Kapitalskatteberedningens förslag

Av kammarrättsfiskalen Per Anclow

Sammanfattning

Den 10 december 1969 avlämnade kapitalskatteberedningen[1] ett första betänkande (SOU 1969:54) angående kapitalbeskattningen, dvs. beskattningen av förmögenhet, arv och gåva. I betänkandet föreslås nya skatteskalor och sådana tekniska omläggningar av skattereglerna som har ett omedelbart samband med de nya skalorna. Förslagen innebär en genomgripande omfördelning av skattebördan och en höjning av det totala skatteuttaget.

För små och medelstora förmögenheter föreslås mindre lättnader i förmögenhetsskatten. Väntade höjningar av taxeringsvärdena på egna hem och jordbruksfastigheter har här inverkat. För gifta och därmed jämställda föreslås ett skattefritt avdrag på 150.000 kr. Avdraget för ensamstående blir oförändrat 100.000 kr. På större förmögenheter skräps skatten. En ny, mera lättillämpad begränsningsregel föreslås i stället för nuvarande 30 gångerregel och 80 procentspärr. Reduktion skall icke längre få ske av statlig inkomstskatt, och av förmögenhetsskatten skall högst hälften få bortgå. Regeln innebär en väsentlig skärpning för de största förmögenheterna.

Omfördelningen och skärpningen av arvs- och gåvoskatten kombineras med en genomgripande teknisk omläggning i förenklingssyfte. Förslaget innebär en ökad beskattning av större lotter samt av egendom som tillfaller andra än efterlevande make och barn. De nuvarande fyra skatteklasserna ersätts med två. Särskilda lotter skall alltjämt utläggas för efterlevande make och barn (klass I). I övrigt utläggs vid beskattningen en gemensam lott (klass II). För efterlevande make föreslås ett skattefritt grundavdrag på 25.000 kr. och för barn 10.000 kr. Skattelättnaderna för allmännyttiga stiftelser begränsas kraftigt. Betydelsefulla tekniska förenklingar föreslås beträffande s. k. framskjutna förvärv och förmånstagarförvärv.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 1971. Intäkterna av kapitalskatterna, som för närvarande utgör ca 600 milj. kr., varav förmögenhetsskatt ca 400 milj. kr., beräknas öka med sammanlagt 250 milj. kr., varav den förhållandevis större delen faller på arvs- och gåvoskatten.

Förslagen är inte enhälliga. De ledamöter som företräder centerpartiet och folkpartiet förordar i gemensam reservation mindre långtgående skärpning av förmögenhetsskatten samt en från beredningens majoritets förslag delvis avvikande uppläggning av arvs- och gåvobeskattningen. Förslaget från företrädaren för moderata samlingspartiet ansluter sig närmare till nuvarande skatteregler och skatteskalor.

[1]) Beredningen består av regeringsrådet Sten Walberg, ordförande, hovrättsassessorn Hans Henrik Abelin, riksdagsmännen Stig Alemyr, Erik Brandt, Herbert Hermansson, Holger Ottosson och Eskil Tistad. Beredningen biträdes av experterna, kanslirådet Bertil Edlund, juris doktorn Bertil af Klercker, försäkringsdirektören Tage Larsson, advokatfiskalen Lars Lindberg, förste taxeringsintendenten Karl-Axel Rönquist, byråassistenten Ivar Stahl och landskamreraren Arne Steneborn. Sekreterare är kammarrättsfiskalen Per Anclow.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Beredningen kommer att under 1970 avge slutbetänkande rörande en del huvudsakligen tekniska frågor.

Inledning

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 arvs- och gåvoskatt, en särskild kvarlåtenskapsskatt. Denna skatt avskaffades år 1958, men samtidigt skärptes skalorna för arvs- och gåvoskatten 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 arvs- och gåvoskatten. Även om detta beslut innebar åtskilliga förenklingar och andra förbättringar i tekniskt hänseende, 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.

Utredningsdirektiven

I kapitalskatteberedningens direktiv framhålles som en central uppgift 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 bör 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 reglerna om värdering av olika slags egendom och tabellerna för beräkning av kapitalvärde av livräntor o. dyl. Vidare erinrades om sambandet mellan förmögenhetsskatten och 80 procentregeln samt vidare att regeln i många fall inte är effektiv när det gäller personer med inkomster från utlandet. Under hänvisning till pågående, numera avslutad utredning om familjebeskattningen (stencil Fi 1969:4) pekades även på vissa frågor som kan uppkomma i anslutning till särbeskattning av inkomst.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

För *arvs- och gåvobeskattningens* vidkommande erinrades om att de ändringar som vidtogs år 1958 i samband med att kvarlåtenskapsskatten slopades inte utgjorde resultatet av någon mer genomgripande översyn utan att många frågor återstod 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 arvslotts- resp. en kvarlåtenskapsbeskattning. Beträffande den tekniska utformningen av den framtida arvsbeskattningen underströks i direktiven, att beredningen borde överväga om inte beskattningsreglerna kunde ges mera schablonmässig karaktär. Behovet av enklare regler är inom detta beskattningsområde särskilt framträdande.

I direktiven nämndes vidare åtskilliga frågor på arvs- och gåvoskattens område av företrädesvis teknisk art. Här må nämnas; beskattningen av försäkringar — enklare regler efterlyses; s. k. framskjutna förvärv — lämpliga åtgärder mot skatteflykt bör föreslås; arvsavståenden — en översyn av dessa regler bör ske eftersom långtgående skattelindringar kan uppnås. Enligt direktiven skall även indelningen i skatteklasser ses över och avvägningen i skattesatserna omprövas. I samband härmed aktualiseras frågan om de skattefria beloppen bör utformas som grundavdrag eller gränsbelopp. Vidare borde övervägas, om bättre överensstämmelse kan nås i fråga om arvs- resp. gåvobeskattningen av vissa sammanslutningar.

Beträffande beskattningsförfarandet och beskattningsorganisationen framhölls i direktiven att reglerna härom bör förenklas och moderniseras och dessutom bringas i bättre överensstämmelse med motsvarande bestämmelser på andra områden. Hit hör även frågan om allmän domstol skall vara beskattningsmyndighet såvitt avser arvsskatt eller om denna funktion lämpligen kan överflyttas till länsstyrelse och besvärsprövningen då också till administrativ myndighet.

Slutligen upptogs i direktiven den för kapitalbeskattningen gemensamma frågan om s. k. latent skatteskuld, varvid framhölls att en lösning av detta problem framstod som angelägen.

Kapitalskatteberedningens förslag

En samlad översyn har skett av förmögenhets-, arvs- och gåvobeskattningen. För att få underlag för denna översyn har omfattande statistiska undersökningar verkställts rörande de enskilda förmögenheternas tillväxt och fördelning samt om dödsbon och arvslotter. Mot denna bakgrund har både beskattningens grunder och dess detaljer prövats. Beredningen har kommit fram till en samlad helhetssyn och preliminärt tagit ställning till praktiskt taget samtliga frågor.

Såsom en första etapp i beredningens arbete har nu framlagts förslag till nya skatteskalor för kapitalskatterna och till de tekniska omläggningar av skattereglerna som har omedelbart samband med de nya skalorna. Förslagen utgör således delar av ett samlat program. Vad som återstår är att i detalj utarbeta en del mera tekniska förslag.

Att förslagen delats upp beror på att en allmän omläggning av skattesystemet är nära förestående. Denna omläggning väntas omfatta även kapitalskatterna,

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

varför beredningens utredningar, överväganden och förslag i huvudfrågorna bör vara tillgängliga när statsmakterna tar ställning till skattesystemet i stort.

Beträffande innehållet i det blivande slutbetänkandet kan nämnas att det kommer att behandla frågor om förmögenhetsskatt på större samlingar av konst o. dyl., avkastningstagares likställighet med ägare, reglerna om skattefrihet för vissa stiftelser, beskattningen av fideikommiss m. m. För arvs- och gåvobeskattningen kommer beredningen 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 förslag om 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

Beredningen 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. Förmögenhetsskatten har dessutom 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 förmögenhetsskatt. Eftersom båda skatterna är progressiva uppkommer viss ojämnhet beroende på om kapitalinkomsten kombineras med annan inkomst eller ej. I nuvarande skattesystem tas viss hänsyn härtill genom särskilda spärregler. Är inkomsten låg i förhållande till förmögenheten, kan denna vid beskattningen nedsättas enligt den s. k. 30 gångerregeln till 30 gånger inkomsten, dock högst med hälften. 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 lindra ojämnheterna endast i mer extrema lägen. Till följd av sin konstruktion skapar de även nya ojämnheter. I vissa fall kan också högst betydande skattelättnader erhållas. 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 procentspärren. Till bilden hör dessutom att bestämmelserna är komplicerade att tillämpa för både myndigheter och enskilda.

Mot bl. a. denna bakgrund har beredningen undersökt möjligheterna att utarbeta ett nytt system, som har jämnare verkan och som inte skulle behöva kompletteras med särskilda reduceringsregler. Ett flertal olika alternativ har prövats — avdragsrätt vid inkomsttaxeringen för förmögenhetsskatt, kombinerad inkomst- och för-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

mögenhetsskatt, det sistnämnda alternativet med och utan en särskild icke avdragsgill förmögenhetsskatt, en form av kommunal förmögenhetsskatt i förening med ett slopande av garantibeskattningen. De undersökta alternativen visade sig dock behäftade med avsevärda nackdelar och reduceringsregler kunde ändock icke helt undvaras.

För att skapa bättre underlag för att bedöma behovet av och den lämpliga formen för särskilda begränsningsregler undersöktes ett antal stickprovsvis utvalda deklarationer, som föranlett tillämpning av 30 gångerregeln och 80 procentspärren, särskilt sådana fall där inkomsten varit låg i förhållande till förmögenheten. Vissa fall påträffades därvid, 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. Flertalet av de undersökta fallen visade sig emellertid ha mera speciell karaktär. I några fall tydde handlingarna på att en betydande del av förmögenheten utgjordes av saneringsfastigheter eller obebyggda markområden, som innehades i hopp om värdestegring. Kombinationen bosättning i stad och innehav av fastigheter i stad eller på landsbygden, flertalet med stora underskott, var påfallande. Vidare förekom underskottsrörelser av mindre vanlig typ — på gränsen till hobbyverksamhet. Fall av nu angiven art var således icke ovanliga, något som givetvis manade till försiktighet vid utformningen av begränsningsregler.

För beredningen har uppgiften blivit att för rena undantagsfall finna en begränsningsregel, som ger jämnare resultat än de nuvarande spärreglerna och som dessutom är enkel att tillämpa. Den begränsningsregel, som beredningen föreslår, ersätter både 30 gångerregeln och 80 procentspärren. Den kan också tillämpas ex officio vid debiteringen. Begränsningsregeln har anknutits till den statligt beskattningsbara inkomsten, inte såsom nu till nettoinkomsten, och å andra sidan har kommunalskatten icke medtagits 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 inkomst- och förmögenhetsskatten skall i princip inte få överskrida visst angivet procenttal av den sålunda framkomna beskattningsbara inkomsten.

Metoden kan sägas innebära en mera schablonmässig utformning av den metod som nu används vid 80 procentspärren men görs tillämplig även på 30 gångerregelns område. Den nya begränsningsregeln är progressiv. 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 % inom skiktet
250.000— 500.000	195.000 + 85 % inom skiktet
500.000—	407.500 + 90 % inom skiktet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

I sin nedre del ger skalan ungefär samma resultat som den nuvarande 30 gånger-regeln. 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 mycket stor betydelse är dock att reduktion endast skall få göras på förmögenhetsskatten och inte med mer än hälften av denna. Den skärpning av skatten på större förmögenheter, som beredningen funnit motiverad av fördelningspolitiska skäl, åstadkommes till största delen genom detta förslag,

Skatteskala och grundavdrag

I beredningens förslag har alltså systemet med en fristående förmögenhetsskatt behållits. Samtidigt har begränsningsreglerna omarbetats. Vidare har avvägningen av beskattningen av ensamstående och av familjer ändrats och i samband härmed har konstruktionen av det skattefria bottenbeloppet jämkats. De sålunda föreslagna ändringarna har lagts till grund för den nya skatteskalan.

Grundavdragen och skattesatserna har utformats mot bakgrund av de statistiska undersökningarna. Dessa visar, att förmögenheterna ökat avsevärt sedan 1950-talets början, dock i något mindre mån än inkomsterna .Ökningarna 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., visar siffrorna 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 stora förmögenheterna, till skillnad från de medelstora, kunnat förkovrats beror på olika omständigheter. I betänkandet nämns bl. a. 80 procentspärrens både reella och psykologiska betydelse, möjligheterna för innehavare av stora förmögenheter att bl. a. i förening med skuldsättning göra värdebeständiga placeringar, samt för vissa den maktställning som följer med ett verkligt stort förmögenhetsinnehav. För de medelstora förmögenheterna spelar däremot ofta den förhållandevis hårt beskattade avkastningen en större roll.

I betänkandet framhålles också att förmögenhetsskatten kan och bör höjas i de högsta skikten under det att vissa lättnader får övervägas i de lägre skikten. Den pågående allmänna fastighetstaxeringen, som väntas leda till betydande höjningar av taxeringsvärdena, har även beaktats vid utformningen av förmögenhetsbeskattningen.

Lindringarna för små och medelstora förmögenheter åstadkommes i förslaget genom att det skattefria grundavdraget höjs. Då beredningen utgått från att både förmögenhet och kapitalinkomster i framtiden kommer att sambeskattas hos gifta, har det ansetts skäligt att lägga hela höjningen av grundavdraget på sambeskattade gifta. För denna kategori föreslås ett skattefritt grundavdrag på 150.000 kr. För ensamstående blir avdraget oförändrat 100.000 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

För att grundavdragets höjning icke skall slå igenom på förmögenheter som är större än de avsedda har skattesatserna höjts något även i de lägre skikten. Den föreslagna skalan är anknuten till den beskattningsbara förmögenheten, alltså den verkliga förmögenheten minskad med grundavdrag, och har följande utseende.

Beskattningsbar förmögenhet, kr.	Förmögenhetsskatt, kr,
— 100.000	1,0 % inom skiktet
100.000— 250.000	1.000 + 1,5 % inom skiktet
250.000— 500.000	3.250 + 2,0 % inom skiktet
500.000—1.500.000	8.250 + 2,5 % inom skiktet
1.500.000—	33.250 + 3,0 % inom skiktet

Förslaget innebär för ensamstående små höjningar även vid förmögenheter som obetydligt överstiger nuvarande skattepliktsgräns. För gifta innebär förslaget lättnader som dock från ca 450.000 kr. förbytes i höjningar, vilka blir betydande från 700.000 kr. Resultaten av den pågående allmänna fastighetstaxeringen kommer dock att ta bort en stor del av lättnaderna för gifta och i vissa fall medföra reella höjningar. För ensamstående kommer på motsvarande sätt höjningarna reellt sett att bli större än som direkt framgår av skalan.

Den sammanlagda ökningen av skatteintäkterna har beredningen med utgångspunkt från 1969 års taxering och de väntade ökade taxeringsvärdena beräknat till ca 150 milj. kr. vid 1971 års taxering. För de omkring 150 förmögenheter som är större än 10 milj. kr. beräknas den sammanlagda skatteökningen till ca 30 milj. kr. om året.

Arvs- och gåvobeskattningen

Allmänna synpunkter

När det gäller arvs- och gåvoskatten framhålles i betänkandet att behovet av tekniska reformer är ännu mer trängande än beträffande förmögenhetsbeskattningen. Den gällande arvsskatteförordningen präglas av lagstiftarens strävan efter absolut exakthet och rättvisa. Skatten skall strikt avpassas efter arvs- eller gåvoförvärvens storlek och närheten i släktskap mellan mottagaren och arvlåtaren/givaren. Arvsskatteförordningen går härvid mycket långt i detaljrikedom. Likväl är den i viktiga hänseenden byggd på schabloner. Resultatet har blivit att förordningen är svår att överblicka och tillämpa, något som också bestyrks av de talrika rättsfallen på området. Systemet har också öppnat stora möjligheter för enskilda att undgå eller nedbringa skatten.

Vid utformningen av en framtida arvsbeskattning har det självfallet inte enbart varit fråga om ett val mellan olika tekniska metoder. Även fördelningspolitiska överväganden har gjorts. Arvs- och gåvoskatten saknar visserligen nämnvärd statsfinansiell betydelse — under budgetåret 1967/68 inflöt ca 200 milj. kr., varav ca 190 milj. kr. avsåg arvsskatt. Å andra sidan kan arvsskatteskulden i det enskilda fallet uppgå till sådana belopp att det är svårt att genast betala den. Detta märks

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

i all synnerhet i de fall där boets huvudsakliga tillgångar är nedlagda i rörelse eller jordbruk, något icke sällan är fallet i medelstora bon. Situationen kan naturligtvis även vara den att boet genom en försäljning av en rörelse i och för sig kan få medel till skatten; delägarna har emellertid sin utkomst av näringsverksamheten. Utrymmet för ett ökat totalt skatteuttag begränsas också både genom de nuvarande skattesatsernas relativa höjd och det förhållandet att en stor del av skatteintäkterna härrör från små och måttliga lotter, till den övervägande delen beskattade i klass I.

För beredningen har det framstått som önskvärt att söka 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 alternativ har prövats. Beredningen har avvisat ett system med dubbla beskattningsformer, likaså införandet av någon form av säravgift för redan förmögna mottagares förvärv. Även om en renodlad kvarlåtenskapsbeskattning erbjuder beaktansvärda tekniska fördelar, har man dock ansett nackdelarna därav alltför betydande. Likaså har olika former för schabloniseringar undersökts. Det har emellertid visat sig svårt att inom ramen för gällande ordning finna utrymme för meningsfyllda förbättringar.

För att nå mer betydande förenklingar föreslås en genomgripande omläggning av arvsskatteförordningens tekniska system. En utgångspunkt för en sådan omläggning har beredningen 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 utan att man för den skull behöver gå över till en kvarlåtenskapsskatt. Beredningen har funnit att man ändå efter enkla regler kan beräkna skatten med ledning av vad som kan väntas tillfalla make, barn och andra dödsbodelägare. Men blir reglerna härom avgörande för vad boet och icke den enskilde arvingen skall betala, kan skattereglerna göras betydligt enklare och mera schablonartade än de gällande. Icke blott den allmänna uppläggningen av arvsbeskattningen har förenklats utan hittills svårbemästrade frågor såsom framskjutna förvärv och förmånstagarförvärv har samtidigt kunnat lösas på ett smidigt sätt.

Arvsskattens närmare utformning

Den lösning, som beredningen valt, 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 enligt gällande ordning. Vad som härefter återstår utlägges och beskattas däremot som en gemensam lott.

Förslaget innebär en i viss mån ändrad syn på skatteklassernas betydelse. De nuvarande fyra klasserna bygger på 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 mottagaren. Att efterlevande make och barn och vissa andra

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

mycket närstående bör inta en mer gynnad ställning i skattehänseende än andra personer uppbäres av starka skäl. Här motsvaras den lindrigare beskattningen av en reell samhörighet mellan den avlidne och arvingarna. För make och barn — framförallt make — framstår arvet reellt 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. Skall däremot egendom övergå till andra personer, gör sig det allmännas intressen gällande med en helt annan styrka. Här föreligger inte samma skäl att göra en avvägning i detalj på grundval av lotternas storlek eller mottagarnas ställning i den legala arvsordningen. Arvlåtarens testamentariska dispositioner och mer eller mindre tillfälliga omständigheter spelar i dessa fall en större roll. Beredningen har t. ex. inte funnit 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 förslaget att samtliga lotter som går till andra än de allra mest närstående vid beskattningen skall utläggas och beskattas som en gemensam lott. Beredningen har icke heller funnit det motiverat att göra en gradering mellan olika skattskyldiga stiftelser och andra juridiska personer. Två skatteklasser föreslås i betänkandet.

Den nya arvsskatteklass I har i enlighet med angivna tankegångar fått en vidare utformning än den nuvarande klass I. Förutom efterlevande make, barn och barns avkomlingar har i förslaget även förutvarande make, part i äktenskapsliknande förhållande samt fosterbarn upptagits i den nya klass I. Den nya arvsskatteklass II omfattar övriga fysiska personer samt juridiska personer.

Dödsboet göres i förslaget skattskyldigt. För att undvika de förskjutningar mellan dödsbodelägare och legatarier som följer av en kvarlåtenskapsbeskattning, skall dock mottagarna gentemot dödsboet svara för den skatt, som belöper på vars och ens förvärv. En särskild regel ges rörande den slutliga fördelningen av skatteansvaret.

Allmännyttiga stiftelser m. m.

För närvarande åtnjuter ett betydande antal allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar skattefrihet eller skattelättnader. I denna del föreslår beredningen avsevärda inskränkningar. Beredningen framhåller att gällande bestämmelser i stor utsträckning vilar på äldre värderingar. Den senaste mer ingående översynen skedde under 1930-talet, men de ändringar som föranleddes av denna översyn kan knappast betecknas som genomgripande utan hade mer karaktär av tekniska förbättringar. Åtskilligt har hänt sedan dess. Det allmänna utger numera betydande bidrag för de ändamål som har skattelättnader. Anses en verksamhet som allmännyttig och i behov av understöd är den principiellt riktiga vägen att det allmänna beviljar anslag för ändamålet. Stödet bör alltså icke utgå i form av skattelättnader med svåröverskådliga konsekvenser.

Ett visst utrymme för skattefrihet behålls dock i förslaget. Det finns nämligen vissa verksamheter av allmännyttig karaktär som bedrivs i nära samverkan med

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

myndigheter och där gränsen mellan privat och allmän verksamhet stundom kan vara svår att dra. Av denna anledning föreslås att skattefriheten för *försvarsstiftelser* behålls. Likartade överväganden har beredningen gjort beträffande den *högre utbildningen* och *forskningen*. Dessa verksamhetsformer flyter ofta in i varandra och bedrivs inte sällan inom samma slags institutioner. Den vetenskapliga undervisningen och forskningen, som bekostas av skattefria stiftelser, utövas också i nära samarbete med allmänna institutioner såsom sjukhus, universitet osv.

Med beredningens förslag faller däremot bl. a. stiftelser, vilkas verksamhet är inriktad på stöd åt sjuka, fattiga, åldringar och jämförliga grupper, utanför det skattefria området. Det är här fråga om uppgifter för vilka det allmänna har ett direkt ansvar och där det i dag också finns ett väl utbyggt system. En dispensmöjlighet föreslås dock för organisationer som bedriver internationell hjälpverksamhet (exempelvis Rädda Barnen och Inom-Europeisk Mission).

Beredningens förslag innebär således att den särskilda gåvoskattefriheten för allmännyttiga organisationer upphävs och att den generella friheten från arvs- och gåvoskatt begränsas till försvarsstiftelser samt stiftelser med huvudsakligt ändamål att främja undervisning vid universitet och därmed jämförliga institutioner samt forskning.

Lottläggning m. m.

Det föreslagna förenklade systemet fungerar på följande sätt. Utgångspunkten blir behållningen enligt bouppteckningen. Denna ökas i förekommande fall 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 av boets behållning sker förmånstagaravdrag. Vad som sedan återstår utgör den del av boet som skall beskattas.

Nästa steg blir att lägga ut lotter. Lott skall utläggas för vad som enligt lag eller testamente skall tillfalla efterlevande make, bröstarvingar och andra mottagare i arvsskatteklass I. Lott skall även utläggas för vad som skall tillfalla mottagare som åtnjuter skattefrihet. Däremot utläggs — med ett speciellt undantag — ingen lott för förmånstagarförvärv. Den del av en försäkring som överstiger förmånstagaravdraget kommer att beskattas som om beloppet ingått i boets behållning i övrigt. Vad som återstår sedan lotter utlagts enligt det sagda, beskattas som en gemensam lott i arvsskatteklass II.

Beträffande lottläggningen i klass I föreslås vissa begränsningar. *Arvsavståenden* skall icke längre påverka arvsskattens storlek. Arvsskatten beräknas som om avståendet icke skett. — Avståenden måste ses i samband med regler om utläggning av testamentslotter. Samma uppdelning som följer av ett avstående kan nämligen åstadkommas genom motsvarande föreskrifter i ett testamente. Av denna anledning föreslås att testamentslott icke skall utläggas till förmån för mottagare som inte är närmast arvsberättigad. Ett testamente till förmån för barnbarn skall således inte beaktas om den närmast arvsberättigade fadern eller modern är i livet. Barnbarnets lott inräknas i stället i den närmast arvsberättigades.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Reglerna om beskattning av s. k. *framskjutna förvärv* har förenklats. Dessa förvärv intar — bortsett från den fria förfoganderätten — ingen särställning i förslaget En omedelbar och uttömmande beskattning skall ske i samband med testators död. Om exempelvis en person tillagts nyttjanderätten till viss egendom och en annan person äganderätten därtill, får en sedvanlig uppdelning ske på en nyttjanderättsdel och en äganderättsdel. Dessa olika förvärv beskattas då på samma sätt som andra förvärv. Tillhör exempelvis nyttjanderättshavaren klass I utläggs en särskild lott för detta förvärv och tillhör den blivande ägaren klass II, ingår sistnämnda förvärv i den gemensamma lotten. Har äganderätten tillagts en obestämd krets av framtida mottagare — s. k. svävande äganderätt — sker beskattningen med utgångspunkt från förhållandena vid testators död. Dödsboet är i förslaget skattskyldigt och äger taga ifrågavarande egendom i anspråk för skattens betalning.

Även *försäkringsbeskattningen* har kunnat förenklas genom det föreslagna systemet. Såsom tidigare påpekats skall till boets behållning läggas värdet av försäkringar med förmånstagarförordnande. Den del som återstår sedan giftorättsandel utbrutits och förmånstagaravdrag skett, skall beskattas som om beloppet ingått bland boets övriga tillgångar. Särskild lott utläggs således icke för förmångstagarförvärvet. Förslaget kan synas radikalt men har utformats mot bakgrund av hur försäkringsskyddet brukar vara ordnat i normalfallen. De nya reglerna ger också, trots sin starkt förenklade utformning, i det stora flertalet fall ungefär samma resultat som de nuvarande, högst invecklade reglerna. Liksom varje schablonisering kommer förslaget att i vissa fall ge lättnader, i andra fall skärpningar, dock icke i sådan grad att det bör föranleda betänkligheter. Systemet har kompletterats med särskilda regler rörande försäkringsgivares ansvar för den skatt som kan beräknas belöpa på ett förmånstagarförvärv.

Däremot har själva ramen för beskattningen av förmånstagarförvärv icke nämnvärt rubbats. En differentiering har dock gjorts av förmånstagaravdragen för kapitalförsäkringar, detta därför att särskilda skattelättnader främst är påkallade i de fall avsikten är att säkerställa efterlevande makes och barns försörjning. För att lättare kunna anpassa förmånstagaravdragen till framtida ändringar i tjänstegrupplivförsäkringarnas storlek, föreslås att grundavdragen blir rörliga. För mottagare i klass I föreslås ett avdrag på sex och en halv gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring, för närvarande således 39.000 kr. I klass II föreslås ett avdrag motsvarande två basbelopp, eller således 12.000 kr. Beträffande pensionsförsäkringarna föreslås här ingen ändring.

En ytterligare betydelsefull förenkling rör de fall där förmånstagarförvärv sker i anledning av dödsfall och förmånstagaren skall erhålla periodiskt utgående belopp utan att samtidigt förvärva förfoganderätt till försäkringen. För närvarande sker här — bortsett från vad som kan ha utfallit vid dödsfallet — en successiv gåvobeskattning enligt invecklade bestämmelser. Dessa förvärv skall enligt förslaget i stället arvsbeskattas vid tiden för försäkringstagarens död på samma sätt som andra förmånstagarförvärv.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Skattens höjd m. m.

Skatteskalorna har kunnat förenklas i samband med en generell övergång till skattefria grundavdrag i stället för gränsbelopp. För efterlevande make föreslås ett avdrag på 25.000 kr. och för barn 10.000 kr. Det särskilda avdraget för underåriga barn föreslås höjt från 2.000 kr. till 3.000 kr. per år intill dess barnet uppnår 20 års ålder. I den nya arvsskatteklass II föreslås ett gemensamt grundavdrag på 5.000 kr.

Den närmare utformningen av skatteskalorna är baserad på de statistiska undersökningarna och de fördelningspolitiska önskemålen. Lättnader föreslås beträffande små och måttliga arv som tillfaller närstående. Samtidigt ökas uttaget från större lotter och från lotter som tillfaller mer avlägsna mottagare. Beredningen har fördelat den samlade effekten av förslagen så att statens intäkter av arvs- och gåvoskatten höjs, och höjningen blir i förhållande till den nuvarande avkastningen större än den samtidigt föreslagna höjningen av förmögenhetsskatten. Vid höjningarna av arvsskatten har denna skatts speciella engångskaraktär beaktats. Utrymmet för höjningar är av tidigare angivna skäl begränsade. Även om anståndsreglerna liberaliseras — detta kommer att föreslås i slutbetänkandet — har beredningen funnit att skatteskalor icke kan byggas upp med utgångspunkt från tänkbara anståndsmöjligheter. Skatteskalorna får även ses mot de föreslagna spärrarna mot lottsplittring. För *arvsskatteklass I* föreslås följande skala.

Lott efter grundavdrag, kr.	Arvsskatt, kr.
— 20.000	5 % inom skiktet
20.000— 40.000	1.000 + 10 % inom skiktet
40.000— 70.000	3.000 + 15 % inom skiktet
70.000— 100.000	7.500 + 20 % inom skiktet
100.000— 200.000	13.500 + 30 % inom skiktet
200.000— 500.000	43.500 + 40 % inom skiktet
500.000—2.000.000	163.500 + 50 % inom skiktet
2.000 000—5.000.000	913.500 + 60 % inom skiktet
5.000.000—	2.713.500 + 65 % inom skiktet

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.

Den nya *arvsskatteklass II* omfattar de tidigare klasserna II—IV och här skall som tidigare nämnts en gemensam lott utläggas. Skalan har följande utseende.

Lott efter grundavdrag, Kr.	Arvsskatt, kr.
— 20.000	10 % inom skiktet
20.000— 60.000	2.000 + 20 % inom skiktet
60.000— 100.000	10.000 + 30 % inom skiktet
100.000— 200.000	22.000 + 40 % inom skiktet
200.000— 300.000	62.000 + 50 % inom skiktet
300.000— 500.000	112.000 + 60 % inom skiktet
500.000—	232.000 + 70 % inom skiktet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Enligt en kalkyl på grundval av 1967 års värden skulle förslagen tillföra statsverket ökade skatteintäkter med 35—40 milj. kr. Härav skulle ca 10 milj. kr. falla på klass I och 25—30 milj. kr. på klass II. Om hänsyn tas till väntade höjda taxeringsvärden, skulle arvs- och gåvoskatterna öka med ca 100 milj. kr. år 1971.

Gåvobeskattningen

Gåvoskatten utgör ett komplement till arvsskatten och har utformats efter i stort sett samma mönster som denna. Skattskyldigheten har överflyttats på givaren. Även här förekommer två skatteklasser, vilka sinsemellan omfattar samma personer som motsvarande arvsskatteklasser. Ett undantag utgör dock levande barns avkomlingar. Dessa hänförs till gåvoskatteklass II, detta för att uppnå bättre överensstämmelse med arvsbeskattningen i motsvarande fall.

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 tagits till att gåvoskatten — som skall betalas av givaren — utgår på gåvans nettobelopp, medan arvsskatten betalas av dödsboet och beräknas på lotterna de olika lotternas bruttobelopp. På motsvarande sätt är gåvoskatteskalan strängare i klass II än arvsskatteskalan.

I övrigt har gåvoskatten anpassats till vad som föreslagits beträffande arvsbeskattningen. De *framskjutna förvärven* skall behandlas efter samma modell som vid arvsbeskattningen. Förslaget innebär, att om någon ger bort egendom med äganderätt till en person och samtidigt ger nyttjanderätten till en annan person, skall gåvoskatt omedelbart uttas och med bortseende från den särskilda rättigheten. Skatten bestämmes efter förhållandet mellan givaren och den blivande ägaren. Motsvarande skall gälla om givaren själv förbehållit sig nyttjanderätt eller annan förmån till det bortgivna. För att hindra missbruk föreslås för sådana fall bl. a. en obegränsad sammanläggningstid.

Utrymmet för gåvobeskattning av *försäkringar* har beskurits, eftersom den övervägande delen av de fall där gåvoskatt för närvarande uttas, föreslås överförd till arvsbeskattningens område. En uttrycklig regel om skatteplikt för premiegåvor av olika slag föreslås. En del ändringar föreslås beträffande *skattefria gåvor*. Gåvoskattefriheten för s. k. undervisningsgåvor föreslås slopad. En beloppsgräns — 10.000 kr. — har satts för skattefria lösöregåvor som är avsedda för mottagarens personliga bruk. Den generella skattefriheten för gåvor intill visst belopp föreslås höjd från 2.000 kr. till 4.000 kr. och har fått formen av grundavdrag. Tidigare har nämnts att gåvoskattefriheten för allmännyttiga sammanslutning m. fl. föreslås slopad. Lösöregåvor till kommuner och därmed jämförliga juridiska personer skall dock vara skattefria enligt förslaget.

Slutligen kan nämnas att gåvor från äkta makar skall beskattas som *en* gåva, oavsett om gåvan härrör från den ene eller andres giftorättsgods eller enskilda egendom. Förslaget får ses mot gällande ordning där icke obetydliga skattelättnader kan uppnås genom olika arrangemang.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Reservationerna

Förslagen är som inledningsvis nämnts icke enhälliga. De ledamöter som företräder centerpartiet och folkpartiet (H. Hermansson och E. Tistad) förordar i gemensam reservation mindre långtgående skärpningar av förmögenhetsskatten. För ensamstående föreslås ett grundavdrag på 125.000 kr. och för annan skattskyldig 175.000 kr. I fråga om begränsningsregeln ansluter sig reservanterna till majoritetens förslag. Beträffande arvsbeskattningen förordas att särskilda lotter utläggs även i klass II. För allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar — bortsett från politiska partier — föreslås att de som nu är fria från gåvoskatt också skall fritas från arvsskatt. De särskilda grundavdragen har genomgående anknutits till basbelopp enligt lagen om allmän försäkring. För mottagare i klass I föreslås ett avdrag på två basbelopp (12.000 kr.) och ett särskilt avdrag från skatten för efterlevande make och därmed jämställd. Om hänsyn tages till de höjda taxeringsvärdena skulle statens skatteintäkter enligt detta förslag öka med ca 105 milj. kr.

Förslaget från företrädaren för moderata samlingspartiet (H. Ottosson) ansluter sig närmare till nuvarande skatteregler. Vid förmögenhetsbeskattningen föreslås ett grundavdrag på 150.000 kr. för ensamstående och 200.000 kr. för gift skattskyldig samt en mer proportionell skatteskala. Den s. k. 80-procentspärren behålles. Vid arvsbeskattningen föreslås att lotter skall utläggas även för mottagare i klass II. För mottagare i klass I förordas smärre skärpningar vid stora arv. Grundavdraget för barn skall bli 15.000 kr. och för efterlevande make 20.000 kr. i förening med skattefrihet för lott understigande 40.000 kr. En vidgad skattefrihet föreslås för allmännyttiga stiftelser och sammanslutningar. Reservantens förslag skulle med de nya taxeringsvärdena ge staten ungefär oförändrade skatteintäkter.

Jämförelse mellan de olika förslagen

Verkningarna av de olika förslagen belyses i följande tre tabeller.

Av *tabell I* framgår olikheterna mellan majoritetens och reservanternas förslag beträffande förmögenhetsbeskattningen. Enligt majoritetens förslag inträder lättnader för gift skattskyldig upp till ca 450.000 kr. I den gemensamma reservationen föreslås lättnader för gift skattskyldig upp till ca 580.000 kr. och för ensamstående upp till ca 330.000 kr.

I *tabell II* visas verkningarna av de föreslagna ändringarna i arvsbeskattningen i skatteklass I. I den gemensamma reservationen har man accepterat majoritetens förslag till arvsskatteskala för klass I.

Slutligen har i *tabell III* angivits hur de olika förslagen verkar i arvsskatteklass II. Enighet råder om att antalet skatteklasser begränsas till två. En avgörande skillnad ligger däremot i att enligt reservationerna bör lotter utläggas även för mottagare i denna klass. Enligt majoritetens förslag skall en gemensam lott i stället utläggas för hithörande mottagare. Vidare kan nämnas att reservanterna föreslår vidgad skattefrihet för allmännyttiga sammanslutningar.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Tabell I

Förmögenhet kr.	Inkomst kr.	Sammanlagd inkomst- och förmögenhetsskatt, i kr., enligt				Ökning (+) eller minskning(-) av skatten, i kr., enligt		
		nuvarande regler	majoritetens förslag	Hermansson-Tistads förslag	Ottossons förslag	majoritetens förslag	Hermansson-Tistads förslag	Ottossons förslag
1	2	3	4	5	6	7	8	9
		Gift						
200 000	30 000	9 652	9 252	9 002	8 752	- 400	- 650	- 900
300 000	50 000	21 102	20 652	20 277	20 302	- 450	- 825	- 800
500 000	100 000	53 934	54 084	53 584	53 034	+ 150	- 350	- 900
750 000	150 000	90 339	91 989	90 989	89 539	+ 1 650	+ 650	- 800
1 000 000	200 000	128 305	132 205	130 330	128 005	+ 3 900	+ 2 025	- 300
3 000 000	500 000	380 305	404 955	396 330	380 005	+24 650	+16 025	- 300
10 000 000	1 000 000	801 260	874 530	874 530	801 260	+73 270	+73 270	± 0
		Ensamstående						
200 000	30 000	12 480	12 580	12 330	12 280	+ 100	- 150	- 200
300 000	50 000	24 780	25 080	24 705	24 680	+ 300	- 75	- 100
500 000	100 000	58 080	59 230	58 730	57 880	+ 1 150	+ 650	- 200
750 000	150 000	94 580	97 480	96 230	94 680	+ 2 900	+ 1 650	+ 100
1 000 000	200 000	132 660	137 810	135 935	133 260	+ 5 150	+ 3 275	+ 600
3 000 000	500 000	384 660	410 810	401 935	385 260	+26 150	+17 275	+ 600
10 000 000	1 000 000	801 380	876 720	876 720	801 380	+75 340	+75 340	± 0

Anm. Med sammanlagd inkomst- och förmögenhetsskatt avses statlig och kommunal inkomstskatt, folkpensionsavgift samt förmögenhetsskatt. Den kommunala utdebiteringen har förutsatts vara 20,00 kr. per skattekrona. Reduktions- och spärregler har i förekommande fall tillämpats.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38

Tabell II

Arvslott kr.	Arvsskatt, i kr., för lott som tillfaller							
	make enligt				barn över 20 år enligt			
	nuvarande regler	majoritetens förslag	Hermansson-Tistads förslag	Ottossons förslag	nuvarande regler	majoritetens förslag	Hermansson-Tistads förslag	Ottossons förslag
1	2	3	4	5	6	7	8	9
10 000	-	-	-	-	210	-	-	-
30 000	-	250	-	-	1 090	1 000	900	750
50 000	2 390	1 500	-	1 700	2 390	3 000	2 800	2 050
100 000	8 590	8 500	6 600	7 400	8 590	11 500	11 100	8 500
200 000	34 590	36 000	35 400	33 300	34 590	40 500	39 900	34 800
500 000	142 590	153 500	154 200	140 900	142 590	159 500	158 700	143 000
1 000 000	362 590	401 000	403 000	360 500	362 590	408 500	407 500	362 700

Tabell III

Kvarlåtenskap kr.	Sammanlagd arvsskatt, i kr., enligt							
	nuvarande regler			majoritetens förslag	Hermansson-Tistads förslag		Ottossons förslag	
	om hela kvarlåtenskapen i lika delar tillfaller två							
	föräldrar eller syskon, II	allmännyttiga sammanslutningar, III	oskylda testamentstagare, IV	föräldrar, syskon, allm.nyttiga sam.-slutningar eller oskylda test.-tagare	föräldrar	syskon eller oskylda testamentstagare	föräldrar	syskon eller oskylda testamentstagare
1	2	3	4	5	6	7	8	9
10 000	480	1 080	2 000	500	-	400	-	-
30 000	2 580	4 980	9 000	3 000	600	2 800	-	2 000
50 000	6 080	9 480	18 000	7 000	3 200	6 800	2 000	6 000
100 000	19 080	21 980	47 000	20 500	14 800	20 200	13 500	19 000
200 000	56 580	50 980	112 000	60 000	52 400	59 600	46 000	54 000
500 000	206 580	140 980	307 000	229 000	217 600	228 400	196 500	207 500
1 000 000	481 580	290 980	632 000	578 500	565 200	577 800	480 000	492 000

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:32:38