 310	292 435
3 000 000	50 000	41 002	55 777	51 465	41 380	60 205	55 768
	100 000	81 260	85 709	81 397	81 380	90 605	86 168
	250 000	200 305	202 420	202 420	201 380	204 420	204 420
	500 000	380 305	404 955	396 330	384 660	410 810	401 935
10 000 000	100 000	105 640	190 709	180 959	106 120	195 605	185 855
	250 000	201 260	293 080	283 330	201 380	298 185	288 435
	500 000	401 260	473 080	463 330	401 380	478 185	468 435
	1 000 000	801 260	874 530	874 530	801 380	876 720	876 720

Anm.: Med total skatt avses förmögenhetsskatt, statlig och kommunal inkomsskatt samt folkpensionsavgift. Reduktions- och spärrregler har i förekommande fall tillämpats.

Tabell 3. Ökning (+) eller minskning (—) av den totala skatten enligt majoritetens förslag och enligt vårt förslag vid jämförelse med skatten enligt nuvarande regler

Kommunal utdebitering = 20,00 kr. per skattekrona

		Gift skattskyldig			Ensamstående skattskyldig		
		Total skatt enligt nu-	Ökning (+) el. minskning (—) av skatten enligt		Total skatt enligt nu-	Ökning (+) el. minskning (—) av skatten enligt	
Förmögenhet, kr.	Inkomst, kr.	varande regler	maj. försl.	vårt försl.	varande regler	maj. försl.	vårt försl.
1	2	3	4	5	6	7	8
200 000	0	0	+250	+125	0	+500	+375
	5 000	440	—150	—275	965	+100	—25
	10 000	2 045	—445	—650	3 215	+100	—150
	20 000	5 545	—400	—650	7 540	+100	—150
	30 000	9 652	—400	—650	12 480	+100	—150
	50 000	19 802	—400	—650	23 480	+100	—150
	100 000	49 734	—400	—650	53 880	+100	—150
300 000	0	400	+475	+288	400	+850	+663
	5 000	440	+475	+288	965	+850	+663
	15 000	5 095	—450	—825	6 560	+300	—75
	30 000	10 952	—450	—825	13 780	+300	—75
	50 000	21 102	—450	—825	24 780	+300	—75
	75 000	35 468	—450	—825	39 480	+300	—75
	150 000	83 439	—450	—825	87 680	+300	—75
500 000	0	1 550	+1 075	+825	1 550	+1 575	+1 325
	10 000	3 345	+425	+175	4 515	+1 245	+1 245
	20 000	9 745	+150	—350	11 740	+1 150	+650
	40 000	18 699	+150	—350	22 160	+1 150	+650
	60 000	29 608	+150	—350	33 500	+1 150	+650
	100 000	53 934	+150	—350	58 080	+1 150	+650
	200 000	120 305	+150	—350	124 660	+1 150	+650
750 000	0	3 175	+2 200	+1 700	3 175	+2 825	+2 200
	15 000	7 195	+1 075	+575	8 660	+1 860	+1 860
	30 000	17 852	+1 650	+650	20 680	+2 440	+1 650
	50 000	28 002	+1 650	+650	31 680	+2 900	+1 650
	75 000	42 368	+1 650	+650	46 380	+2 900	+1 650
	150 000	90 339	+1 650	+650	94 580	+2 900	+1 650
	250 000	160 305	+1 650	+650	164 660	+2 900	+1 650
1 000 000	0	5 100	+3 400	+2 463	5 100	+4 025	+3 088
	20 000	11 345	+1 800	+863	13 340	+2 425	+1 488
	40 000	26 699	+2 821	+2 025	30 160	+1 360	+1 360
	60 000	37 608	+3 900	+2 025	41 500	+5 150	+3 275
	100 000	61 934	+3 900	+2 025	66 080	+5 150	+3 275
	200 000	128 305	+3 900	+2 025	132 660	+5 150	+3 275
	300 000	200 305	+3 900	+2 025	204 660	+5 150	+3 275
1 500 000	30 000	20 252	+3 250	+2 313	23 080	+3 875	+2 938
	60 000	46 608	—993	—993	49 380	—1 860	—1 860
	150 000	103 339	+7 400	+5 525	107 580	+8 650	+6 775
	400 000	281 305	+7 400	+5 525	285 660	+8 650	+6 775
3 000 000	50 000	41 002	+14 775	+10 463	41 380	+18 825	+14 388
	100 000	81 260	+4 449	+137	81 380	+9 225	+4 788
	250 000	200 305	+2 115	+2 115	201 380	+3 040	+3 040
	500 000	380 305	+24 650	+16 025	384 660	+26 150	+17 275
10 000 000	100 000	105 640	+85 069	+75 319	106 120	+89 485	+79 735
	250 000	201 260	+91 820	+82 070	201 380	+96 805	+87 055
	500 000	401 260	+71 820	+62 070	401 380	+76 805	+67 055
	1 000 000	801 260	+73 270	+73 270	801 380	+75 340	+75 340

Anm.: Med total skatt avses förmögenhetsskatt, statlig och kommunal inkomstskatt samt folkpensionsavgift. Reduktions- och spärrregler har i förekommande fall tillämpats.

Tabell 4. Skattebelastningen på förmögenheten — dvs. skillnaden i total skatt mellan förmögenhetsägare och icke förmögenhetsägare med samma inkomst — enligt nuvarande regler, enligt majoritetens förslag och enligt vårt förslag

Kommunal utdebitering = 20,00 kr. per skattekrona

		Skattebelastning på förmögenhet, i kr., för					
		gift enligt			ensamstående enligt		
Förmögenhet, kr.	Inkomst, kr.	nuvarande regler	majoritetens försl.	vårt förslag	nuvarande regler	majoritetens försl.	vårt förslag
1	2	3	4	5	6	7	8
200 000	0	0x	*250*	*125*	0x	*500*	*375*
	5 000	400x	*250*	*125*	400x	*500*	*375*
	10 000	900	*455*	250	900	1 000	750
	20 000	900	500	250	900	1 000	750
	30 000	900	500	250	900	1 000	750
	50 000	900	500	250	900	1 000	750
	100 000	900	500	250	900	1 000	750
300 000	0	400x	*875*	*688*	400x	*1 250*	*1 063*
	5 000	400x	*875*	*688*	400x	*1 250*	*1 063*
	15 000	2 200	1 750	1 375	2 200	2 500	2 125
	30 000	2 200	1 750	1 375	2 200	2 500	2 125
	50 000	2 200	1 750	1 375	2 200	2 500	2 125
	75 000	2 200	1 750	1 375	2 200	2 500	2 125
	150 000	2 200	1 750	1 375	2 200	2 500	2 125
500 000	0	1 550x	*2 625*	*2 375*	1 550x	*3 125*	*2 875*
	10 000	2 200x	*2 625*	*2 375*	2 200x	*3 445*	*3 445*
	20 000	5 100	5 250	4 750	5 100	6 250	5 750
	40 000	5 100	5 250	4 750	5 100	6 250	5 750
	60 000	5 100	5 250	4 750	5 100	6 250	5 750
	100 000	5 100	5 250	4 750	5 100	6 250	5 750
	200 000	5 100	5 250	4 750	5 100	6 250	5 750
750 000	0	3 175x	*5 375*	*4 875*	3 175x	*6 000*	*5 375*
	15 000	4 300x	*5 375*	*4 875*	4 300x	*6 160*	*6 160*
	30 000	9 100	10 750	9 750	9 100	*11 540*	10 750
	50 000	9 100	10 750	9 750	9 100	12 000	10 750
	75 000	9 100	10 750	9 750	9 100	12 000	10 750
	150 000	9 100	10 750	9 750	9 100	12 000	10 750
	250 000	9 100	10 750	9 750	9 100	12 000	10 750
1 000 000	0	5 100x	*8 500*	*7 563*	5 100x	*9 125*	*8 188*
	20 000	6 700x	*8 500*	*7 563*	6 700x	*9 125*	*8 188*
	40 000	13 100	*15 921*	15 125	13 100	*14 460*	*14 460*
	60 000	13 100	17 000	15 125	13 100	18 250	16 375
	100 000	13 100	17 000	15 125	13 100	18 250	16 375
	200 000	13 100	17 000	15 125	13 100	18 250	16 375
	300 000	13 100	17 000	15 125	13 100	18 250	16 375
1 500 000	30 000	11 500x	*14 750*	*13 813*	11 500x	*15 375*	*14 438*
	60 000	22 100	*21 107*	*21 107*	*20 980*	*19 120*	*19 120*
	150 000	22 100	29 500	27 625	22 100	30 750	28 875
	400 000	22 100	29 500	27 625	22 100	30 750	28 875
3 000 000	50 000	22 100x	*36 875*	*32 563*	*18 800x*	*37 625*	*33 188*
	100 000	*32 426*	*36 875*	*32 563*	*28 400*	*37 625*	*33 188*
	250 000	49 100	*51 215*	*51 215*	*45 820*	*48 860*	*48 860*
	500 000	49 100	73 750	65 125	49 100	75 250	66 375
10 000 000	100 000	*56 806x*	*141 875*	*132 125*	*53 140x*	*142 625*	*132 875*
	250 000	*50 055x*	*141 875*	*132 125*	*45 820x*	*142 625*	*132 875*
	500 000	*70 055*	*141 875*	*132 125*	*65 820*	*142 625*	*132 875*
	1 000 000	*110 055*	*183 325*	*183 325*	*105 820*	*181 160*	*181 160*

Anm.: Med total skatt avses förmögenhetsskatt, statlig och kommunal inkomstskatt samt folkpensionsavgift. Reduktions- och spärrregler har i förekommande fall tillämpats. Dessa har utmärkts med x resp kursiverats.

Tabell 5. Behållen inkomst efter skatt i olika inkomst- och förmögenhetslägen enligt vårt förslag för gift skattskyldig. Kommunal utdebitering = 20 kr. per skattekrona

		Kapitalavkastning 3 %				Kapitalavkastning 4 %			
		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst	
Arbets-inkomst	För-mögenhet	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
0	0	—	—	—	—	—	—	—	—
	200 000	6 000	5 795	6 000	5 795	8 000	7 395	8 000	7 395
	400 000	12 000	8 997	12 000	8 997	16 000	10 160	16 000	10 160
	600 000	18 000	9 200	18 000	9 200	24 000	11 390	24 000	11 390
	800 000	24 000	9 200	24 000	9 200	32 000	11 712	32 000	11 712
	1 000 000	30 000	9 520	30 000	9 520	40 000	11 670	40 000	11 670
	1 500 000	45 000	11 995	45 000	11 995	60 000	14 995	60 000	14 995
	2 000 000	60 000	14 995	60 000	14 995	80 000	18 995	80 000	18 995
	3 000 000	90 000	15 407	90 000	15 407	120 000	26 447	120 000	26 447
	5 000 000	150 000	11 712	150 000	11 712	200 000	27 782	200 000	27 782
20 000	0	20 000	15 390	—	—	20 000	15 390	—	—
	200 000	26 000	19 130	6 000	3 740	28 000	20 204	8 000	4 814
	400 000	32 000	19 865	12 000	4 475	36 000	22 027	16 000	6 637
	600 000	38 000	19 128	18 000	3 738	44 000	22 038	24 000	6 648
	800 000	44 000	18 038	24 000	2 648	52 000	21 750	32 000	6 360
	1 000 000	50 000	16 447	30 000	1 057	60 000	20 883	40 000	5 493
	1 500 000	65 000	16 090	45 000	700	80 000	19 090	60 000	3 700
	2 000 000	80 000	19 090	60 000	3 700	100 000	23 090	80 000	7 700
	3 000 000	110 000	22 841	90 000	7 451	140 000	30 720	120 000	15 330
	5 000 000	170 000	18 351	150 000	2 961	220 000	33 467	200 000	18 077
30 000	0	30 000	21 300	—	—	30 000	21 300	—	—
	200 000	36 000	24 652	6 000	3 352	38 000	25 628	8 000	4 328
	400 000	42 000	24 955	12 000	3 655	46 000	26 841	16 000	5 541
	600 000	48 000	23 894	18 000	2 594	54 000	26 678	24 000	5 378
	800 000	54 000	22 678	24 000	1 378	62 000	26 090	32 000	4 790
	1 000 000	60 000	20 883	30 000	—417	70 000	25 043	40 000	3 743
	1 500 000	75 000	18 090	45 000	—3 210	90 000	21 090	60 000	—210
	2 000 000	90 000	21 090	60 000	—210	110 000	25 090	80 000	3 790
	3 000 000	120 000	26 521	90 000	5 221	150 000	32 320	120 000	11 020
	5 000 000	180 000	21 631	150 000	331	230 000	36 267	200 000	14 967

Arbets-inkomst	För-mögenhet	Kapitalavkastning 3 %				Kapitalavkastning 4 %			
		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst		Sammanlagd inkomst		Kapitalinkomst	
		total	efter skatt	total	efter skatt	total	efter skatt	total	efer skatt
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
50 000	0	50 000	31 160	—	—	50 000	31 160	—	—
	200 000	56 000	34 094	6 000	2 934	58 000	34 926	8 000	3 766
	400 000	62 000	33 965	12 000	2 805	66 000	35 629	16 000	4 469
	600 000	68 000	32 586	18 000	1 426	74 000	35 082	24 000	3 922
	800 000	74 000	31 082	24 000	—78	82 000	34 350	32 000	3 190
	1 000 000	80 000	29 203	30 000	—1 957	90 000	32 919	40 000	1 759
	1 500 000	95 000	22 259	45 000	—8 901	110 000	27 779	60 000	—3 381
	2 000 000	110 000	25 090	60 000	—6 070	130 000	29 090	80 000	—2 070
	3 000 000	140 000	30 720	90 000	—440	170 000	35 520	120 000	4 360
	5 000 000	200 000	27 867	150 000	—3 293	250 000	41 867	200 000	10 707
100 000	0	100 000	51 240	—	—	100 000	51 240	—	—
	200 000	106 000	53 682	6 000	2 442	108 000	54 418	8 000	3 178
	400 000	112 000	53 265	12 000	2 025	116 000	54 737	16 000	3 497
	600 000	118 000	51 598	18 000	358	124 000	53 806	24 000	2 566
	800 000	124 000	49 806	24 000	—1 434	132 000	52 700	32 000	1 460
	1 000 000	130 000	47 639	30 000	—3 601	140 000	50 949	40 000	—291
	1 500 000	145 000	40 089	45 000	—11 151	160 000	45 009	60 000	—6 231
	2 000 000	160 000	33 920	60 000	—17 320	180 000	39 069	80 000	—12 171
	3 000 000	190 000	38 720	90 000	—12 520	220 000	43 520	120 000	—7 720
	5 000 000	250 000	41 867	150 000	—9 373	300 000	55 867	200 000	4 627

Tabell 6. Marginalskatt på ökad kapitalinkomst som erhållits genom förhöjning av förmögenheten dels enligt nuvarande regler, enligt majoritetens förslag och enligt vårt förslag. Gift skattskyldig

Kommunal utdebitering = 20,00 kr. per skattekrona

Arbetsinkomst kr.	Förmögenhet, kr.	Kapitalavkastning 3 % Marginalskatt i procent enligt			Kapitalavkastning 4 %		
		nuv. regler	majoritetens försl.	vårt förslag	nuv. regler	majoritetens försl.	vårt förslag
1	2	3	4	5	6	7	8
0	0	0	0	0	0	0	0
	200 000	50,0	36,7	36,7	52,5	32,5	32,5
	400 000	74,0	68,3	60,0	75,0	85,0	72,5
	600 000	83,0	100,0	100,0	80,0	90,0	90,0
	800 000	88,0	100,0	100,0	85,6	108,1	95,6
	1 000 000	89,6	84,0	84,0	96,2	84,0	113,7
	1 500 000	107,6	80,0	80,0	103,4	80,0	80,0
	2 000 000	80,0	108,4	80,0	80,0	80,0	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	104,8	80,0	100,7	94,4
	5 000 000	80,0	117,2	108,8	80,0	109,5	103,2
20 000	0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
	200 000	83,3	73,3	73,3	79,5	72,0	72,0
	400 000	98,9	112,3	95,6	91,2	101,2	88,7
	600 000	104,5	117,9	117,9	93,6	103,6	103,6
	800 000	106,9	136,9	120,3	93,6	116,1	103,6
	1 000 000	113,6	136,9	136,9	103,4	120,9	120,9
	1 500 000	118,4	80,0	80,0	103,4	80,0	80,0
	2 000 000	80,0	80,0	80,0	108,2	80,0	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	104,8	80,0	104,7	80,0
	5 000 000	80,0	117,2	108,8	80,0	109,5	103,2
30 000	0	41,6	41,6	41,6	41,6	41,6	41,6
	200 000	94,5	84,5	84,5	83,7	76,2	76,2
	400 000	104,5	117,9	101,2	93,6	103,6	91,1
	600 000	106,9	120,3	120,3	93,6	103,6	103,6
	800 000	106,9	136,9	120,3	98,4	120,9	108,4
	1 000 000	118,4	141,7	141,7	103,4	120,9	120,9
	1 500 000	118,4	80,0	80,0	108,2	80,0	80,0
	2 000 000	80,0	80,0	80,0	108,2	80,0	80,0
	3 000 000	80,0	113,2	104,8	80,0	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	117,2	108,8	80,0	109,5	103,2
50 000	0	53,6	53,6	53,6	53,6	53,6	53,6
	200 000	101,7	91,7	91,7	90,9	83,4	83,4
	400 000	111,7	125,1	108,4	98,4	108,4	95,9
	600 000	111,7	125,1	125,1	98,4	108,4	108,4
	800 000	111,7	141,7	125,1	103,2	125,7	113,2
	1 000 000	118,4	141,7	141,7	108,2	125,7	125,7
	1 500 000	123,2	80,0	146,5	108,2	125,7	125,7
	2 000 000	123,2	80,0	80,0	108,2	80,0	80,0
	3 000 000	80,0	117,2	80,0	80,0	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	122,0	113,6	80,0	109,5	103,2
100 000	0	63,2	63,2	63,2	63,2	63,2	63,2
	200 000	106,5	96,5	96,5	95,7	88,2	88,2
	400 000	116,5	129,9	113,2	103,2	113,2	100,7
	600 000	116,5	129,9	129,9	103,2	113,2	113,2
	800 000	116,5	146,5	129,9	107,2	129,7	117,2
	1 000 000	123,2	146,5	146,5	112,2	129,7	129,7
	1 500 000	127,2	150,5	150,5	112,2	129,7	129,7
	2 000 000	127,2	80,0	80,0	112,2	80,0	129,7
	3 000 000	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0	80,0
	5 000 000	80,0	122,0	113,6	80,0	109,5	103,2

Tabell 7. Arvsskatt i kronor för arvs- och testamentslotter tillhörande skatteklass I enligt nuvarande regler samt enligt vårt förslag

Arvslott[1] kr.	Nuvarande regler		Vårt förslag		Ökning (+) eller minskning (—) av arvsskatten enligt vårt förslag			
	make	barn	make	barn	make	barn	make	barn
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2 000	—	—	—	—	—	—	—	—
3 000	—	—	—	—	—	—	—	—
5 000	—	—	—	—	—	—	—	—
10 000	—	210	—	—	—	—210	—	—100,0
15 000	—	390	—	150	—	—240	—	—61.5
20 000	—	590	—	400	—	—190	—	—32,2
25 000	—	840	—	650	—	—190	—	—22,6
30 000	—	1 090	—	900	—	—190	—	—17,4
40 000	—	1 690	—	1 800	—	+110	—	+6,5
50 000	2 390	2 390	—	2 800	-2 390	+410	—100,0	+17,2
60 000	3 190	3 190	—	4 200	—3 190	+1 010	—100,0	+31,7
70 000	4 090	4 090	1 200	5 700	—2 890	+1 610	—70,7	+39,4
80 000	5 090	5 090	2 700	7 200	—2 390	+2 110	—47,0	+41,5
100 000	8 590	8 590	6 600	11 100	—1 990	+2 510	—23,2	+29,2
120 000	13 390	13 390	11 400	15 900	—1 990	+2 510	—14,9	+18,7
150 000	20 590	20 590	20 400	24 900	—190	+4 310	—0,9	+20,9
200 000	34 590	34 590	35 400	39 900	+810	+5 310	+2,3	+15,4
300 000	66 590	66 590	74 200	78 700	+7 610	+12 110	+11,4	+18,2
400 000	102 590	102 590	114 200	118 700	+11 610	+16 110	+11,3	+15,7
500 000	142 590	142 590	154 200	158 700	+11 610	+16 110	+8,1	+11,3
600 000	186 590	186 590	203 000	207 500	+16 410	+20 910	+8,8	+11,2
800 000	274 590	274 590	303 000	307 500	+28 410	+32 910	+10,3	+12,0
1 000 000	362 590	362 590	403 000	407 500	+40 410	+44 910	+11,1	+12,4
1 500 000	602 590	602 590	653 000	657 500	+50 410	+54 910	+8,4	+9,1
2 000 000	842 590	842 590	903 000	907 500	+60 410	+64 910	+7,2	+7,7
3 000 000	1 362 590	1 362 590	1 501 800	1 506 300	+139 210	+143 710	+10,2	+10,5
5 000 000	2 402 590	2 402 590	2 701 800	2 706 300	+299 210	+303 710	+12,5	+12,6
10 000 000	5 402 590	5 402 590	5 951 200	5 955 700	+548 610	+553 110	+10,2	+10,2

[1] Skattepliktigt belopp dvs. bruttobelopp före reducering med grundavdrag.

Tabell 8. Arvsskatt i kronor för arvs- och testamentslotter tillhörande skatteklass II—IV enligt nuvarande regler och enligt vårt förslag

Arvslott, kr.	Arvsskatt enligt nuvarande regler å lotter som tillfallit			Arvsskatt enligt vårt förslag å lotter som tillfallit		
	fader, moder, broder etc. (II)	kyrka, landsting, kommun etc. (III)	annan arvinge eller testamentstagare (IV)	fader, moder (II)	broder, etc. (II)	annan arvinge eller testamentstagare (II)
1	2	3	4	5	6	7
5 000	240	540	1 000	—	200	200
10 000	690	1 490	2 500	—	700	700
15 000	1 290	2 490	4 500	300	1 400	1 400
20 000	2 040	3 490	6 500	800	2 400	2 400
25 000	3 040	4 740	9 000	1 600	3 400	3 400
30 000	4 040	5 990	11 500	2 600	4 400	4 400
40 000	6 540	8 490	17 500	4 600	7 100	7 100
50 000	9 540	10 990	23 500	7 400	10 100	10 100
60 000	13 040	13 490	30 000	10 400	13 800	13 800
75 000	18 290	17 990	39 750	16 200	19 800	19 800
100 000	28 290	25 490	56 000	26 200	29 800	29 800
150 000	50 790	40 490	88 500	50 000	54 500	54 500
200 000	75 790	55 490	121 000	78 800	84 200	84 200
300 000	130 790	85 490	186 000	142 600	148 900	148 900
500 000	240 790	145 490	316 000	282 600	288 900	288 900
750 000	390 790	220 490	478 500	457 600	463 900	463 900
1 000 000	540 790	295 490	641 000	632 600	638 900	638 900
1 500 000	865 790	445 490	966 000	982 600	988 900	988 900
3 000 000	1 840 790	895 490	1 941 000	2 032 600	2 038 900	2 038 900
10 000 000	6 390 790	2 995 490	6 491 000	6 932 600	6 938 900	6 938 900

2. *Av herr Ottosson*

Inledande synpunkter

Beredningens majoritet har enligt min uppfattning gått vida längre än vad de utfärdade direktiven för beredningens arbete verkligen åsyftar. Beredningens uppgift skulle huvudsakligen vara att verkställa en teknisk översyn av förmögenhets- samt arvs- och gåvobeskattningen. Det framhölls visserligen i direktiven att beredningen borde föreslå den omfördelning av skattetrycket som kunde anses påkallad av sociala hänsyn. Ingenting i direktiven tyder emellertid på att beredningen därvid hade att föreslå sådana ändringar som mera märkbart påverkade skatteuttaget. Med andra ord ålåg det inte beredningen att göra "omfördelningen" på sådant sätt att skatten exempelvis höjdes för en kategori utan motsvarande sänkning för en annan.

Beredningens arbete bedrevs också till en början från dessa utgångspunkter men efter någon tid blev inriktningen en annan. Denna ändrade inställning från majoritetens sida inträffade på ett så tidigt stadium att någon kännedom då inte förelåg beträffande för bedömningen viktiga faktorer som rimligen borde påverka skatteuttaget. Den främsta av dessa faktorer var taxeringsnivån vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. De förslag som diskuterats inom beredningen utgick ifrån i stort sett oförändrad situation. När det senare — sedan majoriteten bestämt sig för viss utformning av skatteskalor och grundavdrag — visade sig att en kraftig stegring skulle ske i statens intäkter från kapitalskatterna på grund av höjda taxeringsvärden föranledde detta förhållande — vilket tidigare inte ens varit diskuterat — ingen ändrad inställning hos majoriteten.

Jag uppehåller mig vid detta enbart för att påvisa att majoritetens förslag tillkommit utan kännedom om väsentliga bakomliggande förhållanden. Dessvärre är det inte endast den höjda taxeringsnivån på fastigheter som majoriteten underlåtit att ta hänsyn till. Några undersökningar rörande verkningarna av kapitalskatterna i samhälls- och företagsekonomiskt hänseende har beredningen inte heller företagit. Den har inte heller analyserat de förändringar som under senare år inträtt i de mindre och medelstora företagens konkurrenssituation mot utländska företag av samma storlek. Mot bakgrunden av de ändrade förhållandena under 60-talet är det en rimlig begäran att en statlig utredning med uppgift att vidta en av sociala hänsyn betingad omfördelning av skatterna söker någorlunda objektivt ange vilka faktorer som bör tillmätas betydelse vid denna omfördelning och vilka den ansett inte böra beaktas. I stället har majoriteten nöjt sig med påståenden som helt eller delvis saknar verklighetsunderlag.

Även om beredningens uppgift inte varit att pröva frågan om förmögenhetsskattens vara eller icke vara säger det sig självt att en diskussion om beskattningens höjd blir meningslös, om man inte gör klart för sig motiven till att skatten tas ut. Nu har majoriteten nöjt sig med att hänvisa till att vi i Sverige haft en sådan beskattning "av tradition". Det synes även som om beredningens majoritet ingalunda haft något att erinra emot att beskattningen erhåller klart konfiskatoriska drag, men det framgår inte av majoritetens uttalanden huruvida den betraktar sådana som ett önskvärt inslag i beskattningen eller om den anser att de i princip bör undvikas.

I stället för att söka göra såvitt möjligt objektiva undersökningar om kapitalskatternas verkningar åberopar majoriteten en rad subjektiva värderingar. Riktigheten av dessa blir inte större därför att de uttalas av en majoritet inom en utredning. Eftersom det här rör sig om en i första hand ekonomisk fråga hade den bort angripas från ekonomiska utgångspunkter. Dessa skatters psykologiska effekt i olika hänseenden hade också behövt belysas. Följden av att sådana undersökningar underlåtits drabbar dessvärre även dem, som har en annan uppfattning än majoriteten i värderingsfrågorna.

Beredningens majoritet har svept in sitt ställningstagande i en rad delvis motstri-

dande uttalanden och kommer inte själv till någon bestämd slutsats. Förslaget beträffande förmögenhetsbeskattningen grundas främst på den omständigheten "att från olika håll under senare år framförts krav på en allmän skärpning av kapitalskatterna". Sedan konstateras att de större förmögenheterna kunnat hävda sig förvånansvärt väl trots den redan nu hårda beskattningen. Av detta magra material drar majoriteten den slutsatsen att skatterna på de stora förmögenheterna kan och bör höjas betydligt.

Att en statlig utredning bygger sitt förslag på sådana bräckliga grunder torde dessbättre höra till sällsyntheterna. Vid genomförandet av dessa tankegångar har majoriteten lyckats med konststycket att skärpa förmögenhetsbeskattningen med totalt 50 miljoner kronor i förhållande till nuläget, varav större delen faller på de stora förmögenheterna. Därtill kommer emellertid en betydande skattehöjning på grund av att taxeringsvärdena kan beräknas bli höjda vid 1970 års allmänna fastighetstaxering. Denna höjning har majoriteten själv beräknat till 80 à 90 miljoner kronor. Allt talar för att huvuddelen av denna ökning får bäras av de mindre och medelstora förmögenheterna. Sammanlagt skärps således förmögenhetsbeskattningen med i runt tal 30 % utan att någon hållbar motivering för en så genomgripande skärpning framförts.

Redan i direktiven för kapitalskatteberedningen betonas vikten av att det tillses att förmögenhetsbeskattningen samt beskattningen av arv och gåva på lämpligt sätt inpassas i skattesystemet. Hänsyn skall med andra ord tas inte endast till inkomstbeskattningens utformning utan även till den ändrade inställningen till frågan av beskattning av kapitalvinster som framträtt under senare år. Först om man gör en samlad genomgång av hur dessa skatter verkar får man det underlag som erfordras för att över huvud taget kunna diskutera förmögenhetsskattens funktion i det ekonomiska skeendet. På denna punkt brister det betänkligt i kapitalskatteberedningens betänkande. Att hänsyn inte kan tas till inkomstbeskattningen ligger i öppen dag, eftersom ingen för närvarande vet hur ingripande den aviserade skattereformen kommer att bli i slutgiltigt skick. Hittills har ingenting antytts om vilket skattetryck som väntar inkomsttagare med inkomster över 40 000 kronor.

Utredningen har inte haft kännedom om hur denna skattereform kommer att påverka inkomstbeskattningen i de högre inkomstskikten. Det har aviserats att skattereformen skulle inbegripa en individuell beskattning av äkta makar, men ingenting har angivits om denna kommer att omfatta endast anställda eller också avse de som drabbas av s. k. faktisk sambeskattning dvs. rörelseidkare och jordbrukare. Huruvida såväl arbetsinkomst som kapitalinkomst kommer att bli föremål för individuell beskattning kan inte heller någon säga innan riksdagen fattat sitt beslut.

Under sådana förhållanden anser jag det föga lämpligt varken från principiella eller praktiska utgångspunkter att beredningen nu framlägger ett betänkande som innefattar ett definitivt förslag rörande den framtida skattenivån. Remissbehandling av detta betänkande kommer kanske att ske under helt ändrade förutsättningar. Det enda försvar som kan åberopas för en sådan brådskande behandling är att de lättnader som den väntade höjningen av taxeringsvärdena på fastigheter borde föranleda bör genomföras under år 1970. Det kan emellertid knappast ha varit motivet för beredningens majoritet, vars förslag i mycket ringa grad tar hänsyn till sådana höjningar. Det är för övrigt möjligt att tillgodose detta syfte genom ett beslut vid höstriksdagen nästa år. Enligt min mening borde något förslag inte ha framlagts av beredningen i nuvarande läge utan först sedan planerna på en skattereform satts i verket. Någon anledning att anta att denna skulle komma att märkbart påverkas av den ena eller andra lösningen i kapitalskattefrågorna föreligger inte.

Det är inte heller välbetänkt att bryta ut arvsbeskattningen ur sitt sammanhang långt innan några definitiva lösningar nåtts i en rad även för beskattningens höjd viktiga frågor. Situationen blir nu närmast den att

man — om planerna går i lås — under ett år får en provisorisk förordning, där många tekniska lösningar är diskutabla, för att sedan få en helt ny förordning. Lagstiftningen på beskattningsområdet är intensiv även utan sådana onödiga provisorier.

I det följande skall något beröras vissa förhållanden som enligt min mening bör beaktas vid utformningen av kapitalbeskattningen.

Internationella aspekter

Sverige utgör det land som har det hårdaste totala skattetrycket mätt i procent av bruttonationalprodukten. Det förhåller sig också så att inkomstbeskattningen är den hårdaste i världen. Vidare tillhör Sverige det fåtal länder som har såväl årlig förmögenhetsbeskattning som arvs- och gåvobeskattning, ävensom kapitalvinstbeskattning på sådana för samhällsekonomin så viktiga tillgångar som fastigheter och aktier. Om man tar denna grupp beskattningsformer som en enhet torde det utan gensägelse vara så att kapitalet i Sverige beskattas väsentligt hårdare än kapitalet i andra länder. Det finns därför fog för frågan om just denna beskattning över huvud taget kan skärpas ytterligare. För mindre förmögenheter är beskattningsnivån i stort sett dubbelt så hög som i flertalet av de länder, vilka över huvud taget har någon årlig förmögenhetsbeskattning. Sedan såväl Danmark som Norge sänkt sin förmögenhetsbeskattning är den svenska förmögenhetsskatten i dag den efter Finland hårdaste i världen. För de stora förmögenheterna är skattetrycket i dag tre gånger så högt som i praktiskt taget alla övriga länder. Endast ett par tre länder — vilka dock saknar årlig förmögenhetsskatt — har hårdare beskattning vid dödsfall än Sverige. Till detta kommer kapitalvinstbeskattningen som för flertalet förmögenhetsägare är en ekonomisk realitet.

Man måste ha i minnet att den svenska förmögenhetsbeskattningen i motsats till vad som är brukligt i andra länder är progressiv. Genom inflationen blir beskattningen relativt sett hårdare även om förmögenhetens realvärde är oförändrat. En sådan utveckling har alltmer avlägsnat den svenska skattenivån från vad som gäller i andra länder. Detta förhållande belyses visserligen i betänkandet men lämnas av majoriteten i övrigt helt obeaktat.

Det ligger i öppen dag att alltför stora skillnader i kapitalbeskattningen mellan olika länder måste påverka kapitalrörelserna. Om man i likhet med mig är anhängare av fria kapitalrörelser går det inte på sikt att upprätthålla en högre skattenivå än den som gäller i våra närmaste grannländer. Det ställer sig avgjort fördelaktigare redan i dag att placera sitt kapital i utlandet. Ytterligare skärpning i skattetrycket skulle helt naturligt förstärka den tendens vi redan nu har att förmögenhetsägarna lämnar Sverige och bosätter sig utomlands. Dylika förhållanden har uppmärksammats på vissa håll i utlandet där skillnaderna i skattenivå mellan länderna är väsentligt mindre än vad som gäller för Sverige kontra dess närmaste grannländer.

Företagens konkurrenssituation

Den strukturrationalisering som ägt rum i ökad takt under de senaste fyra à fem åren har till stor del berört mindre och medelstora företag. Inemot hälften av de företag som på ett eller annat sätt gått upp i andra, vanligen större, har en omsättning av upp till 5 milj. kr. per år. Bland de grupper företag som har en årsomsättning av 5—20 milj. kr. uppgick ungefär 1/3 i andra företag. Anledningarna till sådana strukturförändringar är naturligtvis många. Troligen har de under 1960-talet sjunkande vinstmarginalerna varit utslagsgivande i förening med svårigheten att tillskapa nytt, för en fortsatt ekonomisk drift erforderligt kapital. Mycket talar emellertid för att beskattningssituationen varit en starkt bidragande orsak. Den ovanligt stora nybildningen av företag kort före andra världskrigets utbrott har medfört att ett stort antal företag i dag står inför en generationsväxling, ofta med betydande arvsskat-

teproblem som följd. Även dessa omständigheter talar för att kapitalbeskattningen inte bör vara alltför hård. Beredningens majoritet har för övrigt betonat detta då den uttalar att beskattningen inte får vålla företagsdöd med arbetslöshet som följd. Detta är emellertid ett alltför negativt sätt att uttrycka saken. Inte ens den ivrigaste anhängare av fördelningspolitiken önskar — om han inte eftersträvar ett socialistiskt samhälle — någon omfattande företagsdöd. Beskattningen måste emellertid utformas så att den inte heller stoppar bildandet av nya företag och utvecklingen av mindre företag till större. Hänsyn måste också tas till den ägarestruktur vi har i dag. De mindre och medelstora företagen, vilka i stor utsträckning fungerar som underleverantörer till större svenska företag eller till utländska företag, har en mycket viktig funktion att fylla i samhället och det är förmätet att tro att de medel som staten tar ut i förmögenhets- och arvsskatt tillväxer snabbare i statsmaskineriet än om en del av medlen fått stanna kvar i företaget för t. ex. förnyelse av anläggningstillgångarna.

En sannolik verkan av en fortsatt stegring av uttaget via kapitalskatterna är således en ökad utflyttning av kapitalet. Detta är illa nog. Värre är emellertid att det härvidlag också blir fråga om en utflyttning av personer med särskild fallenhet för satsningar på riskfyllda projekt, vilka om de lyckas ger utomordentliga bidrag till landets ekonomiska framåtskridande. Det kommer att röra sig om i tekniskt och ekonomiskt hänseende framsynta personer och detta i sin tur medför risk för minskad initiativkraft och minskat företagsbildande. Detta kan inte leda annat än till ett ökat beroende av utländska insatser beträffande såväl idéer som kapital.

En annan verkan som ter sig i hög grad sannolik är att de mindre och medelstora företag — vilka inte har fördelen av en skyddad hemmamarknad — kommer i ett försämrat ekonomiskt läge om kapitalbeskattningen blir alltför hög. Med den ökade kapitalintensitet som vi har att räkna med vid industriell drift, där kapitalet måste avskrivas på väsentligt kortare tid än vad som gällde för bara ett decennium sedan kommer den årliga förmögenhetsbeskattningen i förening med en väntad arvsbeskattning att framtvinga sådana krav på räntabilitet att möjligheten att konkurrera med utländska företag på hemmamarknaden blir väsentligt mindre.

Under senare år har det varit en markant tendens hos mindre och medelstora företag, särskilt inom verkstadsindustrin, att söka sig in på utländska marknader för att på så sätt trygga sin verksamhet, för vilken hemmamarknaden blivit för liten. Ofta sker sådan export genom handelshus eller genom samverkan mellan olika företag. Det väsentliga är emellertid att företagen måste konkurrera med sina priser. I första hand är det naturligt för denna grupp företag att vända sig till de mest näraliggande marknaderna dvs. de nordiska grannländerna. Under senare tid har såväl Danmark som Norge beslutat om lättnader i förmögenhetsbeskattningen. Om motsvarande åtgärd inte sker för de svenska företagen kommer dessa att få en av kapitalskatterna försämrad konkurrens i förhållande till vad tidigare gällt.

En stor del av vad som sagts ovan kan även göras direkt tillämpligt på jordbruket. Den ytterligare börda som majoriteten inom utredningen vill lägga på jordbrukarna kommer i många fall att leda till försäljning eller nedläggning. Låt mig för att belysa situationen få visa följande exempel.

En ensamstående äldre lantbrukare med en arvinge äger och brukar en gård med ett taxeringsvärde i dag på 600 000 kronor. 1970 års taxeringsvärde kan komma att ligga vid ca 864 000 kronor. Antag vidare att fastigheten är belånad till 50 % av årets taxeringsvärde och att ägaren dör efter 10 år. Genomföres majoritetens förslag och bibehålls det nya taxeringsvärdet oförändrad fram till dödsfallet uppgår de sammanlagda kapitalskatterna under tioårsperioden till 265 800 kronor.

Detta belopp måste betalas med beskattade medel eller med lån som sedan måste amorteras med beskattade medel. Om man

utgår ifrån att lantbrukaren i fråga betalar 50 % av sina inkomster i skatt vilket motsvarar en årsinkomst av ca 75 000 kronor måste denne under tioårsperioden spara ihop 531 600 kronor enbart för att ha råd att betala kapitalskatterna!

Från statsmakternas sida framförs ofta att endast stora jordbruksenheter har möjligheter att klara sig i den framtida konkurrensen. Exemplet ovan visar dock att det är framför allt dessa större enheter som med all sannolikhet inte kommer att kunna bära de kommande skattebördorna.

Med hänsyn till de berörda bristerna i beredningens utredningsarbete är jag för min del inte benägen att på grundval av vad som framkommit under utredningsarbetet föreslå annat än vissa ändringar i kapitalbeskattningen. Jag vill därför framhålla att om det under det fortsatta utredningsarbetet framkommer sådana omständigheter på grundval av sedermera utförda undersökningar att en ändrad inställning från min sida i den ena eller andra riktningen kan motiveras med hänsyn till nytt material, kommer jag i slutbetänkandet att framlägga förslag härom.

Förslag

Förmögenhetsskatten

Med hänsyn till den fortgående penningvärdeförsämringen har de progressiva elementen i förmögenhetsskatteskalan efter hand skärpts. Nivån fastställdes i sina huvudsakliga drag år 1952 och sedan dess har penningvärdeförsämringen utgjort 75 %, med andra ord en förmögenhet som då var värd 200 000 kronor skulle nu om den varit värdebeständig uppgå till 350 000 kronor. I detta läge har skattetrycket ökat med 40 %. För större förmögenheter exempelvis en förmögenhet som 1952 var värd 1 miljon kronor har stegring i skatten skett med 16 %. Alldeles utan ingrepp av skattelagstiftningen har således en fortgående skärpning drabbat förmögenhetsägarna. Det ligger därför nära till hands att fråga sig om ytterligare höjning är påkallad eller om inte snarare en lindring borde ske i skattesatserna för att åtminstone delvis motverka inflationseffekten.

I synnerhet om hänsyn tas till de betydande höjningar av taxeringsvärdena som kan antas komma att ske vid 1970 års allmänna fastighetstaxering, framstår en sådan sänkning som naturlig, om man inte ytterligare vill skärpa beskattningen för mindre och medelstora förmögenheter. För att så mycket som möjligt återföra skattetrycket till den ursprungliga nivån för de mindre och medelstora förmögenheterna har jag ansett mig böra förorda högre grundavdrag än majoriteten.

Jag föreslår att grundavdraget sätts för ensamstående till 150 000 kronor och för gifta till 200 000 kronor. Härigenom nås den önskvärda effekten att någon ökning av antalet skattskyldiga inte kommer att inträda trots den höjda taxeringsnivån på fastigheter. Sannolikt blir det tvärtom en viss minskning.

Jag har också ansett mig böra förorda en övergång till en mer proportionell skala, som är både enklare och mera rationell än den nuvarande. Det är dock med största tvekan som jag överhuvudtaget presenterar ett skalförslag med tanke på den osäkerhet som råder beträffande det slutliga resultatet av fastighetstaxeringen.

Skalan nedan har utformats så att fastighetsägarna i de lägre förmögenhetsskikten inte skall erhålla någon ökning av förmögenhetsskatten vid en relativt måttlig höjning av taxeringsvärdena.

Skala

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt, kr.	Förmögenhetsskatt, % inom skiktet
— 400 000		1,4
400 000 —		5 600+1,8

Vid oförändrade taxeringsvärden blir verkningarna av mitt förslag följande i de fall full förmögenhetsskatt får erläggas.

Tabell I.

Skattepliktig förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt enligt nuvarande regler, kr.	Ökn. (+) eller minskn. (—) av förmögenhetsskatten, i kr., enligt			
		majoritetens försl. för		mitt förslag för	
		gift	ensamstående	gift	ensamstående
1	2	3	4	5	6
150 000	400	—400	+100	—400	—400
200 000	900	—400	+100	—900	—200
250 000	1 550	—550	+200	—850	—150
300 000	2 200	—450	+300	—800	—100
350 000	2 850	—350	+400	—750	—50
400 000	3 500	—250	+750	—700	±0
450 000	4 300	—50	+950	—800	—100
500 000	5 100	+150	+1 150	—900	—200
550 000	5 900	+350	+1 350	—1 000	—300
600 000	6 700	+550	+1 550	—1 100	—200
650 000	7 500	+750	+2 000	—1 000	—100
700 000	8 300	+1 200	+2 450	—900	±0
750 000	9 100	+1 650	+2 900	—800	+100
800 000	9 900	+2 100	+3 350	—700	+200
900 000	11 500	+3 000	+4 250	—500	+400
1 000 000	13 100	+3 900	+5 150	—300	+600
1 200 000	16 700	+5 300	+6 550	—300	+600
1 500 000	22 100	+7 400	+8 650	—300	+600
2 000 000	31 100	+12 650	+14 150	—300	+600
3 000 000	49 100	+24 650	+26 150	—300	+600
5 000 000	85 100	+48 650	+50 150	—300	+600
10 000 000	175 100	+108 650	+110 150	—300	+600

Bilden blir dock en helt annan även vid en så måttlig höjning som 20 % av de skattepliktiga förmögenheterna. Verkningarna framgår av tabell II.

Spärregel

I direktiven för utredningen påpekades att den borde pröva i vad mån ändringar i förmögenhetsbeskattningen borde föranleda ändringar också i den s. k. 80 %-regeln. Bl. a. erinrades om att dubbelbeskattningsavtalens utformning lett till att regeln inte var effektiv när det gällde personer med inkomster från utlandet.

Dessa uttalanden har beredningens majoritet tagit till intäkt för en skärpning på så sätt att i de fall då 80 %-spärren i dag trätt in så skall denna i fortsättningen inte längre gälla utan i stället för att i dag få behålla 20 % av inkomsten så får förmögenhetsägaren i vissa fall enligt majoritetens förslag behålla betydligt mindre. En sådan skärpning kan jag över huvud taget inte medverka till. Det är visserligen sant att de nu gällande spärrarna understundom har ojämna verkningar men i jämförelse med det spärrsystem som majoriteten förordar har ju mitt förslag dock den fördelen att vederbörande får behålla 1/5 av avkastningen om denna inte är onormalt låg.

I det av majoriteten förordade spärrsystemet ingår som en väsentlig komponent att halva förmögenhetsskatten och hela den statliga inkomstskatten alltid skall betalas. Detta får helt naturligt betydligt hårdare verkningar än den regel som gäller i dag, enligt vilken endast skatten på halva förmögenheten med nödvändighet måste betalas. Här kommer nämligen de av majoriteten förordade betydligt hårdare skattesatserna att inverka. Trots att jag förordar lägre skattesatser anser jag mig inte böra gå med på utredningens förslag i denna del. Ett av skälen härtill är att det i många fall inträffar att avkastningen blir låg beroende på speciellt ogynnsamma omständigheter, såsom för jordbrukarnas del torka eller översvämning. Jag är därför av den uppfattningen att den nuvarande 80 %-spärren behövs och förordar därför endast den tekniska ändringen i förhållande till

Tabell II. De sammanlagda verkningarna av nya skatteregler och höjda taxeringsvärden å fastighet för skattskyldiga som får erlägga full förmögenhetsskatt

Skattepliktig förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt enligt nuvarande regler, kr.	Ökning (+) eller minskning (—) av förmögenhetsskatten, i kr., enligt			
		majoritetens förslag för		mitt förslag för	
före höjningen av taxeringsvärdena		gift	ensamstående	gift	ensamstående
1	2	3	4	5	6
150 000	400	—100	+400	—400	+20
200 000	900	±0	+500	—340	+360
250 000	1 550	+200	+950	—150	+550
300 000	2 200	+450	+ 1250	+40	+740
350 000	2 850	+800	+1 800	+230	+930
400 000	3 500	+1 350	+2 350	+420	+1 120
450 000	4 300	+1 750	+2 750	+460	+1 160
500 000	5 100	+2 150	+1 150	+500	+1 400
550 000	5 900	+2 600	+3 850	+780	+1 680
600 000	6 700	+3 300	+4 550	+1 060	+1 960
650 000	7 500	+4 000	+5 250	+1 340	+2 240
700 000	8 300	+4 700	+5 950	+1 620	+2 520
750 000	9 100	+5 400	+6 650	+1 900	+2 800
800 000	9 900	+6 100	+7 350	+2 180	+3 080
900 000	11 500	+7 500	+8 750	+2 740	+3 640
1 000 000	13 100	+8 900	+10 150	+3 300	+4 200
1 200 000	16 700	+11 300	+12 550	+4 020	+4 920
1 500 000	22 100	+15 650	+17 150	+5 100	+6 000
2 000 000	31 100	+24 650	+26 150	+6 900	+7 800
3 000 000	49 100	+42 650	+44 150	+10 500	+11 400
5 000 000	85 100	+78 650	+80 150	+17 700	+18 600
10 000 000	175 100	+168 650	+170 150	+35 700	+36 600

vad nu gäller att 80 %-spärren anknyts till den taxerade förmögenheten.

Arvs- och gåvobeskattningen

Inledning. Enligt vår nuvarande arvsbeskattning bildar arvs- eller testamentslotten en naturlig utgångspunkt. Vad som beskattas är således själva det kapitalförvärv som arvingen eller testamentstagaren gör. Avgörande för beskattningens höjd blir då dels lottens storlek och dels närheten i skyldskap. Däremot påverkas inte beskattningens höjd av den samlade förmögenhetsmassan i boet. Vi har således för närvarande en ren arvslottsbeskattning.

År 1948 kompletterades arvslottsbeskattningen med en kvarlåtenskapsskatt. Denna senare skatt infördes trots en mycket stark kritik, men avskaffades redan år 1958 efter förslag från arvsskattesakkunniga.

Beredningens majoritet föreslår att de nuvarande fyra arvsskatteklasserna begränsas till två. Till klass I hänföres make, barn eller avlidet barns avkomlingar. Till klass II hänföres övriga. I klass I beräknas skatten efter nuvarande system alltså efter storleken av varje enskild lott. Däremot föreslår majoriteten att en kvarlåtenskapsskatt uttas på den del av behållningen som skall beskattas i klass II.

Allmänna synpunkter. I och för sig har jag inget att invända mot att antalet skatteklasser begränsas till två. Däremot finner jag inget bärande skäl till varför man skulle införa två skilda beskattningsprinciper som på detta sätt skulle tillämpas sida vid sida. De invändningar som på sin tid riktades mot kvarlåtenskapsskatten har enligt min uppfattning inte på minsta sätt minskat i styrka. Jag förordar därför att beskattningen av dödsbon även i fortsättningen genomgående skall ske efter en arvslottsmodell. Av detta följer att lott skall utläggas för förmånstagarförvärv.

Beredningens majoritet "har funnit en riktigare utgångspunkt vara" — vid avvägning av skattebördan — "att efterlevande make och barn intar en särställning i jämförelse med andra arvingar". Denna grupp privilegierade bör dock även kompletteras med barnbarn även i det fall närmast arvsberättigade barnet lever.

Grundavdragen. Systemet med grundavdrag i stället för gränsbelopp finner jag mig först med tvekan kunna acceptera. De har även enligt min mening tagits till i underkant. Detta har å ena sidan för efterlevande make resulterat i en skatteskärpning i förhållande till nuläget när makes arvslott ligger mellan 25 000 och 40 000 kronor. Om man å andra sidan höjer grundavdraget till 40 000 kronor eller däröver erhåller efterlevande make en skattelättnad som inte kan anses vara försvarlig. En utväg är att använda sig av ett lågt grundavdrag i kombination med ett skatteavdrag. Ett annat sätt kan vara att genom en spärregel förhindra beskattning av lotter understigande 40 000 kronor. Jag finner att det andra alternativet är att föredra och föreslår ett grundavdrag för efterlevande make på 20 000 kronor i kombination med en regel som säger att efterlevande make tillkommande lott som understiger 40 000 inte skall skatteläggas.

Grundavdraget för myndigt barn anser jag bör sättas till 15 000 kronor eller 2 ½ basbelopp enligt lagen om allmän försäkring. Beträffande omyndigt barn har majoriteten föreslagit att grundavdraget 10 000 kronor skall få ökas med 3 000 kronor eller ett halvt basbelopp för varje påbörjat år som återstår till dess 20 års ålder uppnåtts. Detta anser jag emellertid inte vara tillräckligt med hänsyn till de kostnader, som är förknippade med att bereda de minderåriga barnen trygghet och försörjning. Det av majoriteten föreslagna årliga avdraget om 3 000 kronor bör därför höjas till det dubbla eller ett helt basbelopp.

I klass II föreslås av majoriteten ett grundavdrag på 5 000 kronor. Emellertid hänföres även föräldrar till denna klass. Enligt min mening är det obilligt att beskatta föräldrar lika hårt som övriga i klassen, med tanke på att barnen i många fall erhållit förmögenheten från sina föräldrar. Även den gynnsamma beskattningen av arv föräldrar-barn talar för att en viss lättnad bör införas i de fall föräldrarna ärver barnen. En lämplig lösning vore att sätta föräldrars grundavdrag lika med 2 ½ basbelopp eller detsamma som för myndigt barn.

Skalorna. Utformningen av skatteskalorna framgår av följande uppställning. De har utformats dels med tanke på de förändringar i penningvärdet som inträffat efter 1958 och dels med tanke på att en viss lättnad skulle införas i de lägsta skikten.

Arvsskatteklass I

Lott, kr.	Arvsskatt, kr.	Arvsskatt, % inom skiktet
— 20 000		5
20 000— 40 000	1 000	+ 7
40 000— 60 000	2 400	+ 9
60 000— 80 000	4 200	+16
80 000— 100 000	7 400	+22
100 000— 150 000	11 800	+25
150 000— 200 000	24 300	+30
200 000— 300 000	39 300	+32
300 000— 400 000	71 300	+36
400 000— 500 000	107 300	+42
500 000—1 000 000	149 300	+44
1 000 000—2 000 000	369 300	+49
2 000 000—5 000 000	859 300	+52
5 000 000—	2 419 300	+60

Arvsskatteklass II

Lott, kr.	Arvsskatt, kr.	Arvsskatt, % inom skiktet
— 10 000		10
10 000— 20 000	1 000	+20
20 000— 40 000	3 000	+25
40 000— 60 000	8 000	+30
60 000— 80 000	14 000	+35
80 000— 100 000	21 000	+40
100 000— 200 000	29 000	+50
200 000— 400 000	79 000	+55
400 000—1 000 000	189 000	+60
1 000 000—	549 000	+65

Nedanstående tabell visar den automatiska skärpningen i klass I som inträffat sedan år 1958 genom den ständigt fortgående inflationen.

Lott		Skatt		
1958	1969 index 1.46	1958	1969	1958 index 1.46
10 000	14 600	210	374	306
20 000	29 200	590	1 050	861
100 000	146 000	8 590	19 630	12 541
300 000	438 000	66 590	117 790	97 221
1 000 000	1 460 000	362 590	583 390	529 381
5 000 000	7 300 000	2 402 590	3 782 590	3 507 781

Verkningarna av mina skalor jämfört med majoritetens framgår av följande sammanställning.

	Mitt förslag			Majoritetens förslag		
	klass I		klass II[1]	klass I		klass II
Arvslott	make	barn		make	barn	
10 000	0	0	500	0	0	500
20 000	0	250	2 000	0	500	1 500
40 000	0	1 350	6 750	750	2 000	5 000
100 000	7 400	8 500	27 000	8 500	11 500	20 500
200 000	33 300	34 800	76 500	36 000	40 500	60 000
400 000	100 100	101 900	186 250	113 500	119 500	169 000
1 000 000	360 500	362 700	546 000	401 000	408 500	578 500
2 000 000	849 500	851 950	1 195 750	901 000	908 500	1 278 500
10 000 000	5 407 300	5 410 300	6 395 750	5 947 250	5 957 000	6 878 500

[1] Mitt förslag till klass II ger ett fördelaktigare resultat än majoritetens så snart fråga är om två eller flera jämnstora lotter.

Skattefria mottagare. Enligt gällande bestämmelser i 3 § AGF är bl. a. stiftelse eller sammanslutning som har till huvudsakligt ändamål att främja barns eller ungdoms vård och fostran eller utbildning, att främja vård av behövande ålderstigna, sjuka eller lytta eller att främja vetenskaplig undervisning eller forskning befriad från skatt. Frihet från skatt föreligger dock ej där ändamålet är att tillgodose medlemmar av viss eller vissa släkter.

Skattefriheten enligt 3 § avser såväl arvsskatt som gåvoskatt. Befriade från enbart gåvoskatt är enligt 38 § bl. a. stiftelse med huvudsakligt syfte att främja religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller andra därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål.

Arvsskatten för samtliga de i 38 § upptagna juridiska personerna bestäms enligt en lägre skatteklass än testamentariska förordnanden i allmänhet.

Flertalet av de stiftelser som medtagits ovan åtnjuter dessutom begränsad skattskyldighet vid inkomstbeskattningen. Även i stämpelskattehänseende, förmögenhetsskattehänseende och mervärdeskattehänseende erhåller de en förmånligare behandling.

Avgörande för frågan om en viss stiftelse eller sammanslutning är befriad från skattskyldighet eller inte är den högre eller lägre grad av allmännytta som dess ändamål utvisar. Det är emellertid alldeles klart att en gränsdragning mellan ändamål som konstituterar eller inte konstituerar skattefrihet blir tämligen vansklig. En sådan gräns-

dragning måste därför bereda vissa svårigheter. Det torde dessutom vara svårt att enbart genom teoretiska resonemang finna en användbar väg.

Beredningens majoritet har inskränkt den nu gällande skattefriheten för vissa stiftelser och sammanslutningar på ett sätt som inte kan sägas stå i överensstämmelse med den allmänna rättsuppfattningen. Många av de stiftelser som nu föreslås försvinna från de skatteprivilegierades grupp främjar ändamål som för en vidsträckt krets av personer måste uppfattas som mycket allmännyttiga.

Motivet för denna svåra gränsdragning är att "Det allmänna har numera övertagit ansvaret för åtskilliga allmännyttiga aktiviteter . . ." och att . . . "den normala och principiellt riktiga vägen numera är att det allmänna beviljar anslag för ändamålet". Har man någon uppfattning om hur svårt det är att få ett "allmännyttigt" bidrag ur statsbudgeten och hur stora summor som årligen ges från allmännyttiga stiftelser till forskning och till behövande av skilda slag framstår påståendet ovan som mindre väl grundat.

Mitt förslag går ut på att till 3 § som för övrigt bibehålls oförändrad förs ett stadgande med lydelse att

stiftelse eller sammanslutning som har till huvudsakligt ändamål att främja religiösa, välgörande, sociala, politiska, konstnärliga, idrottsliga eller andra därmed jämförliga kulturella eller eljest allmännyttiga ändamål, dock icke där ändamålet är att tillgodose medlemmar av viss eller vissa släkter;

folketshusförening, bygdegårdsförening eller annan liknande sammanslutning, som har till främsta syfte att tillhandahålla allmän samlingslokal;

också befrias från skattskyldighet.

Från 38 §, som för övrigt bibehålles oförändrad, försvinner motsvarande stadgande.

Gåvoskatt. Mitt förslag till gåvobeskattning följer den uppdelning i skatteklasser som jag förordat beträffande arvsbeskattningen. Den nuvarande skattepliktsgränsen för gåvor bör enligt majoriteten höjas från 2 000 kronor till 4 000 kronor per år och mottagare. Enligt min mening bör grundavdraget här sättas till 5 000 kronor. Av kontrollskäl anser jag det dessutom meningslöst att föreslå någon värdegräns för beskattning av gåvor av inre lösöre.

Följande skalor föreslås.

Gåvoskatteklass I

Beskattningsbar gåva, kr.	Gåvoskatt, kr.	Gåvoskatt, % inom skiktet
— 20 000		4
20 000— 40 000	800 +	6
40 000— 60 000	2 000 +	8
60 000— 80 000	3 600 +	10
80 000— 100 000	5 600 +	20
100 000— 150 000	9 600 +	25
150 000— 200 000	22 100 +	29
200 000— 300 000	36 600 +	32
300 000— 400 000	68 600 +	36
400 000— 500 000	104 600 +	41
500 000—1 000 000	145 600 +	44
1 000 000—2 000 000	365 600 +	49
2 000 000—5 000 000	855 600 +	52
5 000 000—	2 415 600 +	60

Gåvoskatteklass II

Beskattningsbar gåva, kr.	Gåvoskatt, kr.	Gåvoskatt, % inom skiktet
— 10 000		10
10 000— 20 000	1 000 +	20
20 000— 40 000	3 000 +	25
40 000— 60 000	8 000 +	30
60 000— 80 000	14 000 +	35
80 000— 100 000	21 000 +	40
100 000— 200 000	29 000 +	50
200 000— 400 000	79 000 +	55
400 000—1 000 000	189 000 +	60
1 000 000—	549 000 +	65

Särskilda yttranden

1. *Av herr af Klercker*

Enligt direktiven skulle beredningens uppgift närmast vara av teknisk karaktär med syfte att söka åstadkomma förenklingar och förbättringar i gällande bestämmelser rörande våra kapitalskatter. Direktiven synes därvid ha utgått ifrån att statens totala skatteinkomster efter ändringen av gällande regler för nu utgående kapitalskatter skulle vara i stort sett oförändrade, även om en viss omfördelning av skattetrycket inom olika förmögenhetsskikt förutsattes kunna bli ett resultat av beredningens arbete.

Beredningens majoritet har emellertid nu föreslagit sådana ändringar i skatteskalorna och de s. k. spärreglerna att en betydande höjning av det totala skatteuttaget av kapitalskatter åstadkommes, om förslaget genomföres. Eftersom huvudsakligast politiska bedömningar synes ha legat bakom den föreslagna utformningen av skatteskalorna och spärreglerna, anser jag mig i min egenskap av s. k. expert inom beredningen icke böra ingå på något ställningstagande till förslaget i detta avseende. Den använda tekniken synes dock i vissa fall kunna medföra av majoriteten ej åsyftade följdverkningar.

Varje mer betydande ändring av skattetrycket får ofrånkomligen vissa samhällsekonomiska verkningar. De allmänna slutsatser om dessa verkningar, som beredningens majoritet drar, framför allt i kap. 5, är enligt mitt förmenande ofta alltför kategoriskt utformade och i ett flertal fall icke så sakligt underbyggda att den av majoriteten antagna eller önskade effekten med säkerhet kommer att uppnås.

Beredningens majoritet har t. ex. i ett flertal sammanhang framhållit önskvärdheten av att det allmäna intresset för sparandet icke rubbas på grund av för höga kapitalskatter. Därvid har man stundom framhållit önskvärdheten av att kapitalavkastningen som regel bör kunna räcka till att åtminstone vid normal kapitalavkastning betala på förmögenheten och dess avkastning belöpande inkomst- och förmögenhetsskatter, även om vederbörande skattskyldige samtidigt har arbetsinkomst.

Redan med de för dagen gällande inkomst- och förmögenhetsskatteskalorna kan visserligen marginalskatten i undantagsfall drabba kapitalinkomster med mer än 100 %. Med de föreslagna skatteskalorna och spärreglerna kommer detta emellertid, såsom beredningen själv framhållit och dess statistiska material utvisar, att förekomma relativt ofta, då den skattskyldige har såväl arbets- som kapitalinkomst, även om denna senare uppfyller normalt förräntningskrav.

Beredningens majoritet konstaterar, såsom nämnts, denna konsekvens av sitt förslag, men synes ej vilja dra några slutsatser härav. Enligt min mening kan en utformning av skatteskalor och spärregler i enlighet med majoritetens förslag med mar-

ginalverkningar till och med i relativt vanliga fall få från samhällsekonomisk synpunkt mindre önskvärda följder. Det är sålunda enligt min uppfattning långt ifrån osannolikt, om majoritetsförslaget genomföres, att berörda skattskyldiga i framtiden får mindre lust både att spara och att arbeta. Vidare kommer säkerligen benägenheten att för konsumtion använda sparkapital att avsevärt öka. Att icke enbart innehavare av förmögenheter inom de direkt berörda skikten kommer att reagera på ovan antytt sätt kan befaras. Man kan, i varje fall från samhällsekonomisk synpunkt, ifrågasätta varför sparandet skall förhindras eller försvåras, framför allt för sådana som har arbetsinkomst. Vidare måste det ur samma synvinkel anses vara diskutabelt att sparandet försvåras bland skattskyldiga med medelstora och större förmögenheter, då det som regel är framför allt dessa förmögenhetsinnehavare, som satsar det riskvilliga kapitalet, vilket åtminstone med vår nuvarande samhällsekonomiska syn anses vara av allmänt värde.

Beredningens majoritet gör vissa allmänna uttalanden om att man ej velat nämnvärt skärpa kapitalbeskattningen för de små och medelstora förmögenheterna, men däremot önskat åstadkomma en hårdare beskattning av de större förmögenheterna. Var beredningens majoritet anser att gränsen går mellan de olika förmögenhetskategorierna framgår ej klart. Så mycket kan man dock utläsa av majoritetsförslaget att ett stort antal innehavare av vad som enligt sedvanlig uppfattning utgör medelstora jordbruk och familjeföretag kommer att hänföras till den kategori skattskyldiga, för vilken kapitalskatterna föreslås bli skärpta. Med det alltmera ökade kapitalbehovet inom rationellt bedrivna företag kommer för dessa skattskyldiga den skattesituation, som inträder, om beredningens förslag antages, att bli än mer besvärande. I många fall kan en skärpt kapitalbeskattning bidraga till ett måhända från samhällelig synpunkt icke önskvärt hastigare förlopp av den redan nu pågående minskningen av antalet medelstora familjeföretag. Att en alltför snabb dylik avveckling kan medföra problem bland annat på arbetsmarknaden är ej osannolikt. Det kan därför ifrågasättas om majoritetens syfte att genom sitt förslag ej ställa "mindre företag inom jordbruk, handel och industri inför allvarliga svårigheter" kan ernås.

Beredningens majoritet anser att den föreslagna skärpta kapitalbeskattningen i framtiden kan komma att hindra koncentration av kapital hos enskilda personer. Det är möjligt att detta antagande är riktigt. Däremot torde, såsom ovan antytts, den förut berörda skattesituationen för innehavare av medelstora och större familjeföretag komma att få till följd att dessa i än större utsträckning än för närvarande söker avveckla sina företag snarast möjligt. Med den skärpta beskattning, som föreslagits, i förening med den hårda inkomstbeskattningen för fysiska personer kommer de köpare, som i framtiden kommer att vara villiga att förvärva familjeföretag att huvudsakligen utgöras av börsnoterade bolag, de bankerna närstående investmentföretagen, kooperationen, staten eller utländska företag. En fortsatt kapital- och maktkoncentration i ovan antydd riktning kommer sålunda sannolikt att underlättas om majoritetsförslaget genomföres. Om en dylik utveckling är i enlighet med majoritetens önskan hade detta bort klart angivas. Majoriteten har emellertid blott antytt sannolikheten av minskad kapitalkoncentration hos enskilda personer, men helt bortsett från möjligheten av maktkoncentration hos nyss angivna kategori av köpare.

Beredningen anser vidare att det framlagda förslaget knappast innebär "så stor avvikelse från vad som nu gäller att man enbart för den skull behöver befara nämnvärt ökad kapitalflykt eller ökad utflyttning av förmöget folk från landet". Det är visserligen sant att *enbart* skärpningen av kapitalskatterna kanske ej medför denna utflyttning. Att de höga kapitalskatterna redan i dagens läge innebär ett starkt motiv för s. k. kapitalflykt, har i varje fall min erfarenhet i dessa frågor klart visat.

Den befarade skärpningen har också, redan innan beredningens förslag framlagts, accentuerat denna tendens. En ytterligare orsak till sagda förhållande är säkerligen den väsentligt lägre beskattningen av kapital och kapitalavkastning i övriga länder i västvärlden, vilket beredningen klart redovisat i sin redogörelse för utländsk rätt.

Man kan också befara att de ökade kapitalskatterna i förening med den starka inkomstskatteprogressionen icke blott medför kapitalflykt från landet och ökad utflyttning av förmöget folk utan även kommer att bidraga till att i vårt land tekniskt högt utbildade yngre förmågor samt innehavare av företag, som bygger på uppfinningar eller idéer, lämnar Sverige för att bosätta sig i länder med lägre skattetryck. På lång sikt kan en dylik verkan vara betydligt allvarligare från samhällsekonomisk synpunkt.

I detta sammanhang måste också beaktas att höga kapitalskatter i Sverige kan verka hämmande på inflyttningen till vårt land av "förmöget folk", t. ex. av sådana svenskar, vilka under sin aktiva tid tjänstgjort utomlands inom den svenska exportindustrien.

Beredningens majoritet anser det inte behövligt att företa en närmare samhällsekonomisk analys angående den förräntning, som erfordras för att ett i familjeföretag nedlagt kapital skall kunna bevaras intakt. Som argument härför har angivits att sådana analyser i nu behandlade sammanhang synes mindre givande "med tanke på att resultaten är helt beroende av antaganden, som göres i fråga om företagsform, familjerättsliga förutsättningar, kapitalets fördelning på anläggningstillgångar och omsättningstillgångar, värdeutvecklingen för olika slag av tillgångar, bokslutsdispositioner och andra legala dispositioner osv.".

I motsats till beredningens majoritet anser jag att förslagets verkningar bättre hade klarlagts om dylika analyser hade kunnat göras. Därigenom hade man lättare kunnat bilda sig en uppfattning om förslagets verkningar i skilda situationer för innehavarna av en stor del av våra samhällsnyttiga jordbruk och familjeföretag, vilka i stor utsträckning råkar befinna sig i den förmögenhetssituation, där de föreslagna skärpningarna av kapitalskatterna börjar sätta in. Med utgångspunkt från dylika analyser borde man, såsom jag ser saken, ha kunnat bilda sig en uppfattning om verkningarna av de föreslagna skattehöjningarna och med utgångspunkt därifrån kanske kunnat få en klarare bild än som nu är fallet av de rent samhälls- och företagsekonomiska verkningarna av förslaget. Kapitalskatternas inverkan på den internationella konkurrensförmågan skulle därvid även ha kunnat få sin belysning. Det är också sannolikt att dylika analyser skulle motsäga majoritetens kategoriskt formulerade påstående att de "föreslagna kapitalskatterna inte kommer att ogynnsamt påverka möjligheterna att starta, bevara och utveckla sådana företag, som är beroende av att företagsledaren och hans familj kan behålla och förkovra sitt i företaget insatta kapital".

Mot nämnda bakgrund vill jag ifrågasätta om den gjorda beräkningen av skatteutfallet i varje fall på lång sikt är riktig. Det är sannolikt att ökningen av statens skatteintäkter från kapitalskatter de närmaste åren efter ett eventuellt genomförande av beredningens förslag kommer att bli av den storleksordning, som majoriteten antagit. Det är däremot långt ifrån säkert att utfallet kommer att bli så stort som förutsagts, sedan de höjda kapitalskatterna fått verka några år.

Om den förmögenhetsindragning till staten och den förmögenhetsfördelning som majoriteten synes ha åsyftat med sitt förslag enligt majoritetens uppfattning anses uppväga de samhällsekonomiska rubbningar, som förslaget kan befaras medföra, borde detta utsagts för att underlätta icke politiska remissinstansers ställningstagande till förslagets skatteskärpningar.

Beredningens majoritet har förutskickat att eventuellt framlägga ett förslag angående förmögenhetsbeskattning även av större samlingar av konst, antikviteter o. d. Redan nu anser jag mig böra framföra starka betänkligheter mot lämpligheten av en dylik utvidgning av förmögenhetsbeskattningen,

framför allt med hänsyn till svårigheterna att göra en dylik beskattning rättvis och kontrollerbar.

I likhet med experten Lindberg anser jag slutligen att majoritetens förslag om avskaffande av skattefriheten för gåvor till vissa välgörande ändamål m. m. ej går att upprätthålla i praktiken, främst till följd av kontrollsvårigheterna. Det synes därför ha varit mera ändamålsenligt om de nuvarande bestämmelserna i detta avseende lämnats i stort sett oförändrade.

2. *Av herr Lindberg*

Den föreslagna beskattningen av gåvor till sådana välgörande ändamål, som nu åtnjuter skattefrihet enligt 38 § arvsskatteförordningen, kan enligt min mening icke genomföras effektivt. För det första finns nämligen stora möjligheter att kringgå bestämmelserna, vilket särskilt gäller gåvor till kommunala samfälligheter, därest i sådana fall gåvor av lösören skall vara skattefria; och för det andra kan icke stora förväntningar ställas på möjligheterna att kontrollera deklarationsskyldighetens fullgörande exempelvis vid gåvor till kollekt och andra insamlingar. Man torde för övrigt icke kunna bortse från att det även bland personer, vars skattemoral för närvarande är föredömlig, torde finnas ett betydande antal, som vid gåvor till religiösa ändamål skulle anse uraktlåtenhet att deklarera ursäktad just av ändamålet. Då ineffektiva författningsbestämmelser av välkända skäl bör undvikas, kan jag icke tillstyrka förslaget om upphävande av 38 § arvsskatteförordningen.

Den i 41 § 2 mom. arvsskatteförordningen enligt förslaget intagna kumulationsregeln innebär, för att taga ett exempel, att om en gift man till en person A givit egendom till ett värde av 3 950 kronor, mannen skall vara skyldig deklarera gåvan, om A samma år fått 150 kronor av hustrun, som då blir deklarationsskyldig även hon. För att taga ett annat exempel innebär regeln, att om mannen till en församling givit egendom till ett värde av 4 095 kronor, blir jämväl hustrun deklarationsskyldig, om hon samma år givit församlingen 5 kronor. I synnerhet som äkta makar enligt gällande rätt icke har skyldighet att upplysa varandra om sådana gåvor, om dessa icke har betydelse i annat hänseende, utan måhända ofta följer regeln att i sådana angelägenheter icke låta vänstra handen veta vad den högra gör, torde av exemplen framgå, att regeln i den föreliggande utformningen icke kan bli effektiv. Jag kan därför icke tillstyrka kumulationsregeln i den föreslagna utformningen. Om man av politiska skäl anser kumulation av gåvor från äkta makar vara påkallad, torde det således icke vara lämpligt att sträcka kumulationen längre än att skattepliktig gåva från ena maken skall sammanläggas med skattepliktig gåva från den andra maken.

KUNGL. BIBL.
17 DEC 1969
STOCKHOLM

Nordisk udredningsserie (Nu) 1969

Kronologisk förteckning

1. Utvidgat nordiskt ekonomiskt samarbete
2. Laajennettu pohjoismainen talloudellinen yhtesityö.
3. Nordforsks miljövårdsutredning.
4. Förslag till utbyggnad av den samnordiska fortbildningen för journalister.
5. Konsumentoplysning i undervisningen.
6. Sjätte nordiska samekonferensen i Hetta.
7. Nordisk gyldighet av førerkort.
8. Nordiskt sjukhusfysikersamarbete.
9. Nordiskt ämbetsmannamöte i Storlien.
10. Nordisk sjömansskattefördelning.
11. Udvidet nordisk økonomisk samarbejde.
12. Öresundsregionen.
13. Nordtrans.
14. Nordisk standardiseringskonferanse i Oslo.
15. Laajennettu pohjoismainen taloudellinen yhteistyö.
16. Läromedelsforskning och undervisningsplanering.
17. Expanded Nordic Economic Co-operation.
18. Internordisk gyldighet av resepter.

Statens offentliga utredningar 1969

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

Faktisk brottslighet bland skolbarn. [1]
Bostadsrätt. [4]
Utsökningsrätt IX. [5]
Kungörelseannonsering. [7]
ADB inom inskrivningsväsendet. [9]
Ny gruvlag. [10]
Internationell adoptionsrätt. [11]
Ny valteknik. [19]
Ämbetsansvaret. [20]
Yttrandefrihetens gränser. [38]
Domstolsväsendet III. Fullföljd av talan m.m. [41]
Vidgad samhällsinformation. [48]
Expropriationsutredningen. 1. Expropriationsändamål och expropriationsersättning m.m. Betänkande III. [50] 2. Bilaga nr. 3. [51]

Försvarsdepartementet

Ekonomisystem för försvaret. [24]
Planering och programbudgetering inom försvaret. [25]
Militära tjänstgöringsåldersutredningen. 1. Militära tjänstgöringsålder. [33] 2. Medicinska och psykologiska aspekter på åldrande m.m. [34]
Frivilligförsvaret 2. Hemvärnet. [40]

Socialdepartementet

Ett renare samhälle. [18]
Bättre utbildning för handikappade. [35]
Läkemedelsförsörjning i samverkan. [46]
Narkomanvårdskommittén. 1. Narkotikaproblemet. Del III. Samordnade åtgärder. [52] 2. Narkotikaproblemet. Del IV. Socialmedicinska och kliniska undersökningar. [53]

Kommunikationsdepartementet

Ny sjöarbetstidslag. [3]
Hamnutredningen. 1. De svenska hamnarna. [22] 2. Bilagor. [23]
Skolskjutsarna och trafiksäkerheten. [26]
Taxesystemet i Postverkets tidningsrörelse. [39]

Finansdepartementet

Förenklad obligationshantering. [13]
Lagstiftning om värdepappersfonder m.m. och om stämpelskatt på värdepapper. [16]
Nya mynt. [17]
Skogsbeskattningen. [30]
Läkemedelsindustrin. [36]
Skattebrotten. [42]
Fordonsbeskattningen. [45]
Kapitalbeskattningen. [54]

Utbildningsdepartementet

Utredningen rörande sexual- och samlevnadsfrågor i undervisnings- och upplysningsarbetet (USSU) 1. Om sexuallivet i Sverige. [2] 2. Sexualkunskapen på grundskolans högstadium I. Elevenkät. [8] 3. Sexualkunskapen i gymnasiet. [28] 4. Sexualkunskapen på grundskolans högstadium II. Lärarenkät. [44]
Regionmusik. [12]
Filmen- censur och ansvar. [14]
Utbildning för bibliotek, arkiv och informatik. [37]
Mellanskolans ledning. [47]

Jordbruksdepartementet

Växtförädlarrätt. [15]
Skogstillstånd och skogsvårdsåtgärder. [32]

Handelsdepartementet

Idrott åt alla. [29]
Olja i beredskap. [31]

Inrikesdepartementet

Skogsindustri i södra Sverige. [21]
Länsplanering 1967. [27]
Lokaliserings- och regionalpolitik. [49]

Civildepartementet

Offentliga tjänstemäns bisysslor. [6]
Nytt lantmäteri. [43]

Anm. Siffrorna inom klammer betecknar utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.

K L Beckmans Tryckerier AB 1969

17 DEC 1969
STO.