

# BETÄNKANDE MED FÖRSLAG

TILL

FÖRORDNING OM ARESKATT OCH SKATT FÖR GÅFVA

*AFGIFVET DEN 19 NOVEMBER 1910*

AF

DÄRTILL FÖRORDNADE KOMMITTERADE

---

STOCKHOLM 1910  
ISAAC MARCUS' BOKTRYCKERI-AKTIEBOLAG



*Till*

*Herr Statsrådet och chefen för Kungl. Finansdepartementet.*

Enligt nådigt beslut den 14 maj 1910 bemyndigade Kungl. Maj:t chefen för finansdepartementet att tillkalla högst fem sakkunniga personer att dels utarbeta förslag till en särskild författning om arfsskatt med iakttagande därvid af Riksdagens i afseende å skattens anordning uttalade önskemål, dels i sammanhang med detta arbete verkställa revision af bestämmelserna rörande stämpel för gäfvä, dels uppgöra förslag till ordning hvarigenom bindande förhandsupplysningar rörande stämpelskyldigheten i förekommande fall skulle kunna lämnas allmänheten, dels ock utreda, om och i hvad mån en fullständig omläggning af stämpelförsäljningsväsendet lämpligen kunde äga rum i syfte att, jämte det stämplarna gjordes lätt tillgängliga för de stämpelskattskyldiga, begränsa statsverkets med försäljningen förenade kostnader. På grund af berörda nådiga bemyndigande har Herr Statsrådet tillkallat undertecknade för utförande af ifrågavarande arbete, därvid åt undertecknad Wachtmeister uppdragits att i egenskap af ordförande leda arbetet och åt undertecknad Landén, att förrätta sekreterargöromålen hos de sakkunniga.

Med stöd af erhållet bemyndigande att antaga nödiga biträden vid arbetets utförande hafva kommitterade till biträdande sekreterare antagit amanuensen i finansdepartementet, filosofie doktorn Arvid Nordlindh.

Jämlikt Herr Statsrådets föreskrift hafva kommitterade först till behandling företagit frågan om utarbetande af en särskild författning om arfsskatt samt, i samband därmed, frågan om revision af gäfvostämpeln; och få kommitterade, efter avslutad behandling af dessa frågor, såsom resultat däraf öfverlämna *Betänkande med förslag till förordning om arfsskatt och skatt för gäfvä*, jämte särskildt yttrande af undertecknad Ljungberg.

Kommitterade hafva ansett de af dem föreslagna skatteskalorna böra kompletteras med hjälptabeller och hafva därför gått i författning om sådana tabellers utarbetande. Arbetet härmed har emellertid icke hunnit blifva färdigt så tidigt, att tabellerna kunna biläggas detta betänkande, men de komma att under den närmaste framtiden till Herr Statsrådet öfverlämnas.

Då nyssberörda författningsförslag förutsätter en utbrytning ur gällande stämpelförordning af däri förekommande bestämmelser i afseende å bouppteckningsstämpeln äfvensom gåfvostämpeln, omfattar kommitterades uppdrag jämväl att föreslå den lydelse, stämpelförordningen efter denna utbrytning bör erhålla. Förslag i sådant hänseende är för närvarande under utarbetande och torde inom kort föreligga färdigt.

Stockholm den 19 november 1910.

HANS WACHTMEISTER.

CARL EM. BENGTTSSON.

OTTO V. LANDÉN.

LOUIS LJUNGBERG.

ERIK RÖING.

*Arvid Nordlindh.*

# Förslag

till

## förordning om arfsskatt och skatt för gåfva.

### 1 KAP.

#### Om skattens omfång.

##### 1 §.

Den, som erhåller egendom genom arf, testamente eller gåfva, skall, på sätt i denna förordning närmare stadgas, erlægga skatt till staten i förhållande till egendomens värde. Denna skatt utgår i form af stämpelafgift.

Från skatt är kronan befriad.

##### 2 §.

Konungen äger i särskilda fall medgifva, att skatt enligt denna förordning icke skall utgå för värdet af sådan samling utaf historisk, vetenskaplig eller konstnärlig beskaffenhet, som, utan att ersättning eller vederlag till någon delägare i boet därför erlägges, på grund af fideikommissstiftelse, testamente eller gåfva är afsedd att såsom dylik samling bibehållas.

### 2 KAP.

#### Om arfsskatt.

*Om föremål för arfsskatt och om värdering af arffallen egendom.*

##### 3 §.

*1 mom.* Skatt på grund af arf eller testamente (*arfsskatt*) utgår:  
a) för egendom, som efterlämnats af svensk medborgare eller af

utlänning, hvilken vid dödsfallet varit eller bort vara här i riket mantalsskrifven, med undantag af fast egendom i utlandet;

b) för här i riket nedlagd förmögenhet, som efterlämnats af annan afliden utlänning. Med sådan förmögenhet förstås: fast egendom här i riket, egendom, som utgör beståndsdel af anläggnings- eller driftkapital för företag inom riket, samt aktier, lotter eller andelar i sådant företag.

2 mom. För egendom, som på grund af testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än förre rättsinnehafvarens dödsfall, utgår arfsskatt såsom för efterlämnad egendom, hvarom i 1 mom. sägs, där icke skatt för fånet beräknats i arfsskatten för testamentsgifvarens kvarlåtenskap.

#### 4 §.

Egendom, som utgör föremål för arfsskatt, upptages till dess värde vid dödstillfället eller i fall, som omförmäles i 3 § 2 mom., till värdet vid tiden för tillträdet.

#### 5 §.

Vid egendomens värdering tjäna till efter rättelse de värden, som upptagits i bouppteckning eller, där sådan icke finnes upprättad, i den med anledning af egendomsförvärfvet afgifna deklARATIONEN; dock må värdet af fast egendom ej upptagas lägre än näst föregående årets taxeringsvärde, ej heller värdet å sådana tillgångar, som omförmälas i 6 §, upptagas till lägre belopp än det värde, som bestämmes med tillämpning af de i nämnda paragraf angifna grunder. Har för viss egendom särskildt penningvärde icke upptagits i bouppteckning eller deklARATION, beräknas värdet enligt intyg af trovärdiga män eller efter domarens pröfning. Finnes för fast egendom icke särskildt taxeringsvärde, skall såsom sådant anses det värde, hvartill egendomen skattas enligt intyg eller pröfning, hvarom nyss sagts.

#### 6 §.

Värdet beräknas:

å aktier, lottbref, obligationer och andra därmed jämförliga värdehandlingar, som noteras å inländsk eller utländsk börs, efter det noterade värdet, så framt omständigheterna föranleda till att detta verkligen motsvarar pris, som under normala förhållanden kan antagas hafva varit påräkneligt vid försäljning;

å fordran, som ej är förfallen och därå ränta ej skall beräknas för tid före förfallodagen, till det belopp, som efter en räntefot af fem för hundra om året utgör fordringens värde vid tidpunkt, som i 4 § sägs, skolandet detta värde beräknas enligt den vid denna förordning fogade tabell I;

å annan fordran till det belopp, hvarå den lyder, dock att osäker fordran icke åsättes något värde;

å för evärdlig tid utgående ränta, afkomst eller annan förmån till tjugu gånger det belopp, hvartill den uppgått nästföregående år;

å nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån, som utgår på viss tid eller under någons lifstid, till rättighetens kapitalvärde, som uppskattas efter det belopp, rättigheten motsvarat nästföregående år, och en räntefot af fem för hundra om året, enligt de vid denna förordning fogade tabellerna II, III och IV;

å rättighet, som icke är bestämd att utgå under någons lifstid men ändock är af obestämd varaktighet, till tio gånger rättighetens värde nästföregående år eller, om rättighetens innehafvare uppnått en ålder af sjuttiofem år, till fem gånger samma värde.

Är rättighet beroende af varaktigheten af flera personers lif sålunda, att rättigheten upphör vid den först afidnes frånfälle, bestämmes kapitalvärdet efter den äldstes lefnadsålder. Fortfar däremot rättigheten oförändrad till den sist afidnes frånfälle, beräknas värdet efter den yngstes ålder.

Årliga värdet af nyttjanderätt till eller rätt till afkomsten af viss egendom anses utgöra fem för hundra af det penningvärde, som åsatts egendomen. Rättighet, som afser endast del af egendom eller hvars årliga värde eljest icke kan enligt nyss angifna grund bestämmas, värderas enligt intyg af trovärdiga män eller efter domarens pröfning.

## 7 §.

För fideikommitterad egendom skall värdet beräknas, såsom om egendomen tillfallit fideikommissarien med äganderätt.

Från egendomens värde må därvid afdrag ske, utom för hvad i 8 § sägs, för den i egendomen in-tecknade gäld, som vid näst föregående fideikommissariens död kan vara obetald, samt för hvad den nye fideikommissarien enligt fideikommissbrevet är skyldig till annan utgifva.

## 8 §.

Häftar vid egendom förpliktelse på grund af nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån, minskas egendomens enligt ofvan angifna grunder beräknade värde med förpliktelsens kapitalvärde. För beräkning af sistnämnda värde gälla de i afseende å beräkning af rättighets kapitalvärde meddelade bestämmelser. Är förpliktelse beroende af varaktigheten af flera personers lif sålunda, att förpliktelsen upphör vid den först afidnes frånfälle, bestämmes kapitalvärdet efter den äldstes lefnadsålder. Fortfar däremot förpliktelsen oförändrad till den sist afidnes frånfälle, beräknas värdet efter den yngstes ålder.

## 9 §.

Till styrkande af uppgift om egendoms värde tjäna:

a) i fråga om fast egendom, af vederbörande tjänsteman utfärdadt taxeringsbevis eller debetsedel, så upprättad som gällande uppbördsreglemente föreskrifver; samt

b) i fråga om aktier, lottbref, obligationer och andra därmed jämförliga värdehandlingar, intyg af mäklare eller andra med saken förtrogna personer.

*Om arfsandelar.*

## 10 §.

Arfsskatt utgår efter värdet af arfvinges eller testamentstagares andel af den dödes kvarlåtenskap, dock att för fast egendom af fideikommissnatur arfsskatt särskildt utgöres.

## 11 §.

Såsom arfvinges eller testamentstagares andel af dödsbo, hvar öfver bouppteckning skall ingifvas till svensk domstol, anses hvad å sådan andel finnes böra belöpa enligt lag, fideikommissbref och sådant den afidnes testamente, som är intaget i bouppteckningen eller i hufvudskrift eller bestyrkt afskrift fogats vid densamma eller ock före bo-



uppteckningens inregistrering bevakats vid domstol, dock att, där arfskifte jämlikt 16 § lägges till grund för arfsskattens bestämmande, den i arfskiftet gjorda fördelningen länder till efterrättelse.

Andel af kvarlåtenskap efter utlänning eller af egendom, som i 3 § 2 mom. sägs, beräknas enligt deklaration och handling, hvarigenom fördelning af kvarlåtenskapen eller egendomen kan hafva blifvit verkställd.

## 12 §.

Har någon erhållit nyttjanderätt eller rätt till afkomst eller annan förmån af egendom, men har äganderätten därtill tillfallit annan, anses äganderätten och nyttjanderätten eller förmånen hvar för sig utgöra föremål, därå särskilda värden skola beräknas. Skall nyttjanderätten eller förmånen tillkomma två eller flera personer, hvar efter annan, skall värdet af nyttjanderätten eller förmånen i dess helhet inräknas i den förste rättighetsinnehafvarens arfsandel.

Upplåtelse af egendom med fri förfoganderätt under innehafvarens lifstid behandlas såsom äganderätt.

## 13 §.

Är i testamente förordnadt, att någon skall erhålla nyttjanderätten till egendom eller njuta afkomsten däraf samt att äganderätten till egendomen vid dennes död eller annan framtida tidpunkt skall tillkomma testamentsgifvarens då lefvande arfvingar eller andra då lefvande personer, och kan förty, då arfsskatt vid testamentsgifvarens frånfälle skall erläggas, icke med ledning af testamentet afgöras, hvilken eller hvilka personer komma att varda ägare till egendomen, skall endast värdet af nyttjanderätten eller förmånen beräknas såsom tillgång i boet efter testamentsgifvaren. Innebär förordnandet, att nyttjanderätten eller förmånen skall tillkomma två eller flera personer, hvar efter annan, beräknas värdet af den nyttjanderätt eller förmån, som på grund af innehafvares dödsfall sålunda öfvergår till ny innehafvare, såsom tillgång i den afidnes bo.

När äganderätten till egendom, hvarom i denna paragraf sägs, enligt testamentet tillfaller den eller de därtill berättigade vid nyttjanderättsinnehafvares eller förmånstagares död, skall äganderätten anses såsom tillgång i boet efter denne.

## 14 §.

Behållning i dödsbo, hvaröfver bouppteckning skall ingifvas till svensk domstol, beräknas med ledning af bouppteckningen jämte öfriga företedda handlingar eller eljest inhämtade upplysningar, hvarvid särskildt iakttages:

1) att bland boets tillgångar inräknas:

a) lös egendom, som den aflidne innehaft såsom fideikommiss;

b) värdet af förmån eller rättighet, som i följd af dödsfallet på grund af fideikommissbref skall tillfalla annan än den nye fideikommissarien;

c) egendom, som den aflidne innehaft med fri förfoganderätt under sin lifstid;

d) hemföljd eller gåfva, som lämnats till delägare i boet under sådana förhållanden, att den vid skifte af boet skall dit återbäras;

2) att bland boets tillgångar icke må inräknas:

a) fast egendom af fideikommissnatur;

b) egendom, som den aflidne på grund af testamentsförordnande med nyttjanderätt innehaft utan att därtill vara ägare eller fideikommissarie, dock med iakttagande af hvad i 13 § beträffande sådan egendom för visst fall föreskrifves;

3) att bland boets skulder icke må inräknas gäld, som är in-tecknad i fast egendom af fideikommissnatur eller häftar vid fast egendom i utlandet.

Från behållningen må afdrag ske för begravnings- och bouppteckningskostnader, men icke för belopp, som skall betalas i arfsskatt.

## 15 §.

För den andel i boet, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, giftorätt och morgongåfva, erlägges ej arfsskatt. Denna andel beräknas till hälften af den gemensamma behållningen i boet, där den icke blifvit annorlunda bestämd i arfskifte, som enligt 16 § lägges till grund för skattens beräkning.

## 16 §.

Är vid bouppteckning fogadt i behörig ordning upprättadt arfskifte i hufvudskrift eller bestyrkt afskrift, hvilket, med angifvande af

storleken utaf den andel af behållningen i boet, som tillkommer hvarje arfvinge eller testamentstagare, upptager och fördelar boets samtliga tillgångar, skall arfskiftet i ifrågavarande delar läggas till grund för beräkningen af arfsskatten, såvidt icke boets behållning enligt arfskiftet upptagits till lägre värde än det, hvartill densamma uppgår enligt här-  
ofvan angifna beräkningsgrunder, eller efterlevande make för andel, som i 15 § sägs, tillagts mer än honom eller henne lagligen tillkommer.

### 17 §.

Därest i bouppteckningen uppgifves, att, utom de i bouppteckningen särskildt uppräknade arfvingarna, finnas andra arfvingar, men att deras antal ej är känt, skall arfsskatten för sistnämnda arfvingars sammanlagda andelar beräknas, som om dessa andelar tillkomme allenast en af dem.

Är i bouppteckningen antecknadt, att kännedom saknas, om viss uppgifven arfvinge efterlevat, skall arfsskatt ändock beräknas för den å honom belöpande andel.

### 18 §.

Vid beräkning af andel i kvarlåtenskap, hvarom förmåles i 3 § 1 mom. b), må afdrag ske endast för gäld, som är intecknad i den fasta egendomen.

### *Om arfsskattens beräkande.*

### 19 §.

Skatt beräknas icke för andel, som på grund af arf eller testamente tillkommer bröstarfvinge eller på grund af testamente efterlevande make eller bröstarfvinges afkomling, där samma andels värde understiger 1,000 kronor, ej heller för annan andel, som icke uppgår till ett värde af 200 kronor.

I öfrigt beräknas skatten enligt denna

### Tariff.

*Klass I.* För andel, som på grund af arf eller testamente tillkommer bröstarfvinge eller på grund af testamente efterlevande make eller bröstarfvinges afkomling.

Andelsbelopp kronor	Procenttal	Skattebelopp kronor	Ökning för hvarje fullt 100 tal kronor, som faller mellan de i kol. 1 angifna andelsbeloppen kronor
1,000	0.60	6	1
2,000	0.80	16	1.20
4,000	1.00	40	1.60
6,000	1.20	72	2.00
8,000	1.40	112	2.40
10,000	1.60	160	2.80
12,000	1.80	216	2.80
15,000	2.00	300	2.80
20,000	2.20	440	2.80
30,000	2.40	720	3.40
50,000	2.80	1,400	3.40
75,000	3.00	2,250	3.80
100,000	3.20	3,200	3.80
150,000	3.40	5,100	4.00
225,000	3.60	8,100	4.25
325,000	3.80	12,350	4.50
450,000	—	—	—

För andel, som uppgår till 450,000 kronor eller därutöfver, utgör skatten 4 kronor för hvarje fulla 100 kronor.

*Klass II.* För andel, som på grund af arf eller testamente tillkommer fader, moder, broder (halfbroder), syster (halfsyster) eller broders (halfbroders) eller systers (halfsysters) afkomling eller på grund af testamente akademi, vetenskapligt samfund, allmänt undervisningsverk, stipendiefond eller pensionsanstalt, likasom ock sjuk- eller fattigvårdsinrättning eller annan from stiftelse.

Andelsbelopp kronor	Procenttal	Skattebelopp kronor	Ökning för hvarje fullt 100-tal kronor, som faller mellan de i kol. 1 angifna andelsbeloppen kronor
200	0.6	1.20	0.90
500	0.8	4.—	1.20
1,000	1.0	10.—	1.80
2,000	1.4	28.—	2.60
3,000	1.8	54.—	3.40
4,000	2.2	88.—	4.20
5,000	2.6	130.—	5.00
6,000	3.0	180.—	5.50
10,000	4.0	400.—	5.60
25,000	5.0	1,250.—	7.00
50,000	6.0	3,000.—	7.50
150,000	7.0	10,500.—	8.70
365,000	—	—	—

För andel, som uppgår till 365,000 kronor eller därutöfver, utgör skatten 8 kronor för hvarje fulla 100 kronor.

*Klass III.* För andel, som tillkommer annan arfvinge eller testamentstagare än sådan, som omförmäles under klass I eller klass II, så ock för andel, som är danaarf.

200	1.—	2.—	1.80
500	1.5	7.50	2.50
1,000	2.—	20.—	4.—
2,000	3.—	60.—	6.—
3,000	4.—	120.—	8.—
4,000	5.—	200.—	10.—
5,000	6.—	300.—	12.—
6,000	7.—	420.—	12.—
10,000	9.—	900.—	12.—
30,000	11.—	3,300.—	15.—
60,000	13.—	7,800.—	16.—
175,000	15.—	26,250.—	18.—
260,000	—	—	—

För andel, som uppgår till 260,000 kronor eller därutöfver, utgör skatten 16 kronor för hvarje fulla 100 kronor.

Tillkommer andel kyrka, landsting, kommun eller hushållnings-sällskap och uppgår andelen till 7,500 kronor eller därutöfver, nedsättes skatten med hälften af det belopp, hvarmed densamma enligt ofvan angifna grunder öfverstiger 8 procent af andelens hela belopp.

#### 20 §.

Från arfsskatten afdrages lösen, som erlägges vid bouppteckningsinregistrering hos underdomstol i stad, eller, om på grund af gällande förordning dylik lösen ej fordras, däremot svarande belopp.

#### 21 §.

Där egendom på grund af testamente tillfaller äkta makar gemensamt, skall vid beräkning af skatten så förfaras, som om egendomen tillfallit endast en af dem och, där makarna tillhöra skilda klasser i den i 19 § stadgade tariffen, den af makarna, som tillhör den lindrigast beskattade af ifrågavarande klasser.

#### 22 §.

Har nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån tillfallit två eller flera vissa personer, att oförändradt utgå så länge någondera af dem lefver eller att af dem åtnjutas hvar efter annan under deras lifstid, skall rättigheten i sin helhet anses hafva tillfallit den af nämnda personer, som är yngst.

Är rättighet afsedd att tillkomma två eller flera personer hvar efter annan under annan persons lifstid, skall arfsskatten beräknas, såsom om rättigheten i sin helhet tillfallit allenast en af förstnämnda personer; skolande skatten, därest de personer, rättigheten är afsedd att tillkomma, tillhöra särskilda klasser i tariffen, bestämmas enligt de grunder, som gälla för den högst beskattade af ifrågavarande klasser.

Hvad här stadgats beträffande rättighet, som tillfallit två eller flera, hvar efter annan, äger icke tillämpning i fall, som i 13 § sägs.

#### 23 §.

För fideikommitterad egendom beräknas skatten, såsom om egendomen öfvergått till fideikommissarien från hans närmaste företrädare.

## 24 §.

Där egendom på grund af testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än testamentsgifvarens dödsfall och skatt för egendomen icke blifvit beräknad vid inregistrering af bouppteckning efter testamentsgifvaren, utan skall utgå vid hvarje tillfälle då egendomen öfvergår till ny innehafvare, bestämmes skattskyldigheten efter skyldskapsförhållandet mellan tillträdaren och den förre innehafvaren.

I fall, som omförmäles i 13 §, bestämmes ny ägares skattskyldighet med hänsyn till skyldskapsförhållandet mellan honom och den förre ägaren.

## 25 §.

Har arfvinge eller testamentstagare inom två år före arflåtarens dödsfall af honom erhållit gåfva, som icke jämlikt 32 § a) eller b) är fri från skatt, skall värdet häraf sammanläggas med det värde, hvar till arfvingens eller testamentstagarens andel af kvarlåtenskapen enligt förut stadgade grunder faststälts, och arfsskatten beräknas som om allt vore på en gång arffallet. För skatt, som förut särskildt erlagts, skall afdrag ske.

Bouppteckning skall vid ingifvandet för inregistrering vara åtföljd af uppgift å gåfva af här angifven beskaffenhet.

## 26 §.

Har vid arfsskatts beräkning hänsyn icke tagits

a) till testamente, som sedermera bevakats,

b) till testamente, som, ändock detsamma icke bevakats, blifvit af arfvingarna godkändt, eller

c) till gåfva af beskaffenhet, som i 25 § sägs,

skall, därest skatten, om hänsyn till testamentet eller gåfvan tagits, blifvit högre än den som beräknats, ytterligare arfsskatt af testamentstagare eller arfvinge erläggas med det belopp, som utgör skillnaden mellan den förut beräknade arfsskatten samt den skatt, som skolat erläggas, därest hänsyn till testamentet eller gåfvan tagits.

## 27 §.

Har testamente, som lagts till grund för beräkning af arfsskatt, genom domstols laga kraftvunna beslut blifvit helt eller delvis ogiltigt

förklaradt, skall, därest skatten, om hänsyn icke tagits till de ändrade eller upphäfda bestämmelserna i testamentet, skolat uppgå till högre belopp än som erlagts, sålunda ogulden skatt erläggas af den eller de delägare i boet, till hvilkas förmån ändringen skett.

## 28 §.

Skattskyldighet inträder

a) i fall, som i 26 § b) sägs, då arfvingarnas godkännande af testamentet erhållits;

b) i fall, som i 27 § sägs, då domstolens beslut vunnit laga kraft; samt

c) för egendom, som efterlämnats af utlänning, för egendom, som på grund af testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än förre innehafvarens dödsfall och för hvilken skatt skall utgå jämlikt 3 § 2 mom., äfvensom i fall, som i 26 § c) sägs,

då arfvinge eller testamentstagare äger tillträda egendomen.

## 29 §.

Skall skatt enligt denna förordning utgå för lös egendom, som efterlämnats utom riket, och har arfsskatt för egendomen därstädes erlagts, ankomme på Konungen att, efter ansökan, medgifva motsvarande nedsättning i den skatt, som på samma egendom här belöper.

Hvad här är stadgadt äger icke tillämpning å skatt, som till annan stat erlagts för här i riket nedlagd förmögenhet.

## 3 KAP.

**Om skatt för gåfva.**

## 30 §.

Skyldiga att erlægga skatt för gåfva äro:

a) svensk medborgare:

för gåfva af fast egendom inom riket samt lös egendom;

b) utlänning, som är eller bör vara här i riket mantalsskrifven: för gåfva af fast och lös egendom inom riket;

c) landsting, kommuner och andra menigheter, samfund, stiftelser,



verk och inrättningar, bolag och föreningar för ekonomisk verksamhet samt andra juridiska personer, med de i 31 § stadgade undantag:  
för gåfva af fast egendom inom riket samt lös egendom.

### 31 §.

Från skatt för gåfva frikallas: kyrkor och religiösa samfund, hushållningssällskap, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, sjuk- och fattigvårdsinrättningar samt andra fromma stiftelser, sjuk- och begravningskassor och andra dylika understödsföreningar, som icke drivas i affärsmässigt syfte, samt föreningar och andra sammanslutningar, som, utan att hafva till ändamål att genom ekonomisk verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen, fullfölja öfvervägande religiösa, välgörande, politiska, sociala, vetenskapliga eller konstnärliga syften eller afse att främja handel, industri eller öfriga näringar inom landet.

Frihet från skatt äger dock icke rum:

a) då gåfva är gjord under villkor, att gifvaren skall under sin lifstid eller under viss tid äga behålla egendomen i sin besittning eller uppbära afkastningen däraf, eller

b) då afkastningen af den gifna egendomen är förbehållen vissa familjer eller bestämda personer.

### 32 §.

Skattskyldighet äger icke rum för

a) gåfva af möbler, husgeråd och andra lösören, som äro afsedda för gåfvotagarens eller hans familjs personliga bruk eller till prydnad af offentliga byggnader eller deras förseende med inredning;

b) hvad någon erhållit under form af periodiskt understöd eller såsom bidrag till undervisning eller uppfostran;

c) annan gåfva, hvards värde icke öfverstiger ettusen kronor; dock att, där gåfvotagaren af samma gifvare inom loppet af två år erhåller flera sådana gåfvor, skattskyldighet inträder, så snart gåfvornas sammanlagda värde öfverstiger ettusen kronor.

### 33 §.

Skattskyldighet äger rum, vare sig skriftlig handling om gåfvan upprättats eller icke, och inträder vid tiden för gåfvans mottagande.

## 34 §.

Skattskyldighet såsom för gåfva inträder vid köp, byte, lega eller annat sådant aftal, där af missförhållandet mellan de å ömse sidor utfästa villkor är uppenbart, att aftalet hufvudsakligen har egenskap af gåfva.

## 35 §.

Vid beräkning af skattens belopp skall hänsyn tagas jämväl till öfriga skatt underkastade gåfvor, som den skattskyldige inom två år före mottagandet af den gåfva, hvarom fråga är, erhållit från samma gifvare, så att skatten beräknas å gåfvornas sammanlagda belopp, därvid afdrag sker för den skatt, som redan må hafva erlagts för tidigare erhållna gåfvor.

## 36 §.

Skyldskapsförhållandet mellan gifvare och mottagare lägges till grund för beräkning af skatt enligt detta kapitel.

Egendom, som erhållits genom gåfva, upptages till dess värde vid mottagandet.

## 37 §.

De i fråga om skatt på grund af arf eller testamente i 5, 6, 8, 9, 12, 13, 19, 21, 22 och 24 §§ meddelade bestämmelser skola i tillämpliga delar gälla beträffande skatt för gåfva.

## 4 KAP.

**Gemensamma bestämmelser.***Om deklaration.*

## 38 §.

En hvar, som är skyldig att erlægga skatt enligt denna förordning i andra fall, än då bouppteckning efter arflåtare vid domstol inregistreras eller testamente efter honom sedermera där bevakas eller lagfart sökes å fast egendom af fideikommissnatur, är pliktig att inom tre månader efter det skattskyldigheten inträdt afgifva deklaration till ledning vid skattens bestämmande. Deklaration skall, då den afser gåfva eller arfallen egendoms öfvergång vid annat tillfälle än förre rättsinnehafvarens dödsfall, aflämnas till Kungl. Maj:ts befallningshafvande i det län, där den skattskyldige är bosatt, eller, i fråga om juridisk person, där styrelsen har sitt säte, samt, då deklarationen afser arfallen egendom i öfrigt, till Kungl. Maj:ts befallningshafvande i det län, där arflåtaren varit bosatt, eller, därest egendomen utgöres af här i riket nedlagd förmögenhet, efterlämnad af utom riket bosatt utlänning, till Kungl. Maj:ts befallningshafvande i det län, där förmögenheten i dess helhet eller till hufvudsaklig del är nedlagd.

Vederbörande kronofogde och magistrat vare pliktiga att på anmodan af skattskyldig mottaga deklaration och öfverlämna den till Kungl. Maj:ts befallningshafvande.

## 39 §.

Deklaration skall afgifvas på heder och samvete samt innehålla uppgift å namn och hemvist för den, från hvilken egendomen öfvergått, skyldskapsförhållandet mellan denne och mottagaren samt egendomens beskaffenhet och verkliga värde äfvensom, beträffande gåfva, upplysning om ytterligare gåfvor, till hvilka enligt 35 § hänsyn skall tagas vid skattens beräkning. Skall afdrag ske för tidigare erlagd skatt, åligger det den uppgiftspliktige att styrka hvad han i sådant afseende redan utgifvit.

Deklaration skall aflämnas i två exemplar och åtföljas af tillgäng-

liga handlingar, som innefatta upplysning om de förhållanden, på hvilka skattskyldigheten grundas.

Bevis öfver verkställd deklaration med uppgift tillika om inbetald skatt skall af vederbörande tjänsteman utan ersättning tillhandahållas skattskyldig.

*Om skattens erläggande.*

40 §.

Skatt enligt denna förordning erlägges:

a) där bouppteckning öfver egendomen upprättats, vid bouppteckningens inregistrering, med iakttagande att, där dödsbo omfattar å flera orter befintlig egendom, däröfver särskilda bouppteckningar upprättats, skatten erlägges vid inregistreringen i den ort, där den aflidne vid dödsfallet varit eller bort vara mantalsskrifven;

b) där jämlikt 26 § a) skatt skall utgå på grund af testamente, som bevakats efter bouppteckningens inregistrering, då protokollet öfver bevakningen utlöses;

c) beträffande fast egendom af fideikommissnatur, då lagfart sökes; samt

d) i de fall, då deklaraionsplikt enligt 38 § äger rum, vid deklaraions aflämnande till behörig myndighet.

Skatten erlägges genom stämpelbeläggning af den handling, som ligger till grund för skattens beräkning, dock att i fall, som omförmäles under b) härofvan, stämpeln anbringas å protokollet öfver testamentsbevakningen.

Vid stämpelbeläggningen användas dubbla beläggningsstämplar, om hvilka i förordningen angående stämpelafgiften stadgas.

Den med stämpel försedda handlingen återställes till den, som aflämnat densamma.

41 §.

Då ämbets- eller tjänsteman, hvilken har att å tjänstens vägnar emottaga handling, som enligt 40 § skall vid ingifvandet förses med stämpel, tillhandahåller stämplat, skola de till handlingen erforderliga stämplat hos honom köpas; börande i sådant fall ämbets- eller tjänstemannen verkställa stämpelbeläggningen.

## 42 §.

Är bouppteckning eller fideikommissbref icke vid ingifvandet behörigen åsatt stämpel och erläggas ej genast efter erhållen tillsägelse penningar till det felande stämpelbeloppet eller, där ämbets- eller tjänstemannen ej är stämpelförsäljningsman, nämnda stämpelbelopp, må handlingen ej mottagas.

## 43 §.

Är deklaration icke vid ingifvandet till Kungl. Maj:ts befallningshafvande försedd med stämpel till erforderligt belopp eller åtföljes densamma icke af penningar till stämpels anskaffande, äger Kungl. Maj:ts befallningshafvande förordna om uttagande af skattebeloppet.

## 44 §.

Arfsskatt, som erlägges vid boupptecknings inregistrering, förskjutes af boet. Skatten skall af delägare i boet sålunda gäldas, att en hvar vid tillträde af den honom tillkommande andel i boet erlägger så mycket af skatten, som enligt därför stadgade grunder å nämnda andel belöper, jämte ränta efter fem för hundra om året. Där skatt utgått dels för äganderätten till egendom och dels för nyttjanderätt till eller förmån af samma egendom, skall ägaren genast utgifva hvad af skatten å äganderätten belöper, fastän tillträdet af egendomen sker senare. Därest nyttjanderätten eller förmånen tillkommer två eller flera, hvar efter annan, åligger det efterföljande innehafvare att vid tillträdet till företräddaren återbära hvad af skatten belöper å rättighetens återstående värde.

*Om anstånd med skattens erläggande.*

## 45 §.

1 mom. A. Uppgå i dödsbo beloppet af kontanta medel samt värdet af obligationer och andra lätt realiserbara värdepapper sammanlagdt icke till dubbla beloppet af den arfsskatt, som för behållningen i boet skall erläggas, eller föreligger i andra fall för någon, som är skattskyldig enligt denna förordning, afsevärd svårighet att genast erlægga hela den skatt, som belöper på honom tillfallen egendom, vare han berättigad, såvida skatten uppgår till minst femhundra kronor, att

betala densamma genom högst fem lika årliga inbetalningar efter domarens eller Konungens befallningshafvandes pröfning.

B. Skall skatt utgå för nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån och pröfvas afsevärd svårighet föreligga att genast erlägga skattebeloppet eller skall skatt utgå för egendom af fideikommissnatur, äge skattskyldig jämväl rätt till anstånd såsom ofvan sägs; och må, där den skattskyldige tillhör klass II eller klass III i tariffen, anståndet kunna utsträckas till högst tio årliga inbetalningar.

2 mom. Önskar skattskyldig erhålla anstånd enligt denna paragraf, skall begäran därom skriftligen göras senast vid ingifvandet af den handling, som lägges till grund för skattens beräkning; skolande, därest ansökningen skall vinna afseende, vid densamma fogas behörig till Kungl. Maj:t och kronan utfärdad skuldförbindelse å skattebeloppet. I fall, som afses i 1 mom. A, skall därjämte ställas säkerhet, som af domaren eller Kungl. Maj:ts befallningshafvande godkännes.

3 mom. Sedan skattskyldig erhållit anstånd med skatts erläggande, vare han berättigad att, mot aflämnande af den godkända skuldförbindelsen med därtill i förekommande fall hörande säkerhet, hos stämpelförsäljare erhålla stämplat till det belopp, hvarför anstånd lämnats. Skuldförbindelsen med säkerhet skall vid stämpelförsäljares redovisning till statskontoret gälla såsom kontant betalning.

4 mom. Skattskyldig, som erhållit anstånd med skatts erläggande, vare pliktig göra första inbetalningen vid tillfälle, som afses i 40 §, samt att vid hvarje följande inbetalning erlägga ränta efter fem för hundra om året för oguldet belopp.

Skattskyldig vare berättigad att göra inbetalning jämväl före förfallodag.

Varder genom löftesmans död eller af annan orsak den ställda säkerheten minskad och lämnas icke efter tillsägelse annan nöjaktig säkerhet, vare ogulden del af skatten genast till betalning förfallen.

5 mom. Konungen äger utfärda närmare föreskrifter angående ordningen för inbetalningar, hvarom i denna paragraf sägs.

### *Om eftergift af skatt.*

#### 46 §.

1 mom. Afider någon, som är skyldig utgifva skatt enligt denna förordning, inom sex månader från det arf fallit eller gifva skett, eller

aflider innehafvare af fast egendom af fideikommissnatur, innan han tillträdt egendomen, eftergifves skatten.

*2 mom.* Aflider fideikommissinnehafvare, hvilken är skattskyldig enligt klass I i tariffen, inom två år från det han fideikommisset tillträdt eller fideikommissinnehafvare, som är skattskyldig enligt klass II eller klass III i tariffen, inom fem år från tillträdet, eftergifves hvad af skatten icke förfallit till betalning vid dödstillfället. Därest fideikommissinnehafvare, som, utan att hafva begärt anstånd med skattens erläggande, på en gång inbetalt hela skattebeloppet, aflider innan nu angifna tider förlupit, eftergifves så stor del af skatten, som, ifall anstånd medgifvits vid arffall enligt klass I under tre år och vid arffall enligt klass II eller klass III under sex år, icke skulle varit till betalning förfallen vid dödstillfället.

Hvad sålunda stadgats äger tillämpning jämväl i fråga om den, som på lifstid innehar nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån.

### *Om restitution.*

#### 47 §.

*1 mom.* Är någon berättigad till eftergift af erlagd skatt eller visar sig på grund af förhållanden, som antingen inträffat efter tiden för skatts erläggande eller ock därvid icke varit kända, att skatt utgått med högre belopp än som på grund af bestämmelserna i denna förordning bort erläggas, må skatten, i den mån den icke bort utgå, på ansökan kostnadsfritt återbekommas i den ordning, som i fråga om restitution af kronoutskylder är föreskrifven. Har enligt 45 § skuldförbindelse å skattebeloppet utfärdats, skall vid eftergift af skatten skuldförbindelsen återställas och skola, där skatt utgått med högre belopp än vederbort, de årliga inbetalningarna i motsvarande mån nedsättas.

Ansökan, hvarom ofvan sägs, skall, då den grundar sig därå, att efter boupptecknings inregistrering gäld yppat sig efter den aflidne, göras inom två år efter det inregistreringen skett.

*2 mom.* Vill någon af annan anledning än i 1 mom. sägs föra talan om återfående af skatt eller del därpå, skall ansökan därom inom sex månader från det skatt blifvit erlagd ingifvas till vederbörande hofrätt. Part, som med hofrätts beslut icke åtnöjes, så ock vederbörande advokattiskal, där han finner sådant nödigt för bevarande af kronans

rätt, äger att mot beslutet fullfölja talan genom besvär, hvilka skola till nedre justitierevisionen ingifvas före klockan 12 å trettionde dagen från den dag, då beslutet meddelades.

Styrker part, att ansökan om återfående af skatt, hvarom i detta mom. sägs, icke kunnat ingifvas inom föreskrifven tid, ankomme efter därom gjord ansökning på Konungen att efter pröfning af föreliggande omständigheter förordna om restitution af hvad i skatt för mycket erlagts.

*Om tillsyn å skattens utgörande.*

48 §.

Ämbets- eller tjänsteman, till hvilken stämpel underkastad handling ingifves, bör tillse, att handlingen är behörigen försedd med stämpel.

49 §.

I det protokoll, hvori bouppteckning inregistreras, antecknas dels beloppet af samtliga, på sätt förut stadgats, beräknade andelar af behållningen i boet, dels den arfsskatt, som å hvarje andel belöper, eller, där frihet från skatt för visst fall är medgifven, uppgift därom, dels beloppet af den stämpel, hvarmed bouppteckningen enligt sålunda angifna grunder blifvit belagd, dels ock, där anstånd enligt 45 § meddelats, uppgift därom. Har stämpelbeläggning skett enligt 26 § a), skola i protokollet antecknas de grunder, hvarefter den särskilda stämpeln beräknats.

50 §.

Å brädden af det i 49 § omförmälda protokoll skall vid testamentsbevakning, som äger rum, innan bouppteckning efter testamentsgifvaren för inregistrering ingifvits, anteckning göras därom, att bouppteckningen ännu icke blifvit inregistrerad, samt vid bevakning af testamente, efter det bouppteckning inregistrerats, antecknas dagen för inregistreringen.

Hvad i förordningen angående stämpelafgiften finnes stadgadt om



anteckningar å brädden af underrätts protokoll skall iakttagas jämväl i hvad protokollen afse handlingar, som äro underkastade skatt enligt denna förordning.

### 51 §.

*1 mom.* Redovisning af stämpel för i denna förordning afsedda handlingar, som ingifvits till domstol, samt granskning af sådan redovisning skall äga rum på sätt i förordningen angående stämpelafgiften är stadgadt beträffande öfriga till domstol ingifna stämpel underkastade handlingar.

*2 mom.* För kontroll å Kungl. Maj:ts befallningshafvandes uppbörd enligt denna förordning skall föras särskild förteckning enligt fastställt formulär. Afskrift af denna förteckning jämte de med nr 2 betecknade delar af de inköpta stämplarna insändas för hvarje år inom den 1 april det nästföljande året till vederbörande hofrätt, hvarest granskning af den verkställda stämpelbeläggningen äger rum.

### *Ansvarsbestämmelser.*

### 52 §.

*1 mom.* Den, som uppgifvit död mans bo, men därvid uppsåtligen dolt undan tillgång af det värde eller lämnat annan falsk uppgift af sådan beskaffenhet, att arfsskatt uttagits med lägre belopp, än eljest vederbort, böte två gånger det felande skattebeloppet, dock vare minsta bot tjugufem kronor; och må den domstol, där bouppteckning skall ingifvas, på yrkande vid underrätt af allmän åklagare och vid hofrätt af advokatfiskal, vid vite tillhålla den, som uppgifvit boet, att med ed fästa uppgiftens riktighet.

*2 mom.* Har någon mot bättre vetande i deklaration lämnat oriktig uppgift och har däraf föranledts, att skatten utgått med lägre belopp än vederbort, böte på sätt i 1 mom. stadgas.

*3 mom.* Underlåter någon att inom föreskrifven tid afgifva deklaration, böte högst femhundra kronor, och äger domstol, på yrkande af allmän åklagare, att vid vite tillhålla den försumlige att sin skyldighet i sådant afseende fullgöra.

*4 mom.* I de fall, som i denna paragraf afses, följje ock skyldighet att ersätta kronans förlust.

## 53 §.

De i 52 § omförmälda förseelser åtalas af allmän åklagare vid allmän domstol.

---

## 54 §.

I fråga om skyldighet för vederbörande ämbets- eller tjänsteman att makulera stämpel och att i vissa fall gifva kvitto å mottagna stämplor eller stämpelmedel samt angående provision, påföljd för bristande redovisning samt böters fördelning och förvandling skola föreskrifterna i förordningen angående stämpelafgiften äga tillämpning.

**Öfvergångsstadgande.**

Hvad i 25 §, 32 § c) och 35 § stadgas därom, att vid skatts beräkning hänsyn skall tagas till vissa tidigare gjorda gåfvor, äger icke tillämpning å gåfva, som fullbordats innan denna förordning trädt i kraft.

---

Tabell I

utvisande kapitalvärdet efter en räntefot af 5 %, af en efter förloppet af nedanstående antal år till betalning förfallen fordran å 100 kronor, därå ränta ej skall beräknas för tid före förfallodagen.

Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde
1	95,24	26	28,12	51	8,31	76	2,45
2	90,70	27	26,78	52	7,91	77	2,34
3	86,38	28	25,51	53	7,53	78	2,22
4	82,27	29	24,29	54	7,17	79	2,12
5	78,35	30	23,14	55	6,83	80	2,02
6	74,62	31	22,04	56	6,51	81	1,92
7	71,07	32	20,99	57	6,20	82	1,83
8	67,68	33	19,99	58	5,90	83	1,74
9	64,46	34	19,04	59	5,62	84	1,66
10	61,39	35	18,13	60	5,35	85	1,58
11	58,47	36	17,27	61	5,10	86	1,51
12	55,68	37	16,44	62	4,86	87	1,43
13	53,03	38	15,66	63	4,62	88	1,37
14	50,51	39	14,91	64	4,40	89	1,30
15	48,10	40	14,20	65	4,19	90	1,24
16	45,81	41	13,53	66	3,99	91	1,18
17	43,63	42	12,88	67	3,80	92	1,12
18	41,55	43	12,27	68	3,62	93	1,07
19	39,57	44	11,69	69	3,45	94	1,02
20	37,69	45	11,13	70	3,29	95	0,97
21	35,89	46	10,60	71	3,13	96	0,92
22	34,18	47	10,09	72	2,98	97	0,88
23	32,56	48	9,61	73	2,84	98	0,84
24	31,01	49	9,16	74	2,70	99	0,80
25	29,53	50	8,72	75	2,58	100	0,76

Tabell II

utvisande kapitalvärdet, efter en räntefot af 5 %, af en under nedanstående antal år utgående, vid slutet af hvarje år till betalning förfallen ränta (afkomst, förmån) å 1 krona.

Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde	Antal år	Kapitalvärde
1	0,95	26	14,38	51	18,34	76	19,51
2	1,86	27	14,64	52	18,42	77	19,53
3	2,72	28	14,90	53	18,49	78	19,56
4	3,55	29	15,14	54	18,57	79	19,58
5	4,33	30	15,37	55	18,63	80	19,60
6	5,08	31	15,59	56	18,70	81	19,62
7	5,79	32	15,80	57	18,76	82	19,63
8	6,46	33	16,00	58	18,82	83	19,65
9	7,11	34	16,19	59	18,88	84	19,67
10	7,72	35	16,37	60	18,93	85	19,68
11	8,31	36	16,55	61	18,98	86	19,70
12	8,86	37	16,71	62	19,03	87	19,71
13	9,39	38	16,87	63	19,08	88	19,73
14	9,90	39	17,02	64	19,12	89	19,74
15	10,38	40	17,16	65	19,16	90	19,75
16	10,84	41	17,29	66	19,20	91	19,76
17	11,27	42	17,42	67	19,24	92	19,78
18	11,69	43	17,55	68	19,28	93	19,79
19	12,09	44	17,66	69	19,31	94	19,80
20	12,46	45	17,77	70	19,34	95	19,81
21	12,82	46	17,88	71	19,37	96	19,82
22	13,16	47	17,98	72	19,40	97	19,82
23	13,49	48	18,08	73	19,43	98	19,83
24	13,80	49	18,17	74	19,46	99	19,84
25	14,09	50	18,26	75	19,48	100	19,85

Utgår beloppet i stället vid början af hvarje år, erhålles kapitalvärdet genom att öka närmast föregående tal med 1.

Tabell III

utvisande kapitalvärdet, efter en räntefot af 5 %, af en lifränta eller annan förmån, som vid slutet af hvarje år under en persons af *mankön* lifstid utgår med belopp eller till värde af 1 krona (grundad å Statistiska Centralbyråns dödlighetstabell för årtiondet 1891—1900).

Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde
0	14,99	30	15,54	60	9,58	90	1,70
1	16,70	31	15,43	61	9,29	91	1,58
2	17,07	32	15,31	62	8,99	92	1,43
3	17,23	33	15,19	63	8,68	93	1,34
4	17,32	34	15,05	64	8,38	94	1,27
5	17,37	35	14,91	65	8,07	95	1,23
6	17,38	36	14,77	66	7,77	96	1,19
7	17,37	37	14,62	67	7,45	97	1,14
8	17,34	38	14,48	68	7,14	98	1,06
9	17,30	39	14,32	69	6,83	99	1,01
10	17,24	40	14,15	70	6,52	100	1,00
11	17,18	41	13,98	71	6,21	101	0,93
12	17,10	42	13,81	72	5,89	102	0,72
13	17,01	43	13,62	73	5,59	103	0,36
14	16,92	44	13,44	74	5,29		
15	16,82	45	13,24	75	4,98		
16	16,72	46	13,04	76	4,69		
17	16,63	47	12,83	77	4,40		
18	16,55	48	12,62	78	4,13		
19	16,46	49	12,40	79	3,87		
20	16,39	50	12,18	80	3,61		
21	16,32	51	11,95	81	3,36		
22	16,26	52	11,71	82	3,12		
23	16,19	53	11,46	83	2,91		
24	16,11	54	11,30	84	2,71		
25	16,03	55	10,95	85	2,53		
26	15,94	56	10,69	86	2,34		
27	15,85	57	10,42	87	2,15		
28	15,76	58	10,15	88	1,96		
29	15,65	59	9,87	89	1,81		

Utgår lifräntan i stället vid slutet af hvarje halfår, ökas kapitalvärdet med 0,25. Utgår den vid slutet af hvarje kvartal, ökas det med 0,375. Utgår den vid början af hvarje år, ökas det med 1.

Tabell IV

utvisande kapitalvärdet, efter en räntefot af 5 %, af en lifränta eller annan för-  
mån, som vid slutet af hvarje år under en persons af *kvinnkön* lifstid utgår med  
belopp eller till värde af 1 krona (grundad å Statistiska Centralbyråns dödlighets-  
tabell för årtiondet 1891—1900).

Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde	Ålder	Kapitalvärde
0	15,41	30	15,84	60	10,09	90	1,96
1	16,82	31	15,74	61	9,79	91	1,82
2	17,17	32	15,64	62	9,49	92	1,69
3	17,32	33	15,53	63	9,17	93	1,58
4	17,40	34	15,41	64	8,85	94	1,47
5	17,46	35	15,29	65	8,53	95	1,38
6	17,48	36	15,17	66	8,21	96	1,29
7	17,47	37	15,04	67	7,89	97	1,21
8	17,45	38	14,90	68	7,59	98	1,17
9	17,42	39	14,76	69	7,24	99	1,15
10	17,37	40	14,62	70	6,92	100	1,14
11	17,31	41	14,47	71	6,61	101	1,09
12	17,24	42	14,31	72	6,28	102	0,94
13	17,17	43	14,15	73	5,98	103	0,68
14	17,11	44	13,97	74	5,66	104	0,33
15	17,02	45	13,79	75	5,36		
16	16,95	46	13,60	76	5,07		
17	16,88	47	13,40	77	4,78		
18	16,80	48	13,19	78	4,50		
19	16,73	49	12,97	79	4,23		
20	16,66	50	12,75	80	3,97		
21	16,59	51	12,52	81	3,73		
22	16,52	52	12,28	82	3,48		
23	16,44	53	12,04	83	3,25		
24	16,37	54	11,79	84	3,03		
25	16,29	55	11,52	85	2,82		
26	16,21	56	11,25	86	2,62		
27	16,13	57	10,97	87	2,43		
28	16,04	58	10,68	88	2,27		
29	15,94	59	10,39	89	2,12		

Utgår lifräntan i stället vid slutet af hvarje halfår, ökas kapitalvärdet med 0,25. Utgår den vid slutet af hvarje kvartal, ökas det med 0,375. Utgår den vid början af hvarje år, ökas det med 1.

## Allmänna motiv.

Då chefen för finansdepartementet den 14 januari 1910 inför Kungl. Maj:t föredrog frågan om aflåtande af en kungl. proposition med förslag till vissa ändringar i allmänna stämpelförordningen, afseende, bland annat, höjning af skattesatserna för bouppteckningsstämpeln, meddelade departementschefen, att under år 1909 inom finansdepartementet påbörjats utarbetandet af förslag till en författning, däri alla bestämmelser rörande bouppteckningsstämpeln äfvensom gåfvostämpeln skulle sammanföras. Att i sammanhang med revision af skatteskalorna för bouppteckningsstämpeln ur stämpelförordningen utbryta alla bestämmelser rörande samma stämpel hade, såsom departementschefen vid samma tillfälle angaf, fallit sig så mycket naturligare, som i och med arfsskattens ökade belastning en del spörsmål af kompletterande natur framträdde, som borde, om ock icke nödtvunget i sammanhang med nämnda revision, dock utan längre dröjsmål, erhålla sin lösning. Bland dessa spörsmål omnämnde departementschefen frågan om revision af gåfvostämpeln samt frågan om anstånd i vissa fall med skattens utgörande.

*Kommitterades uppdrag.*

Det arbete, som sålunda i samband med utarbetandet af ofvannämnda proposition till 1910 års Riksdag inom finansdepartementet påbörjades, hafva kommitterade erhållit i uppdrag att fullfölja och slutföra.

Vid lösande af denna uppgift hafva kommitterade haft att i främsta rummet ställa sig till efterrättelse det yttrande, som chefen för finansdepartementet den 14 maj 1910, vid anhållan om bemyndigande att tillkalla sakkunniga för uppdragets utförande, afgaf till statsrådsprotokollet.

I berörda anförande erinrade departementschefen till en början om sitt ofvan ofvärdade yttrande till statsrådsprotokollet den 14 januari 1910 och hänvisade vidare, efter att hafva berört tvenne frågor, som först senare komma att blifva föremål för kommitterades behandling, till Riksdagens skrifvelse den 22 april 1910, däri Riksdagen, i anledning

af ofvanberörda proposition, anmält sitt beslut om vissa ändringar i gällande stämpelförordning. I nämnda skrifvelse hade Riksdagen anhållit, att Kungl. Maj:t måtte, försåvidt hinder däremot ej mötte, till nästkommande års Riksdag afgifva förslag, dels i syfte att åt arfvinge och testamentstagare måtte kunna i vissa fall medgifvas anstånd med stämpelskattens erläggande, då boets tillgångar utgjordes hufvudsakligen af fastighet med tillbehör eller annan egendom, som ur anståndssynpunkt skäligen borde därmed likställas, dels ock i syfte att förhindra att genom gifva förmögenhet undandrogen arfsbeskattning.

I fråga om gifvostämpeln framhöll departementschefen i samma anförande, att under utredningsarbetet borde tagas under öfvervägande, huruvida stadgandena beträffande denna stämpel borde bibehållas i allmänna stämpelförordningen eller inarbetas i författningen om arfsskatt.

Utom berörda anförande och Riksdagens nämnda skrifvelse hafva kommitterade vidare haft att taga hänsyn till Riksdagens skrifvelse den 27 februari 1901, däri Riksdagen anhållit, att Kungl. Maj:t tacktes efter verkställd utredning för en kommande Riksdag framlägga förslag till bestämmelser angående arfsskatts utgörande dels för egendom, som utländsk undersäte efterlämnade i Sverige, dels ock för egendom, som svensk undersäte efterlämnade i utlandet, äfvensom till de lagbestämmelser i öfrigt, som för reglerandet af frågan om arfsskattens föremål kunde finnas erforderliga.

Till en närmare redogörelse för hvad Riksdagen i såväl sistnämnda som ofvan berörda skrifvelse beträffande de till kommitterades behandling nu föreliggande frågor uttalat torde kommitterade få återkomma vid behandlingen af de särskilda frågorna.

Kommitterades närmaste uppgift är sålunda att ur gällande stämpelförordning utbryta de bestämmelser, som röra bouppteckningsstämpeln och sammanföra dem i en särskild författning, samt att därvid ställa sig till efterrättelse hvad, enligt hvad ofvan anförts, Riksdagen och departementschefen beträffande vissa frågor uttalat.

Emellertid torde, i och med det att uppdraget afser afgifvande af förslag till en ny författning, detsamma äfven få anses innebära, att kommitterade hafva att föreslå ändringar i gällande bestämmelser jämväl i andra delar än dem, som af Riksdagen eller departementschefen särskildt berörts. I anslutning till denna uppfattning af uppdragets innebörd hafva kommitterade i förslaget dels intagit en del nyheter och ändringar, för hvilka redogörelse kommer att lämnas i hufvudsakligen den speciella delen af motiveringen, dels ock, ur principiell synpunkt,



sökt att tillvarataga de möjligheter, som erbjudit sig att fullfölja den utveckling i riktning mot en arfsskatt i egentlig mening, hvilken med 1884 års stämpelförordning inleddes.

Arfsbeskattningen kan anordnas efter två skilda principer, antingen såsom en kvarlåtenskapsskatt, det vill säga en skatt på den arffallna egendomen i dess helhet, eller ock såsom en arfsskatt i egentlig mening, en skatt å hvarje särskild andel af kvarlåtenskapen.

*Kvarlåtens-  
skapsskatt och  
skatt på  
arflott.*

Den svenska arfsbeskattningen var ursprungligen en ren kvarlåtenskapsskatt och bibehöll denna karaktär utan afvikelser till ingången af år 1885.

I 1884 års stämpelförfattning infördes bestämmelser, som bröto bouppteckningsstämpeln karaktär af en ren kvarlåtenskapsskatt och närmade den i någon mån till den rena arfsskatten. Då stadgades nämligen, att fideikommissarie och testamentstagare skulle vara pliktiga att till boet återgälda hvad af stämpelafgiften belöpte på deras andelar i boet. Tillika infördes en liten början till en gradering af stämpelafgiften efter skyldskapsgraden genom bestämmelsen, att bouppteckningsstämpeln skulle för hvarje fulla 100 kronor af behållningen i boet utgöra, då arflåtaren efterlämnat bröstarfvinge, 50 öre och, då arflåtaren efterlämnat fjärmare arfvinge eller affidit utan känd arfvinge, 60 öre.

Då statsverkets inkomstbehof sedermera påkallade ett kraftigare anlåtande af arfsbeskattningen, visade det sig nödvändigt att i fråga om bouppteckningsstämpeln införa sådana bestämmelser, som ytterligare närmade densamma till den rena arfsskatten. De af chefen för finansdepartementet år 1893 tillsatta kommitterade, hvilkas förslag låg till grund för 1894 års stämpelförordning, angåfvo i sitt betänkande uttryckligen såsom syfte med det af dem uppgjorda förslaget, att — med fasthållande af vissa med civillagstiftningen sammanhängande grunder för arfsbeskattningen — »i möjligaste mån närma sig en på rationella grunder fotad arfsskatt».

Ur den motivering härför, som återfinnes i 1893 års nyssberörda betänkande, tillåta sig kommitterade anföra följande utdrag:

»Tillser man, hvilken uppgift arfsskatten inom skattesystemet har att fylla, synes denna vara af dubbel art, nämligen dels att utgöra ett komplement till den mer eller mindre ofullständiga inkomstbeskattning, som den aflidne i lifstiden varit underkastad, dels äfven att utgöra en skatt å den tillväxt i förmögenhet, som arftagaren i följd af dödsfallet erhåller. Tillägger man den förra synpunkten afgörande betydelse, utfaller tydligen valet mellan den ena eller den andra af de bägge

nämnda formerna för skattens anordnande till förmån för den förstnämnda, hos oss nu rådande, hvilken i tillämpningen har företrädet af vida större enkelhet än beskattningen af hvarje lott i boet särskildt. Uppfattar man skatten allenast eller väsentligen såsom ett komplement till den inkomstbeskattning, arflåtaren haft att utgöra, äro nämligen de verkningar, skatten medför med afseende å dem, som tillträda arvet, af jämförelsevis underordnad betydelse. Vill man däremot genom denna skatt vinna äfven andra ändamål och i densamma se jämväl en skatt å den förmögenhetstillväxt, som kvarlåtenskapens tillträdare i följd af dödsfallet vinna, hvilket torde vara riktigare, kan man däremot svårligen stanna vid den hos oss nu rådande formen för arfsskattens upptagande. Sant är visserligen, att äfven en sådan skatt i viss mån verkar på samma sätt som en arfsskatt i egentlig mening, då, såsom hos oss finnes stadgadt, boet äger att hos fideikommissarie eller testamentstagare uttaga den del af skatten, som å den honom tillfallande egendomen belöper. Äfven med ett sådant stadgande kan det dock icke förnekas, att en skatt å boets egendom i dess helhet, betraktad ur synpunkten af en skatt å delägarne i boet, verkar ytterst ojämnt. Detta inses lätt genom ett exempel. Om en person vid sin död efterlämnar tillhoppa 5,000 kronor, verkar skatten därå tydligen mycket olika, om arvet tillfaller en person, eller om detsamma skall fördelas på tio eller ännu flera händer. En sådan ojämnhet i skattens verkan står uppenbarligen illa tillsammans med den grundsats, som numera inom skattelagstiftningen framträder med ett allt starkare kraf på erkännande, nämligen den, att skatten bör lämpas efter skatteförmågan.

---

Hufvudsakliga anledningen till att arfsskatten hos oss icke redan förut omdanats till en arfsskatt i egentlig mening synes ock hafva varit den obestriddiga svårigheten att finna en lämplig form för skattens upptagande, en svårighet, som sammanhänger med grunderna för vår civila arfslagstiftning.

Enligt hvad förut är sagdt, uppbares arfsskatten nu hos oss under form af stämpel å bouppteckningen efter den affidne. Enligt lag åligger det efterlevande make, arvingarne eller den, som eljest har boet i vård, att inom viss tid efter dödsfallet föranstalta om bouppteckning. Försummelse härutinnan är förenad med äfventyr, olika allt efter den försumliges ställning till boet. Inom viss tid efter det bouppteckningen skett, skall densamma till vederbörlig domstol ingifvas och därvid vara försedd med stämpel till det belopp, stämpelförordningen föreskrifver. Garantierna för att handlingen blir behörigen stämpelbelagd ligga dels i förbudet för domaren att mottaga stämpelpiktig handling utan att

denna är med föreskrifven stämpel försedd, dels i den kontroll, som underdoïnarne äro underkastade med afseende å stämpelbeläggningen af vissa enskilda handlingar, bland dem bouppteckningar.

Att det sålunda stadgade uppördssättet äger fördelarne af att vara synnerligen enkelt samt att medgifva en lätt och säker kontroll, är obestriddligt.

Arfsskatt i egentlig mening fordrar däremot en utredning af huru mycket af kvarlåtenskapen på hvarje delägare i boet belöper. Denna form för skattens upptagande förutsätter därför egentligen, så snart delägarne i boet äro flera än en, att skifte af boet försiggår, innan skatten till statskassan inbetalas. Först genom skiftet vinnes nämligen upplysning om storleken af den andel i boet, hvarje delägare tillkommer. Bouppteckningen i och för sig ger därom ej full visshet. Arfskiftet åter är i allmänhet — på landsbygden och numera i ett stort antal städer — en rent privat åtgärd utan all offentlig kontroll. Arfvingarne kunna dessutom huru länge som helst lefva i bo oskifto, och det sätt, hvarpå arvet fördelas, kommer, då arfvingarne fritt kunna om fördelningen öfverenskomma, i allmänhet icke till offentlig kännedom. Införande af en verklig arfsskatt är således förbundet med den svårighet, att ingen af de civilrättsliga formaliteter, som äro med dödsfallet förbundna, bildar en lämplig anknytningspunkt för skattens upptagande.

Att för genomförande af den ifrågavarande reformen vidtaga en så pass väsentlig rubbning i grunderna för arfslagstiftningen, som en omskapning af arfskiftesinstitutet skulle innebära, torde knappast vara lämpligt eller tillrädligt. Vill man skrida till en sådan åtgärd, torde man svårigen kunna undvika att tillskapa en särskild myndighet i och för arfskiftens verkställande å landet. Äfven om man icke af andra skäl vore obenägen att för ifrågavarande ändamål inrätta en särskild myndighet, får man ej förbise, att en sådan anordning skulle kräfva kostnader, som utan tvifvel komme att medtaga en icke oväsentlig del af de inkomster, arfsskatten må komma att tillföra statsverket.

Då det således icke synes vara lämpligt, att den ifrågasatta förändringen i grunderna för arfsskattens utgående må föranleda till rubbningar i en viktig gren af den civila lagstiftningen samt det tillika måste vara ur alla synpunkter önskvärdt, att reformen må kunna genomföras på sådant sätt, att dess finansiella resultat icke alltför mycket reduceras genom de kostnader, densamma skulle komma att medföra, återstår icke något annat än att, med bibehållande af den nuvarande i flere afseenden förmånliga formen för skattens uppbärande, eller bouppteckningsstämpeln, söka i möjligaste mån närma sig en på rationella

grunder fotad arfsskatt. Med denna utgångspunkt hafva kommitterade uppgjort sitt förslag i ämnet.»

Såväl den kungl. propositionen som Riksdagens beslut anslöto sig i allt väsentligt till de af 1893 års kommitterade sålunda angifna principerna.

Det med afseende på utvecklingen till en ren arfsskatt grundläggande stadgandet i 1894 års författning, var det, hvarigenom bestämdes, att bouppteckningsstämpeln, som dittills fastställts i förhållande till behållningen i boet i dess helhet, nu skulle utgå med belopp, motsvarande hvad sammanlagdt belöpte å värdet af samtliga arfvingars och testamentstagares andelar af behållningen. I syfte att af dessa kunna uttaga högre skattebelopp i förhållande till skyldskapens aflägsenhet utvecklades indelningen efter skyldskapsgrader ytterligare, hvarjämte progressionsprincipen kom till användning icke blott i klassernas förhållande inbördes utan äfven inom hvarje klass, i förhållande till andelens storlek.

Äfven andra bestämmelser i 1894 års författning innebära en utveckling i angifven riktning.

Såsom framgår af det utdrag af 1893 års kommitterades betänkande, som ofvan anförts, ville kommitterade fasthålla vid bouppteckningen såsom grundval för stämpelberäkningen.

Då arfsskifte vid bouppteckningens inregistrering funnes upprättadt, skulle emellertid detta enligt kommitterades förslag och 1894 års författning läggas till grund för stämpelberäkningen. För att nu möjliggöra en beräkning af andelarna i alla de fall, då arfsskifte icke vore att tillgå, måste ett hvad kommitterade kallade »provisoriskt arfsskifte» anordnas. Vid detta skifte, som endast skulle hafva betydelse för stämpelberäkningen, skulle hänsyn tagas till bouppteckningen samt till sådant testamente, som funnes i bouppteckningen intaget eller vid densamma fogadt eller ock före inregistreringen vid domstol bevakats. Såsom arfvinges eller testamentstagares andel skulle anses hvad å sådan andel funnes böra sig belöpa enligt lag och sådant testamente, hvarom nyss är sagdt.

Ytterligare ett år 1894 infördt stadgande är att anteckna i detta sammanhang, nämligen bestämmelsen, att vid beräkning af behållningen i dödsbo skulle undantagas fideikommiss och däri in-tecknad gäld. Härigenom vanns, dels att vid beräkning af skatt för den fideikommitterade egendomen skuld, som vidlådde kvarlåtenskapen i öfrigt, icke kunde afdragas, dels ock att boet icke vidare blef betungadt med erläggande i första hand af skatten för den fideikommitterade egendomen.

Det är tydligt, att samtliga nu anförda bestämmelser i 1894 års författning innebära en utveckling i riktningen att med skatten träffa de särskilda andelarna i boet.

Samtliga ifrågavarande bestämmelser återfinnas, i hufvudsak oförändrade, i nu gällande stämpelförfattning.

De förändringar, vår arfsbeskattning efter 1894 undergått, innefatta icke någon vidare utveckling i nu ifrågavarande afseende.

Kommitterade hafva icke ansett det ligga inom ramen för deras uppdrag att föreslå en omläggning af arfskiftesinstitutet, något, som, enligt hvad af det ofvan lämnade utdraget ur 1893 års betänkande rörande arfsbeskattningen framgår, skulle vara erforderligt för införande af en fullt utvecklad ren arfsskatt. Kommitterade hafva fastmera utgått från förutsättningen, att bouppteckningen bör fortfarande läggas till grund för arfsskattens beräkning i de fall, där sådant nu äger rum.

Det gifves emellertid redan enligt nu gällande lagstiftning fall, då arfsskatten icke kunnat uttagas genom stämpel vid boupptecknings inregistrering. I flertalet af dessa fall har stämpelafgiftens uttagande kunnat bindas vid en annan rättslig åtgärd än bouppteckningens inregistrering. Så är förhållandet, då fideikommiss i fast egendom tillträdes, därvid fideikommissbrevet förses med stämpel, då lagfart sökes. I fråga om testamente, hvartill vid boupptecknings inregistrering hänsyn icke tagits och som skall beläggas med tilläggsstämpel, gäller samma förhållande i de fall, då testamentet bevakas vid domstol, i det att skatten då uttages genom stämpel å protokollet öfver bevakningen. Det förekommer emellertid i gällande stämpelförordning ett fall, då man saknat möjlighet att binda arfsskatten vid någon åtgärd af domstol, och därför måst inskränka sig till att ålägga den enskilde skyldighet att belägga viss handling med föreskrifven stämpel. Detta fall föreligger, då sådant testamente, som nyss nämndes, utan att vara bevakadt, godkännes af vederbörande arfvingar. Det åligger då testamentstagare att, därest han vill begagna sig af testamentet, förse detsamma med stämpel.

I detta sammanhang bör erinras om en annan bestämmelse i gällande stämpelförordning, enligt hvilken stämpelbeläggning icke är knuten vid domstols åtgärd, nämligen bestämmelsen att, vid gifva af lös egendom, häröfver upprättad afhandling skall af den, som utfärdar handlingen, förses med stämpel.

I fråga om nu angifna bägge tillfällen har gällande stämpelförordning icke haft annan utväg än att åt den skattskyldige själf anförtro stämpelbeläggningen och icke förutsatt annan garanti för skyldig-

hetens fullgörande än den, som ligger i den skattskyldiges goda vilja och den straffpåföljd, som blifvit stadgad för uraktlåten stämpelbeläggning. Dessa tillfällen äro emellertid enligt nu rådande lagstiftning af ringa praktisk betydelse. Men saknaden af en lämplig anordning, som möjliggör skatts uttagande äfven utan samband med härofvan angifna rättsliga åtgärder, har otvifvelaktigt lagt hinder i vägen för en omläggning i rationell riktning af åtskilliga bestämmelser om skatten såväl vid arf som vid gåfva.

Kommitterade, i hvilkas uppdrag det, såsom ofvan är berördt, ingår att afgifva förslag till en revision af gåfvostämpeln, hafva såväl vid den häraf påkallade utredningen som beträffande åtskilliga nyheter i fråga om arfsbeskattningen, hvilka ingå i kommitterades förslag, kommit till insikt om nödvändigheten att skapa en ny form för uttagande af skatt för gåfva och i vissa fall äfven af arfsskatt.

Kommitterade hafva därvid tagit till förebild den deklarations-skyldighet, som beträffande inkomstbeskattningen hos oss infördes genom 1902 års förordning om inkomstskatt och som innebär, att sistnämnda beskattning i stor omfattning grundas på de skattskyldigas egna uppgifter. Erfarenheten har visat, att denna anordning vid inkomstbeskattningen varit för sitt ändamål tillfredsställande, och det torde icke vara oberättigadt att antaga, att införande af en liknande skyldighet beträffande skatt vid arf och gåfva äfvenledes skall föra till ett gynnsamt resultat. Det föreliggande förslaget innebär sålunda, att en hvar, som genom arf, testamente eller gåfva erhåller egendom, hvarför skatt skall erläggas i annan ordning än i sammanhang med boupptecknings inregistrering, lagfart eller testamentsbevakning, skall vara skyldig att till viss myndighet afgifva deklARATION på heder och samvete om förvärfvet äfvensom om de omständigheter, som äro af betydelse för skattskyldighetens bestämmande.

Såsom den föregående framställningen gifver vid handen, stå arfsskattens uttagande i form af stämpel å bouppteckningen och den därmed sammanhängande anordningen, att stämpeln förskjutes af boet, icke väl tillsammans med principerna för den rena arfsskatten. Deklarationsinstitutet däremot, hvilket ålägger den enskilde skattskyldige förpliktelse att lämna de uppgifter, som för bedömande af honom åliggande skatteplikt äro erforderliga, står i full öfverensstämmelse med berörda principer, och dess införande i lagstiftningen vore därför enligt kommitterades uppfattning att anse såsom en utveckling i önskvärd riktning.

Bland de fall på arfsbeskattningens område, i hvilka enligt föreliggande förslag deklarationsinstitutet kommer till användning, är först att nämna det ofvan berörda, då tilläggsstämpel skall utgöras för testamente, som, utan att vara bevakadt, godkänts af arfvingarna. Äfven under en annan förutsättning skall, enligt kommitterades förslag, utöfver den stämpel, som erlagts vid boupptecknings inregistrering, ytterligare stämpel erläggas. Detta förekommer i vissa fall, då testamente, som lagts till grund för beräkning af andel i dödsbo, genom domstols lagakraftvunna beslut blifvit helt eller delvis ogiltt förklaradt. Äfven här ålägger förslaget den skattskyldige deklarationsplikt.

Enligt gällande stämpelförordning uttages vid boupptecknings inregistrering skatt för samtliga andelar af kvarlåtenskapen, äfven för dem, som enligt testamente icke förrän vid senare tidpunkt tillfalla i testamentet angifna personer. Om än deklarationsinstitutet bereder möjlighet att frångå denna anordning och att i öfverensstämmelse med den rena arfsskattens karaktär icke beskatta någon andel, förrän densamma tillfaller den därtill berättigade, hafva kommitterade dock icke ansett sig böra föreslå en så långt gående afvikelse från nu gällande förfaringssätt. Någon praktisk olägenhet torde nämligen knappast vara med detsamma förenad i de fall, då samtliga andelsägare i dödsboet äro genom testamentet individuellt angifna. För dessa fall hafva kommitterade sålunda bibehållit nu gällande bestämmelser om stämpelbeläggningen. Hvad åter angår det genom en särskild bestämmelse i gällande stämpelförordning [8 § A) 14 punkten] afsedda fall, då nyttjanderätten till viss egendom skall vid testamentsgifvarens död tillfalla någon, men äganderätten till egendomen vid viss framtida tidpunkt tillkomma vissa då lefvande personer, hafva kommitterade ansett giltiga skäl föreligga att frånträda den anordning, som för detta fall nu är föreskrifven. Densamma innebär, att såsom ägare skola anses den eller de, som skolat i egenskap af arfvingar eller på grund af testamente såsom ägare tillträda egendomen, därest den framtida tidpunkt, som enligt förordnandet skulle vara i ifrågavarande hänseende bestämmande, inträffat samtidigt med testamentsgifvarens död. Till en ändring af denna bestämmelse hafva kommitterade funnit en särskild anledning i den omständigheten, att densamma redan vid sin tillkomst betecknades såsom otillfredsställande. Detta framgår af hvad chefen för finansdepartementet vid föredragning af den proposition (nr 160 år 1908), däri förslag om stadgandets införande i stämpelförordningen framställdes, i frågan anförde, ur hvilket anförande kommitterade tillåta sig att här införa följande:

»Under erinran, hurusom i testamente ofta förekomme förord-

nande, att egendom i första hand skulle med nyttjanderätt tillkomma en person och äganderätten vid en viss *framtida* tidpunkt en annan, såsom exempel hvarå anförts det fall, då äkta makar i inbördes testamente förordnade, att den af dem, som öfverlefde den andre, skulle sitta i orubbadt bo, samt att äganderätten efter bådas död skulle tillfalla deras då lefvande arfvingar eller andra personer, hafva sakkunniga <sup>1)</sup> framhållit, att det i sådana fall mötte svårighet att afgöra, hvilka ägarna vore. Stämpelförordningen, anföra de sakkunniga vidare, lämnade föga ledning för lösning af hithörande spörsmål. Lagskipningen hade ock härutinnan visat sig synnerligen vacklande, i det att man än hade beskattat endast den kapitaliserade nyttjanderätten och lämnat äganderätten obeskattad, än betraktat nyttjanderätten såsom en fideikommissrätt och följaktligen beskattat densamma såsom äganderätt. Det förstnämnda förfaringssättet innebure, att den del af egendomens värde, som motsvarade själfva äganderätten, icke alls blefve föremål för arfsskatt. Egendomen behöfde nämligen icke och borde väl, konsekvent, icke heller upptagas i bouppteckningen efter nyttjanderättshafvaren, men resultatet häraf stode tydligen icke väl tillsammans med grunderna för den nuvarande stämpelförordningen, enär redan den allmänna regeln, att bouppteckning skall förses med stämpel till belopp, motsvarande hvad sammanlagdt belöper å värdet af samtliga arfvingars och testamentstagares andelar af behållningen i boet, pekade åt annat håll. Äfven § 17 mom. f) antydde, att ett sådant förfarande icke varit afsedt, utan att fasthellre författningens mening varit, att egendomens värde *i dess helhet* skulle beskattas.

Ehuru i senare tid det andra af ofvan omförmälda tillvägagångssätt, eller att beskatta nyttjanderätten såsom fideikommiss, alltmera syntes hafva gjort sig gällande och ehuru detta förfarande onekligen ägde fördelen af enkelhet och konsekvens samt ock i allmänhet lände statsverket till förmån, hade dock sakkunniga ansett det knappast vara med en på billiga grunder fotad arfsbeskattning öfverensstämmande att vid arfsbeskattningen tillämpa fideikommissprincipen jämväl å här afsedda fall. Under fideikommitterad egendom borde nämligen med afseende å stämpelbeskattning icke inbegripas annat än så kallade familjefideikommiss i egentlig mening eller sådan egendom, därtill fideikommissrätten enligt fideikommissbrevet skulle öfvergå från den ene till den

<sup>1)</sup> De af chefen för finansdepartementet, jämlikt nådigt bemyndigande den 7 december 1900, tillkallade sakkunniga, hvilkas på hösten 1901 afgifna förslag låg till grund för nyssberörda proposition, i hvad den rörde arfsskatten.



andre inom en viss släkt eller flera släkter, utan att en sådan öfvergång begränsats till vissa bestämda personer.

Af de flera utvägar, som kunde tänkas, då det gällde att finna en regel för ifrågavarande fall, hade sakkunniga ansett den lämpligaste vara att stadga, att äganderätten efter testator skulle anses hafva tillfallit den eller dem, som på grund af arf eller testamente skulle varit ägare, därest nyttjanderättshafvaren afidit samtidigt med testator eller den framtida tidpunkt, som eljest vore i fråga, inträffat samtidigt med testators död. Enligt hvad sakkunniga påpeka, skulle detta visserligen stundom leda till nackdel för statsverket, i det att t. ex. de verkliga ägarna i följd af mellankommande dödsfall eller andra omständigheter sedermera kunde befinnas tillhöra en högre beskattad klass i skatte-tariffen, och i vissa fall till nackdel för de skattdragande, i den mån nämligen andelarna inom samma skatteklass i anledning af dödsfall eller eljest till antalet ökats. Men å andra sidan borde i en stor mängd fall det här förutsatta antagandet sammanfalla med testamentets tillämpning i verkligheten, i många andra fall åter den afvikelse, som därifrån uppkomme, föga inverka å stämpelns belopp. Därjämte skulle ett dylikt förfaringssätt i allmänhet icke för de skattepliktige framstå såsom en obillighet. Vål kunde det invändas, att ett sådant stadgande, som ofvan nämnts, hvilade på antaganden, samt att det icke kunde vara rättvist att ålägga personer skattskyldighet, som måhända aldrig finge tillträda egendomen. Härvid borde man dock enligt sakkunnigas mening icke förbise, att, så länge arfsskatten uttoges i dess nuvarande form eller medelst stämpel å bouppteckning utan föregående boutredning, man svårligen i vissa fall kunde undvika att tillgripa fiktioner. Skulle emellertid de gjorda antagandena visa sig strida mot verkligheten, komme ju dock onekligen skatten, därest densamma i vanlig ordning fördelats, att drabba andra än de verkliga ägarne. Denna olägenhet syntes dock kunna undvikas, i fall ett sådant stadgande som det föreslagna kombinerades med en bestämmelse, att den stämpel, som belöpte å den ifrågavarande egendomen, skulle *förskjutas* af den, som i första hand bekomme egendomen (nyttjanderättshafvaren), och till denne eller hans rättsinnehafvare af (de verkliga) ägarna med ränta återgäldas *i den mån och i det förhållande dem emellan, som de sedermera i verkligheten finge tillträda egendomen*. Vål kunde, såsom ofvan nämndt, inträffa, att vid tillämpningen häraf ägarna finge vidkännas en något högre beskattning än den, som skulle utgått, därest den verkliga fördelningen af egendomen vid skattens uträknande varit känd, men i regel borde de afvikelser i sådan riktning, som kunde förekomma,

visa sig blifva tämligen ringa och föga kännbara. Att statsverket i följd af förskjutningar i motsatt riktning stundom ginge miste om någon mindre del af det skattebelopp, som eljest rätteligen skulle till statskassan inflyta, borde enligt sakkunnigas åsikt icke tillerkännas någon afgörande vikt.

Därest beskattningen i nu afsedda fall ordnades på detta sätt, syntes det de sakkunniga, som om man skulle hafva funnit en i det hela tämligen tillfredsställande lösning.

Att med bibehållande af bouppteckningsstämpeln såsom form för arfsskatten kunna åstadkomma en regel, som innefattade en för alla här åsyftade fall fullt rättvis lösning torde knappast vara möjligt. Den af de sakkunniga föreslagna bestämmelsen synes mig emellertid på ett ganska praktiskt sätt lösa det ifrågavarande spørsmålet; och har jag därför i denna punkt anslutit mig till deras förslag.»

Hvad sålunda vid tillkomsten af berörda stadgande anförts visar, att detsamma tillgreps såsom en nödfallsutväg, hvilken, så länge bouppteckningsstämpeln var den enda formen för arfsskatten, torde hafva varit den bästa. Att i detta fall tillvarataga den i och med deklara-tionsförfarandet gifna möjligheten att införa ett med såväl statens som den enskildes rätt mera öfverensstämmande stadgande har sålunda varit kommitterade angeläget. Enligt kommitterades förslag är ifrågavarande fall, i öfverensstämmelse med den rena arfsskattens principer, regleradt så att vid testators död arfsskatt skall utgå endast för nyttjanderättens kapitaliserade värde. Skattskyldigheten för äganderätten skall åter inträda vid den tidpunkt, då densamma tillfaller den därtill berättigade, vare sig detta sker vid nyttjanderättsinnehafvares död eller vid annat tillfälle. I det förra af sistnämnda bägge fall utgår skatten i form af stämpel å bouppteckningen efter nyttjanderättsinnehafvaren. I det senare fallet däremot stämpelbelägges den deklara-tion, som det enligt förslaget åligger den skattskyldige att aflämna.

Med de i sådant afseende föreslagna bestämmelserna hafva kommitterade äfven afsett att reglera det fall, då enligt testamente afkomsten af viss egendom skall åtnjutas under vissa antal år eller på annat sätt bestämda tidrymder af flera personer, den ena efter den andra, samt äganderätten till egendomen, då ingen för nyttjanderättens åtnjutande kvalificerad vidare finnes, på visst sätt disponeras. Hvarje ny afkomsttagare blir enligt förslaget först vid sitt tillträde till rättigheten skattskyldig för densamma och skattskyldigheten knytes vid den honom ålagda förpliktelsen att vid tillträdet afgifva deklara-tion.

Såsom ofvan är omförmäldt omfattar kommitterades uppdrag, bland

annat, att verkställa utredning om den skattskyldighet, som bör kunna åläggas för egendom, som utländsk undersåte efterlämnar i Sverige. Med de resurser, den nuvarande lagstiftningen erbjuder, möter en lagstiftning i sådant syfte stora svårigheter. Någon skyldighet att afgifva bouppteckning efter utlänning, som här efterlämnat egendom, stadgas nämligen icke i svensk lag. Kommitterade, hvilka icke ansett sig böra afgifva förslag till sådan bestämmelse af civillags natur, enligt hvilken bouppteckning till svensk domstol i vissa fall skulle afgifvas efter utlänning, hafva i stället äfven i detta fall låtit deklaraationsförfarandet komma till tillämpning. I de fall, då enligt kommitterades förslag skattskyldighet åligger arfvinge eller testamentstagare efter utlänning, skall sålunda enligt förslaget deklaration af den skattskyldige afgifvas.

Enligt gällande lagstiftning åligger det vederbörande domstol att öfva tillsyn öfver stämpelafgiftens utgörande i alla fall, då afgiften skall erläggas i samband med någon dess rättsliga åtgärd. Hvad härutinnan är stadgadt föreslås att oförändradt bibehållas. Däremot har det icke ansetts möjligt eller åtminstone mindre lämpligt att utsträcka denna domstolens öfvervakande myndighet till de fall, då enligt förslaget arfsskatt eller skatt för gifva skall uttagas utan sådant samband. Domstolens uppgift är ju icke att ombesörja statens skatteuppbörd, och dess skyldighet att öfvervaka stämpelbeläggningen af de handlingar, som till densamma ingifvas, bör icke utsträckas till fall, som icke på grund af sin natur höra under dess handläggning. För sådana fall bör staten påkalla medverkan af de administrativa myndigheter, hvilka hafva till åliggande att verkställa eller öfvervaka den allmänna uppbörden. Vid valet mellan de myndigheter, som för närvarande taga befattning med statens uppbördsväsen, hafva kommitterade för sin del ansett Kungl. Maj:ts befallningshafvande bäst skickade att öfvertaga bestyret med deklaraations mottagande och granskning samt den därmed förenade tillsynen öfver skattebetalningen.

Då man, såsom i kommitterades förslag sker, söker så långt som möjligt genomföra principen om skatt på arfslott, kunde det måhända synas följdriktigast att, då det gäller att reglera, hvad som skall utgöra föremål för den svenska statens anspråk på arfsskatt, i främsta rummet taga hänsyn till den persons förhållande till staten, som arfslott tillfaller. En sådan konsekvens af berörda princip torde emellertid icke böra dragas. När frågan är att bestämma, hvad som skall utgöra föremål

*Omfattningen  
af statens  
rätt till  
arfsskatt.*

för statens anspråk på arfsskatt, gäller det nämligen att angifva de kategorier af egendom, som staten anser sig böra beskatta. För denna frågas afgörande är den omständigheten, till hvem egendomen på grund af dödsfall öfvergår, af en mera tillfällig betydelse. Det gäller för staten i första hand att med arfsskatten söka nå den egendom, som befinner sig inom dess territorium eller som förvärfvats under skyddet af dess statshöghet. Och för sådant ändamål är gifvet, att arflåtarens förhållande till staten bör, åtminstone i främsta rummet, läggas till grund för de bestämmelser, som skola reglera omfattningen af statens rätt till arfsskatt.

För en sådan anordning tala äfven viktiga skattetekniska skäl. Dels har nämligen staten lättare att utöfva sin skatterätt öfver sådan egendom, som genom arflåtarens person redan tillhör dess maktområde, dels kunde olika staters arfsskattelagar eljest komma att träffa boets särskilda delar, hvaraf omgångar och svårigheter måste uppstå.

I utländsk lagstiftning är också genomgående principen den, att arflåtarens förhållande till staten är det i ifrågavarande hänseende afgörande.

Två olika hufvudprinciper komma i den utländska lagstiftningen till tillämpning härvidlag: *personalitetsprincipen* och *territorialitetsprincipen*.

Enligt den förra är det arflåtarens personliga förhållande till staten, som är afgörande. Därvid kan hänsyn tagas antingen till arflåtarens *medborgarskap* (*den rena personalitetsprincipen*) eller till hans *hemvist* vid dödstillfället (*domicilprincipen*).

Enligt territorialitetsprincipen är platsen för egendomens befintlighet afgörande.

Sällan torde någon af dessa principer vara allenahärskande inom något lands arfsskattelagstiftning.

Territorialitetsprincipen kommer nästan öfverallt till användning beträffande fast egendom. Arfsskatt uttages af den stat och i allmänhet endast af den stat, där egendomen är belägen. I *Danmark* (Lov om Arveafgift den 27 maj 1908) och i *Norge* (Lov om Afgift af Arv den 8 april 1905) kommer dock äfven personalitetsprincipen i visst afseende till tillämpning beträffande fast egendom. I bägge länderna uttages arfsskatt för all fast egendom inom riket, men därutöfver äfven för fast egendom i utlandet, som efterlämnats af en inom riket bosatt person, i Norge dock endast under förutsättning att arfsskatt icke uttages af den stat, där egendomen är belägen. I Danmark har finansministeriet befogenhet att under motsatt förutsättning medgifva afdrag för den utomlands erlagda skatten.

Beträffande lös egendom är personalitetsprincipen i någon af dess

angifna former den företrädesvis tillämpade. I *Danmark* och *Norge* är arflåtarens hemvist vid dödstillfället afgörande. Arfsskatt uttages nämligen för all den lösa egendom, som efterlämnats af en person, som haft sitt Hjemsted (Danmark) eller Bopael (Norge) inom riket. Arflåtarens statsborgarskap saknar däremot all betydelse och någon skatt på egendom, som efterlämnats af i utlandet bosatt dansk eller norsk undersåte utkräfvdes icke.

I *Tyskland* (Erbschaftssteuergesetz den 3 juni 1906) är arflåtarens såväl hemvist som statsborgarskap af betydelse. Där gäller, med visst undantag beträffande egendom, som finnes inom tyskt skyddsområde, att lös egendom, som efterlämnats af tysk medborgare, är underkastad arfsskatt, hvar arflåtaren än varit bosatt och oberoende af egendomens befintlighet inom eller utom riket. Dock må från skattens belopp afräknas beloppet af den skatt, som erlagts utomlands för där befintlig egendom. Därjämte beskattas lös egendom inom riket, efterlämnad af utlänning, som haft sitt hemvist (Wohnsitz) eller i saknad af hemvist sitt vanliga uppehåll (gewöhnlicher Aufenthalt) i en tysk förbundsstat. Än vidare utgår arfsskatt för inom tyska riket befintlig lös egendom, som efterlämnats af utlänning, hvilken vid tiden för dödsfallet icke hade sitt hemvist eller sitt vanliga uppehåll i en tysk förbundsstat, för så vidt och i den mån egendomen tillfaller en person, som vid tiden för arffallet har sitt hemvist eller sitt vanliga uppehåll i Tyskland. Afdrag medgifves i detta fall för skatt, som erlagts utomlands för samma egendom. Den tyska lagen föreskrifver vidare, att för utlännings kvarlåtenskap skatt i samma mån efterskänkes, som i utlännings hemland i motsvarande fall nedsättning eller befrielse från skatt efter tysk arflåtare medgifves. Ytterligare tillerkännes rikskanslern befogenhet att med förbundsrådets samtycke, i syfte att åstadkomma ömsesidighet i förhållande till andra länders arfsbeskattning äfvensom att undvika dubbelbeskattning, föreskrifva afvikelser från bestämmelserna om arfsskatt å lös egendom, som efterlämnats af i Tyskland bosatt utlänning.

Tyska lagen har särskilda bestämmelser för att afgöra, när egendom skall anses befintlig inom eller utom riket. Den skiljer därvid på föremål och anspråk. Föremål gäller såsom befintligt i Tyskland, om af tysk myndighet föres bok eller register för upptagande af de med afseende därå berättigade. Anspråk gäller såsom befintligt inom riket, om tysk domstol är behörig att upptaga tvist därom. Med »föremål» menar den tyska lagen icke blott saker, kroppsliga föremål, utan äfven vissa rättigheter. Enligt den första af nyssnämnda regler äro sålunda samtliga till fastigheter knutna rättigheter, hvilka böra införas i tysk

fastighetsbok — med nedan angifvet undantag — att anse såsom befintliga i Tyskland, hvar än de handlingar finnas, på hvilka rättigheterna i öfrigt må grunda sig. Motsvarande förhållande gäller beträffande patenträttigheter och rättigheter till mönster och modeller. Lösöre däremot räknas såsom befintligt på den plats, där det i rummet befinner sig. Enahanda är förhållandet med innehafvarpapper — äfven på innehafvaren ställda inteckningar i fast egendom (Grundschuldbriefe) — samt orderpapper, försedda med indossament in blanco. Enligt regeln om anspråks befintlighet äro andelsrättigheter i bolag och föreningar, hvilka kunna tala och svara för domstol, belägna i Tyskland, därest bolaget eller föreningen därstädes har sitt säte. Härefter bestämes särskildt befintlighetsorten för aktier, ställda till viss man.

I *England* (Finance Act 1894) förekommer dels en kvarlåtenskapskatt (estate duty), dels en arfsskatt i egentlig bemärkelse (legacy duty). I fråga om den förra är det i första hand egendomens natur af engelsk eller utländsk som är afgörande. Estate duty utgår nämligen för all lös egendom af engelsk natur, oberoende af arfåtarens och arftagarens hemvist och nationalitet och vare sig egendomen vid arffallet förvaras i eller utom England. Estate duty drabbar emellertid dessutom äfven utländsk lös egendom, därest arfåtaren varit domicilierad i England. Beträffande legacy duty är arfåtarens hemvist vid dödsfallet ensamt afgörande. Hade han sitt hemvist i England, utgår denna skatt af all hans lösa egendom, vare sig den befinner sig utom eller inom landet.

Ett af *finska* lagberedningen år 1908 afgifvet förslag till lag om arfsskatt följer i fråga om bestämmande af skattens föremål samma grundsatser som den tyska lagen, dock att inom landet befintlig lös egendom, tillhörig utomlands bosatt utlänning, under inga förhållanden beskattas. Arfsskatt för lös egendom, som redan utrikes erlagts, får afdragas från den arfsskatt, som för samma egendom skall erläggas i Finland.

Efter denna redogörelse för lagstiftningen på ifrågavarande område i några våra grannländer torde kommitterade få erinra om hvad Riksdagen i sin ofvånberörda skrifvelse den 27 februari 1901 uttalade i förevarande ämne såsom stöd för den hemstallan till Kungl. Maj:t, som likaledes ofvån omnämnts. Riksdagen yttrade: "I den svenska lagstiftningen saknas bestämmelser om, hvilka personer skola vara underkastade arfsskatt till svenska staten. Att behov af en sådan lagstiftning förefinnes, har länge varit erkänt, och har frågan häröfver innevarande år väckt motion ifrån ställd i Riksdagen. Från principiell synpunkt sedt bör arfsskatt för samma egen-

dom ej utgå till mer än ett land; men intill dess internationell öfverensstämmelse kan uppnås, måste för hvarje land fastställas de regler, som där anses riktiga. Därvid torde i första rummet hänsyn böra tagas till arffallen egendoms beskaffenhet af lös eller fast samt egendomens befintlighet utom eller inom landet; hvarjämte kan ifrågasättas, huruvida skyldighet att erlägga arfsskatt bör vara beroende på arflåtarens egenskap af svensk eller utländsk undersåte eller på hans bostad utom eller inom landet. Beträffande fast egendom torde dennas belägenhet inom eller utom landet böra vara afgörande för frågan, huruvida arfsskatt för densamma skall erläggas till svenska staten eller icke, och detta utan hänsyn till, huruvida arflåtaren är svensk eller utländsk medborgare eller bosatt inom eller utom landet. Hvad åter angår lös egendom, kunna meningarna vara delade; och anser sig Riksdagen i detta hänseende icke utan föregående utredning kunna uttala något bestämdt omdöme. Så mycket torde dock kunna sägas, att, om den lösa egendom, som utländsk medborgare efterlämnar i Sverige, här göres till föremål för beskattning, svenska staten ej bör utkräfvä skatt för sådan lös egendom, som svensk man efterlämnar i utlandet, samt att däremot, om arfsskatt ej utkräfvdes för utländsk mans här i landet befintliga lösa egendom, skäl ej förefinnes för svenska staten att afstå från skatt för den lösa egendom, som svensk man efterlämnar i utlandet; och den omständigheten, att ett annat land arfsbeskattar egendom, som svenska staten anser sig berättigad att beskatta, kan ej utgöra tillräckligt skäl för svenska staten att afstå sin beskattningsrätt, men måhända kan det anses billigt, att i sådant fall det i utlandet erlagda skattebeloppet må afdragas från behållningen i boet.

Huruvida denna fråga kan lösas genom ändringar allenast i gällande föreskrifter angående arfsbeskattningen, eller om i sammanhang därmed erfordras ändringar äfven i allmän civillag, är emellertid en fråga, för hvars besvarande erfordras utredning rörande alla hithörande omständigheter. Uppenbart är ock, att, då frågan är af internationell natur, med främmande makter redan ingångna traktater möjligen äfven kunna på densamma inverka.»

I öfverensstämmelse med Riksdagens sålunda uttalade mening, att från principiell synpunkt arfsskatt icke bör utgå för samma egendom till mer än ett land, men att, intill dess internationell öfverensstämmelse kan uppnås, för hvarje land måste fastställas de regler, som där anses riktiga, hafva kommitterade först sökt utreda frågan, efter hvilka grundsatser den svenska staten bör göra anspråk på arfsskatt, och i andra

hand sett till, i hvad mån med hänsyn till utländsk lagstiftning afvikelser från de sålunda uppsjällda principerna må vara påkallade.

Hvad först beträffar fast egendom hafva kommitterade anslutit sig till den af Riksdagen i berörda skrifvelse uttalade mening, att egendomens belägenhet inom eller utom landet bör vara afgörande för frågan, huruvida arfsskatt för densamma skall erläggas till svenska staten eller icke, utan hänsyn till huruvida arflåtaren är svensk eller utländsk medborgare eller bosatt inom eller utom landet. Denna grundsats har ju också vunnit tillämpning i de flesta utländska lagstiftningar. De undanlag härifrån, som dansk och norsk lagstiftning på något olika sätt genomfört, mana så mycket mindre till efterföljd, som med de danska och norska reglerna arfsskatt för i utlandet belägen fast egendom endast i undantagsfall torde komma att uppbäras.

Beträffande frågan om de grundsatser, efter hvilka beskattningen af lös egendom bör ordnas, torde böra uppmärksammas, att, då England genom estate duty beskattar all lös egendom af engelsk natur, detta kan anses innebära en tillämpning af territorialitetsprincipen. Egendom af engelsk natur torde nämligen, åtminstone delvis, sammanfalla med egendom, som, om den tyska lagens ofvan refererade bestämmelser om hvad som är att anse såsom inom riket befintligt tillämpades, komme att anses vara befintlig inom England.

Vid öfvervägande af frågan, huruvida territorialitetsprincipen bör få någon tillämpning i vår arfslagstiftning beträffande lös egendom, hafva kommitterade tagit i betraktande, hurusom den af inrevarande års Riksdag antagna förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgar skattskyldighet under alla förhållanden för icke blott fast egendom inom riket, utan äfven förmögenhet, som utgör beståndsdel af anläggnings- eller driftkapital för företag, som här i riket bedrifves, äfvensom aktier eller andelar i sådant företag. Det synes kommitterade, att samma skäl, som tala för förmögenhetsbeskattning af sådan egendom, äfven böra tillmätas afgörande betydelse i fråga om deras arfsbeskattning. I öfverensstämmelse med denna uppfattning hafva kommitterade affattat sitt förslag i denna del.

Vidkommande arfsbeskattning i öfrigt af lös egendom hafva kommitterade icke kunnat helt följa de anvisningar Riksdagen gifvit, då den uttalat, att, om den lösa egendom, som utländsk medborgare efterlämnade i Sverige, här gjordes till föremål för beskattning, svenska staten ej borde utkräfvä skatt för sådan lös egendom, som svensk man efterlämnade i utlandet, samt att däremot, om arfsskatt ej utkräfdes för utländsk mans här i landet befintliga lösa egendom, skäl ej förefunnes



för svenska staten att afstå från skatt för den lösa egendom, som svensk man efterlämnade i utlandet.

Vid valet mellan de tvenne hufvudprinciper beträffande beskattning af lös egendom, som i utländsk lagstiftning tillämpas, hafva kommitterade stannat vid den, enligt hvilken arflåtarens *domicil* vid tiden för dödsfallet bör vara afgörande, och sålunda föreslagit, att svenska staten skall uttaga arfsskatt af all den lösa egendom, som efterlämnas af en person, som vid dödsfallet varit eller bort vara här mantalsskrifven. Det har nämligen syntts kommitterade, att den egendom, som efterlämnas af en här i riket domicilierad person, bör underkastas arfsskatt i samma utsträckning, vare sig han är svensk medborgare eller icke, helst en här fast bosatt utlänning kanske förvärfvat all sin förmögenhet i Sverige och utöfvat långvarig verksamhet under det svenska samhällets skydd. Ytterligare ett tungt vägande skäl för sin ståndpunkt hafva kommitterade funnit i den omständigheten, att såväl Danmark och Norge som England tillämpa denna princip; det torde nämligen vara synnerligen önskvärdt att såvidt möjligt i ifrågavarande afseende erhålla stadganden, som stämma öfverens med grundtanken i dessa grannländers lagstiftning. Att åtskilliga främmande lagstiftningar — så den tyska lagen, liksom det finska förslaget — utgå från den andra grundsatsen, enligt hvilken skattskyldigheten i främsta rummet göres beroende af arflåtarens statsborgarskap, hafva kommitterade icke lämnat obeaktadt. Utgående från den uppfattningen, att den svenska lagstiftningen bör låta det skatteanspråk, som den svenska staten gör gällande med afseende på utomlands befintlig lös egendom, träda tillbaka för det anspråk på skatt för samma egendom, som framställes af den stat, där arflåtaren varit domicilierad, föreslå kommitterade nämligen, att skatt, erlagd för lös egendom i utlandet, skall afdragas från den skatt, som för samma egendom här skall erläggas. Därigenom undvikas den dubbelbeskattning, som eljest skulle komma att drabba i hemlandet befintlig lös egendom, efterlämnad af här domicilierade medborgare i tyska riket eller andra stater, där den rena personalitetsprincipen kommer till tillämpning. Beträffande frågan, hvar lös egendom skall anses befintlig, må anmärkas, hurusom, i öfverensstämmelse med den ofvan uppställda grundsatsen om skatt å här i riket nedlagd förmögenhet, sådan förmögenhet alltid torde böra anses såsom här befintlig, äfven om de handlingar, som grunda eller utgöra bevis om rättighet till densamma, finnas i utlandet.

Om kommitterade sålunda ansett sig böra i arfsbeskattningshänseende jämställa egendom, som efterlämnats af här bosatt utlänning, med egendom, som efterlämnats af här bosatt svensk medborgare, hafva

kommitterade dock icke ansett svenska statens anspråk på arfsskatt böra inskränkas härtill. Enligt nu gällande rätt uttages skatt på arf efter hvarje svensk medborgare, oberoende af hans bosättning inom eller utom landet, så snart bouppteckning efter honom ingifves till svensk domstol. Krafvet på arfsskatt efter en i utlandet domicilierad svensk medborgare torde icke böra uppgifvas, äfven om i många fall stadgandet härom blir illusoriskt. Med tillämpning af den nyss uppställda principen bör emellertid nu ifrågavarande skatteanspråk, i hvad det angår lös egendom i utlandet, eftergifvas för den utländska statens anspråk på skatt för samma egendom. Genom denna bestämmelse torde man för de flesta fall lyckas förebygga den dubbelbeskattning, som den af kommitterade föreslagna tillämpningen af den rena personalitetsprincipen eljest skulle medföra. Beträffande Tyskland gäller i sådant hänseende, att dubbelbeskattning icke behöfver förekomma, då ju Tyskland beskattar därstädes bosatt svensk medborgares lösa egendom endast för så vidt den befinner sig inom Tyskland, och kommitterades förslag, såsom nämndt, innebär, att Sverige för sådant fall skulle medgifva afdrag för skatt, erlagd för samma egendom. Vidkommande Danmark, Norge och England ställer sig saken något annorlunda, då dessa länder uttaga arfsskatt af *all* lös egendom, efterlämnad af inom något af dessa länder domicilierad svensk medborgare. För den skatt, som belöper på i Sverige befintlig lös egendom, skulle sålunda dubbelbeskattning icke kunna undvikas. Förekommer i ett dödsbo efter en utomlands domicilierad svensk medborgare lös egendom, som är att anse såsom i Sverige befintlig, torde den emellertid sannolikt i de flesta fall utgöras af sådana tillgångar som i kommitterades författningsförslag inbegripas under benämningen »här i riket nedlagd förmögenhet» och hvilka, enligt hvad kommitterade ofvan anført, alltid synas böra göras till föremål för arfsskatt. Det torde böra anmärkas, att dubbelbeskattning, äfven med de af kommitterade föreslagna bestämmelserna om afdrag för utomlands erlagd skatt, ytterligare kan tänkas förekomma i fall, då den utländska lagstiftning, som kommer ifråga, tillämpar andra regler än de för Sverige föreslagna beträffande afgörandet, hvar lös egendom skall anses befintlig.

Genom att föreslå bestämmelser i syfte att staten må i ofvan omnämnda fall medgifva afdrag för skatt, som erlagts till utländsk stat, tro sig kommitterade hafva i hufvudsak och så långt, enligt kommitterades mening, hänsynen till den svenska statens intresse i ifrågavarande afseende medgifver hafva följt den anvisning, som Riksdagen med sitt ofvan senast anförda yttrande lämnat, om än kommitterade icke kunnat i de föreslagna bestämmelsernas bokstaf ansluta sig till berörda uttalande.

I vissa fördrag med främmande makter förekomma bestämmelser, enligt hvilka egendom, som efterlämnas af här domicilierad utlänning eller som utlänning här erhåller i arf eller på grund af testamente, icke får af den svenska staten beskattas högre, än om egendomen efterlämnats af och gått i arf till svensk medborgare. Genom kommitterades förslag i förevarande del har hänsyn tagits till hvad ingångna traktater i sådant afseende innehålla.

Såsom kommitterade i början af detta betänkande anmärkt, omfattar deras uppdrag vidare att utreda frågan om medgifvande i vissa fall af anstånd med erläggande af arfsskatt äfvensom att afgifva förslag till bestämmelser i sådant syfte. Innan kommitterade ingå på en redogörelse för uppdragets närmare innebörd, torde äfven här en kort redogörelse för hvad lagstiftningen i vissa främmande länder i ämnet innehåller kunna vara af intresse.

*Om anstånd  
med skattens  
erläggande.*

Enligt den *danska* arfsskattelagen har finansministern befogenhet att, därest ett enligt lagen skattepliktigt förvärf omfattar fast egendom inom riket, medgifva, att skatten helt eller delvis må erläggas i lika många årliga afbetalningar, som skattens procenttal utgör i hela tal. Skattebeloppet skall höjas med två procent för ett hvart af de år, anståndet omfattar. I regel skall härvid fordras, att säkerhet för skatten ställes genom pant i ifrågavarande fastighet efter de förut vid densamma häftande förpliktelser. Då arfslotten utgöres af fideikommiss, viss afkomst af familjestiftelse, vissa lifräntor och andra dylika, särskildt angifna rättigheter, har vederbörande skattemyndighet, därest skatten uppgår till minst två procent, befogenhet att medgifva anstånd på enahanda villkor, dock att säkerhet icke fordras.

I *Norge* gäller, att vederbörande regeringsdepartement kan, där omständigheterna det påfordra och mot godkänd säkerhet, bevilja anstånd med arfsskattens utgörande, därvid ränta skall erläggas under anståndstiden.

*Tyska* arfsskattelagen innehåller, att i de fall, då skattens omedelbara erläggande skulle vara förbundet med afsevärda svårigheter (erhebliche Härten) för den skattepliktige, anstånd med skattens erläggande må medgifvas äfvensom dess erläggande genom afbetalningar tillåtas. Om så prövas nödigt bör säkerhet fordras. För skatt, som skall utgå för fastighet, gälla dessutom särskilda bestämmelser. Försåvidt nämligen den skattskyldiges förmögenhetsförhållanden icke utesluta, att skattens omedelbara erläggande kan för honom vara förenadt med svårigheter (Härte), har den skattskyldige rätt till skattens fördelning på högst tio

inbetalningar. Anståndet kan i detta fall upphävas, därest skälen för detsamma bortfalla, och i fråga om säkerhet stadgas, att hypotek i fastigheten, hvilket kommer närmast efter de vid förvärfvet på fastigheten hvilande förpliktelser, skall godkännas.

Enligt *engelsk* lagstiftning gäller, att, där det visas, att den på viss kvarlåtenskap hvilande estate duty icke utan största uppoffring kan på en gång göras disponibel, skattemyndigheten äger lämna anstånd med betalningen så länge och i den omfattning, som myndigheten aktar skäligt. Ränta skall erläggas och villkoren i öfrigt skola bestämmas af skattemyndigheten.

Enligt ofvan omförmälda *finska* förslag till lag om arfsskatt äger guvernören, där ett omedelbart erläggande af arfsskatten skulle vara förenadt med svårigheter för de skattepliktige, efter ansökan bevilja betalning i årsrater, att erläggas under förloppet af högst fem år eller, för den del som faller på fastighet, under högst tio år. Anslaglig borgen skall ställas och ränta betalas under anståndstiden.

Vid föredragning inför Kungl. Maj:t af den proposition till 1910 års Riksdag däri, bland annat, en förhöjd arfsskatt föreslogs, berörde chefen för finansdepartementet med några ord frågan om anstånd med skattens utgörande, i det han, under framhållande att detta spörsmål sammanhängde med de höjda skattesatserna å arf, vidare anförde, att sådant anstånd särskildt ansetts erforderligt för lott, därpå faller fast egendom, då svårighet alltemellanåt kunde tänkas uppstå för vederbörande att redan vid bouppteckningsinstrumentets inregistrering vid domstol anskaffa reda penningar. Denna svårighet gjorde sig, enligt departementschefens mening, framför allt gällande vid mindre förmögna stärbhus och vore särskildt ömmande, då fastighet öfverginge från hvarandra mera närstående, alltså till personer, hvarom i klass I af den beträffande arfsskattens beräkning föreslagna tariff förmäldes, eller efterlevande make eller bröstarfvinge. Ehuru den skatteskala, som enligt det i propositionen gjorda förslaget skulle tillämpas med afseende å nämnda kategorier stärbhus och stärbhusdelägare, ej kunde sägas vara ovanligt hög, förklarade sig departementschefen dock afse att i det förslag till förordning om arfsskatt och gåfvostämpel, som han ställt i utsikt, inrymma bestämmelser i angifna syfte.

I anledning af berörda proposition framställdes vid 1910 års Riksdag i tre särskilda motioner förslag, som åsyftade bestämmelser i nu ifrågakvarande syfte.

I två af dessa motioner, afgifna en i hvardera kammaren och af

samma lydelse, berördes frågan om anstånd med arfsskattens erläggande endast beträffande andel, som hufvudsakligen består af fast egendom med tillbehör. I den tredje motionen, väckt inom första kammaren, framhölls i samband med ett yrkande på förhöjning af de af Kungl. Maj:t föreslagna högre skattesatserna, hurusom behof af anstånd med skattens erläggande kunde föreligga icke blott, då arvet utgjordes af fast egendom, utan äfven då tillgångarna i boet vore fastlåsta i affärsverksamhet. Det i denna motion beträffande anstånd gjorda yrkandet gick ut på, att i stämpelförordningen måtte införas bestämmelse därom, att, därest bouppteckningsstämpel, som belöpte å viss andel i boet, öfverstege tre procent af samma andel samt boets hufvudsakliga inkomst härflöte antingen af fast egendom eller ock af handel, fabrik eller annan industriell verksamhet, vederbörande domstol skulle äga på ansökan af arfvingen eller testamentstagaren medgifva stämpelafgiftens erläggande i skilda poster med viss tids, högst ett års, mellanrum och efter fördelning, som af domstolen bestämdes. Af domstolen godkänd säkerhet för afgiftens erläggande skulle ställas. Förslaget afsåg äfven ett ytterligare medgifvande för det fall, då behållningen i boet största delen utgjordes af fast egendom. Anstånd mot säkerhet borde då kunna oberoende af nyss angifna villkor beviljas för en tid af högst sex månader.

I anledning af dessa motioner gjorde Riksdagen i sin ofvan omnämnda skrifvelse den 22 april 1910 följande uttalande:

»Det torde icke kunna förnekas, att i åtskilliga fall, såsom då arfs- eller testamentslott utgöres hufvudsakligen af fast egendom med inventarier, särskildt af fideikommissnatur, eller af egendom, som är bunden i affärsrörelse eller eljest icke med lätthet kan realiseras, svårigheter kunna uppstå för vederbörande att utan direkt skuldsättning på en gång utgöra den å lotten belöpande stämpelafgiften. Det lär fördenskull få anses med billighet öfverensstämmande, att något göres till minskande af de antydda svårigheterna. Emellertid har, såsom framgår af det nu ifrågavarande statsrådsprotokollet, chefen för finansdepartementet riktat sin uppmärksamhet å nu anförda förhållanden. Det kunde måhända därför synas icke vara erforderligt att här upptaga denna fråga, men då Riksdagen anser dess lösning icke böra längre än nödigt undanskjutas, har Riksdagen i de väckta motionerna funnit anledning till en anhållan hos Eders Kungl. Maj:t, att förslag i ämnet måtte om möjligt föreläggas nästkommande års Riksdag samt att vid den utredning, som lär komma att föregå ett dylikt förslag, hänsyn tages till icke allenast sådana fall, då boets tillgångar utgöras hufvud-

sakligen af fastighet med tillbehör, utan äfven då tillgångarna bestå af annan egendom, som ur anståndssynpunkt skäligen bör därmed likställas.»

I anslutning härtill framställde Riksdagen den anhållan om förslag i ämnet till nästkommande års Riksdag, hvarom kommitterade förut erinrat.

Vid anordnandet af en inkomst- eller förmögenhetsskatt får naturligtvis skattesatsen icke sättas högre än att skatten kan utgå i förra fallet af årsinkomsten och i det senare fallet af den befintliga förmögenheten. Tillämpningen af denna själfklara sats möter ingen svårighet ifråga om inkomstskatten, och, på grund af den egentliga förmögenhetsskattens i allmänhet relativt låga belopp, i regeln ej heller i fråga om denna skatt. Annat blir i vissa fall förhållandet vid uttagandet af det särskilda slag af förmögenhetsskatt, som utgöres af arfsskatten.

Vid tillämpning af nutidens i förhållande till den arffallna egendomens storlek och skyldskapens aflägsenhet progressiva arfsskatter kunna ej sällan inträffa fall, då skatten uppgår till så höga belopp, att densamma, på grund af den särskilda arten af den egendom, af hvilken skatten skall utgå, i brist på medel till skattskyldighetens fullgörande icke kan utgå eller åtminstone drabbar oskäligt hårdt.

I syfte att förebygga dylika obilliga verkningar af arfsskatten har i utländsk lagstiftning i ganska stor omfattning beredts möjlighet för de skattskyldige att i en eller annan form erhålla anstånd med skattens erläggande. Hvad vårt land beträffar, kunde redan vid tillämpningen af de före den 1 maj innevarande år gällande bestämmelser om arfsskatt svårigheter i nu angifna hänseende uppstå och torde väl äfven hafva i ett eller annat fall uppstått. Men en helt annan räckvidd hafva dessa svårigheter erhållit, sedan genom nådiga förordningen den 23 april 1910 en högst väsentlig höjning i skattesatserna inträdt.

Särskildt med hänsyn härtill torde det vara af synnerlig vikt att äfven i vår lagstiftning införas bestämmelser om anstånd med erläggande af arfsskatt.

Beträffande frågan om den utsträckning, hvori anstånd bör kunna medgifvas, hafva kommitterade att ställa sig till efterrättelse Riksdagens anvisning, att hänsyn härvid bör tagas icke allenast till sådana fall, då boets tillgångar utgöras hufvudsakligen af fastighet med tillbehör, utan äfven till sådana, där tillgångarna bestå af annan egendom, som ur anståndssynpunkt skäligen bör därmed likställas.

Då kommitterade haft att i öfverensstämmelse härmed affatta sitt förslag, har först den utvägen erjudit sig att, såsom flerstädes i utländsk

lagstiftning tillämpas, åt vederbörande myndighets fria pröfning i hvarje särskildt fall öfverlämna, huruvida för den skattskyldige så afsevärda svårigheter kunna anses vara förbundna med hela skattens omedelbara erläggande, att anstånd bör honom beviljas. En sådan affattning af bestämmelserna om anstånd hafva kommitterade emellertid ansett sig icke böra förorda och detta redan af den anledning, att enligt kommitterades mening vissa fall förekomma, då det näppeligen är skäligt att låta anstånds medgifvande bero på myndighets fria pröfning, utan där det, under gifna objektiva förutsättningar, bör vara den skattskyldiges ovillkorliga rätt att erhålla anstånd. Kommitterade afse därvid i främsta rummet *fideikommiss*. Riksdagen har ju äfven i sin ofvan anförda skrifvelse framhållit, att svårigheterna vid den förhöjda arfsskattens erläggande i särskildt hög grad komme att framträda i fråga om fideikommitterad egendom. Kommitterade gå nu att yttra sig rörande arfsskattens inverkan ifråga om fideikommiss.

I 17 § af gällande stämpelförordning stadgas, att för fideikommitterad egendom värdet skall vid stämpelafgifts bestämmande beräknas såsom om egendomen tillfallit fideikommissarien med äganderätt. Den fiktion, som ligger i denna bestämmelse, är föranledd af den omständigheten, att då fideikommitterad egendom icke är afsedd att, så länge fideikommissstiftelsen varar, öfvergå med full äganderätt till någon innehafvare, staten skulle, sammanlagdt för en längre tidsperiod beräknadt, komma att af sådan egendom upphämta väsentligt mindre skattebidrag än af annan, så vida icke den fideikommitterade egendomens öfvergång från en innehafvare till en annan i skattebänseende likställdes med öfvergång med full äganderätt. Om nyssnämnda fiktion sålunda ur statsfinansiell synpunkt har sitt berättigande, är det emellertid gifvet, att densamma för den person, till hvilken fideikommisset öfvergår, föranleder en mycket betydande skärpning af arfsskatten i förhållande till den skatt, som utgår vid andra arffall. Om ett fideikommiss till värde af 1,000,000 kronor med en beräknad afkastning af 5 procent, öfvergår till en person af 25 års ålder, motsvarar fideikommissets värde, enligt de vid gällande stämpelförordning fogade tabeller, för den nye innehafvaren ett värde af 779,650 kronor; är den nye innehafvarens lefnadsålder 50 år, blir värdet för honom 578,275 kronor, men i hvarje fall skall skatten utgå för ett värde af 1,000,000 kronor. Om detta förhållande, att arfsskatten vid öfvergång af fideikommiss under alla förhållanden är högre och i många fall betydligt högre än den vid andra arffall utgående arfsskatt — ett förhållande, i hvilket kommitterade icke ifrågasätta någon ändring —

hafva kommitterade i detta sammanhang ansett sig böra erinra. Vid öfvergång af fideikommiss i fast egendom tillkommer därjämte lagfartsstämpeln af 60 öre för hvarje fulla 100 kronor af egendomens värde, hvilken skatt icke har någon motsvarighet vid arffall af annan fast egendom annorlunda än på grund af testamente.

Arfsskatten för fideikommiss i fast egendom skall utgöras då lagfart å fånget sökes, och sådan lagfart skall enligt lagfartsförordningen sökas å landet sist vid det lagtima ting, som infaller näst efter sex månader, och i stad inom tre månader sedan fånget skedde; och beräknas ifråga om fideikommiss denna tid från dagen för bouppteckningens upprättande. Då nu i regeln stärbuset efter den föregående fideikommissarien åtnjuter rätt till fardagsår, skall i de flesta fall arfsskatten erläggas någon, stundom rätt lång tid före tillträdet af fideikommisset och så godt som alltid innan någon som helst inkomst från detta vunnits. Hvilka svårigheter, som uppkomma för erläggande af en sålunda anordnad arfsskatt, torde klart framgå af det följande. För ett fideikommiss om t. ex. 2,000,000 kronors taxeringsvärde utgör, enligt förordningen den 23 april 1910, arfsskatten jämte lagfartsstämpeln vid arffall enligt klass I i tariffen 92,000 kronor, vid arffall enligt klass II 172,000 kronor och vid arffall enligt klass III 332,000 kronor<sup>1)</sup>. Om, såsom naturligtvis lätt kan inträffa, den nye fideikommissarien är i saknad af nämnvärda egna tillgångar måste det, med mindre alldeles exceptionella förhållanden föreligga, för honom möta synnerlig svårighet att vid tidpunkten för lagfarten erlægga arfsskatten, en svårighet, som i talrika fall måste öfvergå till omöjlighet. För det lån, som den nye fideikommissarien för arfsskattens erläggande skulle nödgas upptaga, kan han nämligen icke erbjuda säkerhet af inteckning i fideikommisset, emedan intecknandet af fideikommiss för sådant ändamål icke medgifves, och ringa utsikt torde föreligga att erhålla borgenssäkerhet för ett lån å tilläfventyrs flera hundra tusen kronor, för hvars gäldande i händelse af fideikommissariens kort efter lånets upptagande inträffande död måhända inga tillgångar förefunnes. Förbises bör ej heller, att den nye fideikommissinnehafvaren för uppsättning af inventarier, inlösen af inneliggande förråd samt ersättning för höstbrukning af jorden m. m. måste anskaffa driftkapital till ett belopp, som i det fall, då innehafvaren själf brukar egendomen, vid ett fideikommiss af ofvan antagna värde af 2,000,000 kronor oftare

<sup>1)</sup> För det enligt senaste uppgifter högst taxerade fideikommisset, hvars värde utgör 4,793,600 kronor skulle, om fideikommisset t. ex. öfverginge till ett syskonbarn till förre innehafvaren, arfsskatten jämte lagfartsstämpeln uppgå till 795,737 kronor 60 öre.



torde öfver- än understiga 300,000 kronor. Skulle äfven möjlighet förefinnas att genom lån bereda tillgång till arfsskattens erläggande, lärer, där skatten uppgår till mycket högt belopp, en fideikommissarie, som hunnit till något framskriden ålder och bildat familj, svårligen kunna våga begagna sig af en sådan utväg, hvilken vid hans förtidiga död skulle kunna medföra fullständig ruin för hans efterlämnade familj.

Af det anförda torde med full tydlighet framgå, att bestämmelserna i förordningen af den 23 april 1910 ej sällan måste komma att leda därtill, att personer, som enligt gällande fideikommissstiftelse skulle äga rätt tillträda fideikommiss, i saknad af förmåga att utgöra skatten komme att afsäga sig sin berörda rätt, samt att efter en serie sådana afsägelser fideikommisset komme att stå utan innehafvare. Där fideikommissfastighet är af högre värde och densamma skulle öfvergå till annan än descendent, torde, så vidt icke alldeles särskilda förhållanden föreligga, verkan af nyssberörda bestämmelser vid deras tillämpning å fideikommiss varda, icke den, att statskassan tillföres det stadgade skattebeloppet, utan den, att fideikommissstiftelsen faktiskt upphäfves. Hvilken åsikt man än må hysa rörande frågan om önskvärldheten af afskaffandet af fastighetsfideikommiss, torde få anses ostridigt, att, därest en sådan åtgärd bör vidtagas, detsamma bör ske genom en på ändamålet särskildt riktad lagstiftning, genom hvilken samtliga hithörande förhållanden kunna ordnas, och icke genom återverkan af en i helt annat syfte tillkommen författning. Särskildt bör erinras, att synnerligen svårlösta rättsfrågor måste uppstå, då det gäller att afgöra, hvem äganderätten till ett fideikommiss, som genom därtill berättigades afsägelse blifvit utan innehafvare, lagligen bör tillkomma.

Hvad nu anförts torde få anses innebära starka skäl för att sättet för uttagande af arfsskatt för fideikommiss städse bör anpassas efter den arffallna egendomens särskilda natur och att sålunda tillträdande fideikommissarie bör få åtnjuta ovillkorlig rätt till anstånd med skattens erläggande.

Något principiellt skäl hvarför en sådan anpassning icke skall äga rum, torde icke förefinnas. I detta sammanhang torde icke vara ur vägen att erinra, att, i olikhet med hvad i åtskilliga andra länder äger rum, familjefideikommissinstitutionen i Sverige icke i någon mån grundar sig på något slags länsrätt eller privilegielagstiftning, utan har en helt och hållet privaträttslig karaktär, i det att samtliga svenska fideikommiss utgöras af egendom, som innehafts under enskild äganderätt och med stöd af allmän lag, för alla samhällsklasser lika gällande, förklarats skola gå i arf enligt särskildt bestämd arfsföljd. Sker en

sådan anpassning på ett väl afvägdt sätt, lärer densamma komma att leda icke allenast till billighet mot den skattskyldige, utan äfven till ökad inkomst för statsverket, i det att de stundom mycket stora skattebelopp, om hvilka här är fråga, åtminstone till större delen kunna antagas komma att verkligen inflyta, hvilket, såsom ofvan blifvit nämndt, med tillämpning af nu gällande bestämmelser säkerligen ganska ofta icke skulle blifva fallet.

Under det att staten för utfående af skatt för fideikommiss är uteslutande hänvisad till fideikommissariens skatteförmåga, äger staten i fråga om skatt för annan arffallen egendom att anlita hela boets skattekraft. När det gäller en annan skattskyldig än fideikommissarie, synes därför såsom villkor för ovillkorlig rätt att erhålla anstånd böra uppställas, att boets ställning i det hela är sådan, att skattebeloppet icke utan obillig hårdhet kan ur detsamma genast uttagas. Huruvida så är fallet, torde kunna anses bero af förhållandet mellan, å ena sidan, beloppet af den skatt, som skall erläggas, och å andra sidan, värdet af de kontanta eller lätt realiserbara tillgångar, som ingå i boet. Emellertid torde, äfven om boets tillgångar utvisa ett ogynnsamt förhållande i berörda hänseende, anstånd icke böra få medgifvas skattskyldig, därest icke tillika den skatt, som af honom skall utgöras, uppgår till ett tämligen högt belopp. Anskaffandet af ett mindre belopp kan nämligen, enligt kommitterades mening, icke förutsättas medföra så stora svårigheter, att dess omedelbara utkräfvande kan anses såsom en obillighet. Och det är af största vikt att tillse, att anståndsinstytutets tillämpning icke utsträcker till sådana fall, där det icke är af verkligt behof påkalladt utan endast af bekvämlighetshänsyn kan anses för den skattskyldige önskvärdt. Man får nämligen icke förbise, att anståndsörfarandet vållar dels genom den pröfning, som hvarje särskildt fall förutsätter, dels ock genom de på kanske ett flertal år fördelade inbetalningarna ej ringa möda och tidspillan för de myndigheter, som skola taga befattning därmed.

Kommitterade hafva emellertid icke ansett sig böra stanna vid nu omförmälda förslag i fråga om anstånd. Det torde nämligen kunna förekomma åtskilliga fall, på hvilka de förutsättningar, som hittills uppställts, icke passa in och som dock äro väl ägnade att göras till föremål för anståndsinstytutets tillämpning. Det kan nämligen inträffa, att ett dödsbo omfattar betydande värden af sådan natur, att de lätt kunna realiserars, under det att en testamentstagare på sin lott erhållit endast

fast egendom eller ock en nyttjande- eller afkomsträtt till fast egendom. Om än staten har rätt att för sin skattefordran hos hvarje enskild andelsägare i dödsbo hålla sig till boet i dess helhet, bjuder dock billigheten, att staten äfven tager hänsyn till den enskilde skattskyldige och ser till, att denne icke oskäligen hårdt drabbas af skatten. Denna synpunkt måste göra sig gällande med särskild styrka i en lagstiftning, hvilken söker såvidt möjligt genomföra den rena arfsskatten och vid skattesatsernas beräkning tager hänsyn till den enskilda andelsägarens skattekraft.

Den, som genom testamente på lifstid erhållit nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån, är visserligen i regeln icke i samma ofördelaktiga läge i fråga om tillgång till skattens erläggande som fideikommissarie. Dels utgår skatten endast efter rättighetens kapitaliserade värde, dels äger rättighetsinnehafvaren dispositionsrätt öfver nämnda värde. Men rättighetens verkliga kapitalvärde är alltid beroende af en tillfällig omständighet, nämligen innehafvarens lifstid, och kan därför oftast blott i ringa omfattning tagas i anspråk för auskaffande af kontanta medel. Enda utvägen för rättighetsinnehafvaren att komma ut med arfsskatten kan under ogynnsamma omständigheter blifva rättighetens försäljning.

Äfven för den, som med äganderätt erhållit fast egendom, kan det vålla svårigheter att omedelbart anskaffa medel till skattens erläggande.

För bägge nu nämnda fall, i hvilka den enskilde andelsägaren i dödsbo med afseende på de möjligheter att skaffa reda penningar, hans andel erbjuder, är ofördelaktigare ställd än boet i det hela, torde det sålunda var nödvändigt att bereda möjlighet till anstånd. Men utom dessa kunna många andra fall af liknande natur förekomma. Kommitterade hafva också afsett, att äfven vid fråga om skatt för gåfva anstånd, då sådant kan anses erforderligt, må kunna medgifvas, om än kommitterade hysa den uppfattningen, att tvingande behof däraf mera sällan kommer att göra sig gällande. Med afseende på alla dessa fall förmena kommitterade, att man icke utan att komma till en för snäf begränsning kan närmare precisera de förutsättningar, under hvilka anstånd bör få meddelas. Det torde i stället kunna öfverlämnas till vederbörande myndighet att i dessa fall afgöra, huruvida hela skattens omedelbara erläggande skulle för den skattskyldige vara förenadt med afsevärd svårighet, och att, om så finnes vara förhållandet, medgifva anstånd.

Vid den fria pröfning af hithörande fall, som sålunda enligt förslaget skulle ankomma på vederbörande myndigheter, lära dessa icke underlåta att taga ledning af de särskilda förutsättningar, som enligt hvad ofvan är utredt ansetts böra för vissa fall medföra ovillkorlig rätt till anstånd.

Såsom den lämpligaste formen för anstånd hafva kommitterade tänkt sig skattens erläggande genom flera lika inbetalningar, fördelade med ett års mellantid. Antalet inbetalningar skulle bero på domarens pröfning, därvid för flertalet fall en maximigräns af fem inbetalningar ansetts kunna sättas. Då skatten utgår för nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån eller för egendom af fideikommissnatur, har denna gräns dock synts kunna vara för låg i fall, då skatten kan uppgå till särskildt höga belopp i förhållande till rättighetens årliga afkastning, såsom förhållandet är då klass II eller klass III i tariffen kommer till tillämpning. För dessa fall har därför föreslagits en maximigräns af tio inbetalningar.

Med anstånds beviljande bör infriandet af statens skattefordran icke äfventyras. Därför måste i regel krävas, att säkerhet ställes, som kan af vederbörande myndighet godkännas. Att uppställa några föreskrifter beträffande arten af sådan säkerhet har icke synts kommitterade erforderligt.

I vissa fall torde staten dock icke böra fordra säkerhet. Om man utgår från den ofvan uppställda satsen, att skattebeloppet vid en förmögenhetsskatt icke får sättas högre, än att detsamma verkligen kan utgå af den befintliga förmögenheten, så kan med samma skäl sägas, att staten icke utan obillighet kan för ett visst skattebelopp fordra en säkerhet, som icke kan utgå ur den egendom, för hvilken skatten skall erläggas. Erkännes riktigheten häraf, torde därmed också vara gifvet, att hvad ofvan anförts beträffande fideikommiss äfvensom i fråga om nyttjanderätt och rätt till ränta, afkomst eller annan förmån innefattar tillräckliga skäl för att eftergifva statens anspråk på säkerhet för skatt, som skall utgå för fideikommiss eller rättighet af nyss berörda slag. Det torde i många fall, kanske de flesta, medföra lika stor svårighet för fideikommissarie eller rättighetsinnehafvare att ställa antaglig säkerhet för anstånd som att anskaffa det erforderliga kontanta beloppet.

*Eftergift af  
skatt.*

Väsentligen enahanda skäl, som föranledt den moderna arfsskattelagstiftningen att upptaga bestämmelser om anstånd under gifna förutsättningar med skattens utgörande, har i åtskilliga länder gifvit anledning att i vissa fall helt eller delvis eftergifva skatten.

I den *danska* arfsskattelagen stadgas, att, där förvärfvaren af egendom, därför arfsskatt skall utgå, afider innan afgiften eller någon del af densamma enligt lagens bestämmelser skall vara erlagd, arfsskatt endast en gång skall erläggas. Öfvergår egendomen till personer, som

stå i närmare eller fjärrare skyldskapsförhållande till den förste förvärfvaren än denne till den ursprunglige arflåtaren, skall skatten beräknas efter det skyldskapsförhållande, som medför de högsta skattesatserna. Därest den, som erhållit anstånd med skatts erläggande, dör sedan inbetalning af skattebeloppet påbörjats men icke avslutats, eftergifves i vissa fall det resterande beloppet, i andra fall skall den nye förvärfvaren erlægga sistnämnda belopp tillika med den skatt, som belöper på hans förvärf, dock att den skatt, han sålunda skall erlægga, icke må blifva högre än om närmast högre klass i skattetariffen skolat tillämpas.

I *Tyskland* medgifves eftergift för skatt uteslutande i fråga om fast egendom och endast då den skattskyldige tillhör första skyldskapsklassen, hvilken omfattar föräldrar, syskon och halfsyskon samt syskons afkomlingar i första led. Förutsättning för fullständig eftergift är vidare, att egendomen under de fem år, som närmast föregått arfsöfverlåtelsen, varit föremål för förvärf, därför arfsskattelagen stadgar skatteplikt. Nedsättning till halfva skattebeloppet sker, där berörda tidrymd utgör mera än fem men icke mera än tio år. Befrielse eller nedsättning inträder icke, om egendomen under angifna tider mot vederlag öfverlåtits till personer, som icke till öfverlåtaren stå i sådant förhållande, som föranleder frihet från arfsskatt.

Den *norska* arfsskattelagen innehåller den bestämmelsen, att, om en afkomsträtt upphör, innan ett år gått till ända, kapitalvärdet beräknas efter den tid, hvarunder rättigheten verkligen åtnjutits.

Vid afvägandet af skattesatserna för egendom, som tillfaller någon genom arf eller testamente, torde man, teoretiskt sedt, hafva byggt på den förutsättningen, att vederbörande arfvinge eller testamentstagare under någon längre tid får innehafva egendomen och draga nytta af densamma. För ett sådant antagande talar bland annat den omständigheten, att i de flesta länders skattelagstiftning särskilda bestämmelser ansetts behöfliga för åstadkommande af lägre värdesättning å egendom, som enligt sannolikhetsberäkning kommer att innehafvas under en begränsad kortare tid. Gifvet är ock, att en förmögenhet icke kan, utan att så småningom helt förtäras, bära en alltför ofta återkommande beskattning af den afsevärda storlek, som arfsskatten åtminstone i vissa fall utgör. Att på grund af två eller flere tätt på hvarandra följande dödsfall uttaga dubbel eller än större arfsskatt i ett sammanhang är onekligen något för tanken motbjudande. I sådana fall kan man näppe- ligen grunda statens rätt till skatt på den skattskyldiges förmåga att

bära skatten, då han i själfva verket ju icke fått njuta någon egentlig fördel af den honom tillfallna egendomen, utan endast förmedlat egendomens öfvergång till sin närmaste efterträdare i arfsrätten. Starka skäl synas fördenskull tala för att staten i vissa fall fullständigt och i vissa andra fall åtminstone till någon del eftergifver sitt anspråk på skatt. Äfven i fråga om skatt för gåfva torde eftergift bära ifrågakomma. Med ledning af de sålunda angifna synpunkterna hafva kommitterade affattat ett förslag till bestämmelser om eftergift i vissa fall af skatt för arf eller gåfva.

*Skatt för  
gåfva.*

Kommitterade öfvergå nu till frågan om revision af gåfvostämpelein, hvars utredande enligt hvad ofvan nämnts blifvit kommitterade anbefalld.

Skatt för gåfva af såväl fast som lös egendom har hos oss tidigare uttagits i form af bevillning, hvarjämte gåfva af fast egendom sedan gammalt varit underkastad lagfartsstämpel.

År 1861 uteslöts, i samband med den omläggning af bevillningen, som då företogs, bevillning för gåfva af lös egendom ur bevillningsförordningen. Först med 1883 års stämpelförordning infördes stämpelbeskattning af gåfva, hvilken då kom att gälla gåfva såväl af fast som af lös egendom. Beträffande stämpeln för gåfva af lös egendom angafs därvid af dåvarande chefen för finansdepartementet såsom motiv för dess införande afsikten att söka förebygga försök att genom gåfvor med varm hand undgå den samtidigt höjda arfsskatten.

Sedermera har gåfvostämpelein för både fast och lös egendom alltjämt bibehållits i våra stämpelförordningar.

Skatten för gåfva af såväl fast som lös egendom utgör enligt nu gällande stämpelförordning 60 öre för hvarje fulla 100 kronor af egendomens värde, då egendomen gifvits till skyldeman i rätt nedstigande led, samt 1 krona 60 öre i andra fall. För gåfva af fast egendom uttages skatten genom stämpelbeläggning, då lagfart å egendomen sökes. Gåfva af lös egendom beskattas endast, då afhandling därom upprättas, och uttages genom stämpel å sådan afhandling.

Efter dessa korta erinringar, som endast afsett att visa, hurusom skatt för gåfva af såväl fast som lös egendom sedan lång tid tillbaka haft plats i vår skattelagstiftning, torde kommitterade få, för bestämmande af det uppdrag i fråga om denna skatt, som meddelats kommitterade, anföra de uttalanden i frågan, som afgifvits af chefen för finansdepartementet och af Riksdagen.

Enligt det statsrådsprotokoll, som fanns vidfogadt den ofvan flere gånger omförmälda proposition till 1910 års Riksdag, däri höjning af arfsskatten föreslogs, anförde chefen för finansdepartementet, vid propositionens föredragning inför Kungl. Maj:t, beträffande frågan om gåfvostämpelns reviderande följande:

»Vid anordnande af arfsskatt får icke lämnas obeaktad benägenheten att genom gåfvor med varm hand undandraga förmögenhet arfsbeskattningen. Denna benägenhet växer tydligtvis med ökning af nämnda beskattning. De åtgärder, som till mötande häraf i flera länder vidtagits, afse mindre att direkt höja stämpelskyldigheten för gåfva än att till arfsskattepliktig egendom hänföra gåfvor, som den aflidne i lifvet bortgifvit. Sålunda föreskrives, att dylik gåfva, gifven viss tid, i regel högst 5 år, före dödsfallet, skall inräknas i kvarlåtenskapen, såvidt angår skattskyldigheten. Äfven om faran för att arfsskattebestämmelserna eljest skulle förlora i värde icke torde vara så synnerligen stor, synes mig dock behöfligt att jämväl hos oss stadganden i omförmälda riktning lämnas. Bestämmelser härom hade jag tänkt mig böra införas i samma författning som stadgandena om arfsskatten; och syntes mig lämpligt, att gåfvostämpeln, oafsedt dess förhållande till arfsskatten, i nämnda sammanhang underkastades särskild granskning. Under nu nämnda förhållanden kan förslag i ämnet icke föreligga utarbetadt förrän till nästkommande års Riksdag. De dispositioner dessförinnan, som kunna hafva träffats i det af mig nyss angifna syfte, torde i stort sedt, hvad staten vidkommer, icke blifva af någon nämnvärd betydelse. I hvarje fall lär nämligen den tid före dödstillfället, inom hvilken af den aflidne i lifstiden gifven gåfva skall räknas till arfslott och sålunda lika med kvarlåtenskapen drabbas af bouppteckningsstämpeln, komma att omfatta öfver ett år.»

I en af de motioner, som vid berörda Riksdag väckts i anledning af nämnda proposition, framhölls, i anslutning till departementschefens uttalande i frågan, att den nuvarande gåfvostämpeln icke vore tillfyllestgörande för att råda bot för eventuellt kringgående af stämpelförordningens bestämmelser om arfsskatt, och yrkades, att Riksdagen måtte besluta införande i stämpelförordningen af en af motionären föreslagen bestämmelse, som var afsedd att förebygga, att genom gåfvor, som komme till vederbörande myndigheters kännedom, arfsskatt undginges.

Med anledning af hvad sålunda förekommit anförde Riksdagen i den skrifvelse, hvari Riksdagen anmälde sina beslut i anledning af ofvanberörda proposition, att det finge anses vara ställdt utom allt tvifvel, att med en höjning af arfsskatten benägenhet att genom gåfvor med

varm hand undandraga förmögenhet arfsbeskattning, komme att växa. Uppenbart vore ock, att under sådana förhållanden särskilda åtgärder måste vidtagas till förhindrande af dylika transaktioner. Under hänvisning till att frågan vore föremål för chefens för finansdepartementet uppmärksamhet förklarade sig Riksdagen emellertid vilja afvakta det förslag, som vore att förvänta, helst spörsmålet kunde sägas vara ett problem af svårlöst natur. Med hänsyn till frågans stora vikt och betydelse ville Riksdagen emellertid framhålla angelägenheten af att förslag i ämnet om möjligt förelades nästkommande Riksdag.

Den närmaste anledningen till den revision af gåfvostämpeln, som nu anbefallts, är sålunda den höjda arfsskatten, och det uppdrag, som beträffande berörda stämpel i detta sammanhang åligger kommitterade, innebär att verkställa utredning om hvad som kan göras för att staten icke genom gåfvor med varm hand må gå miste om en del af de inkomster, som arfsskatten afser att inbringa. Men i samband därmed åligger kommitterade tillika att underkasta gåfvostämpeln granskning jämväl oafsedt dess förhållande till arfsskatten.

Innan kommitterade ingå på en redogörelse för den utredning, som till fullgörande af deras uppdrag i förevarande del blifvit verkställd, torde kommitterade få i korthet redogöra för hvad i några våra grannländers lagstiftning på ifrågavarande område förekommer.

De danska och norska arfsskattelagarna likasom det finska lagförslaget innehålla bestämmelser, som åsyfta att förhindra att genom gåfva skatten undvikas. Bestämmelserna innebära att vid uttagande af skatt för arf skatt ålägges jämväl vissa angifna kategorier af gåfvor, hvilka anses böra i beskattningshänseende likställas med arf.

I *Danmark* gäller, att samma skatt som för arf erlägges, bland annat, för

- a) legater och gåfvor för dödsfalls skull (dödsgaver);
- b) förskott på arf äfvensom vissa till bröstarfvingar lämnade försträckningar, hvilka afräknas på arfvet;
- c) gåfvor, af hvilka gifvaren förbehållit sig afkomsten eller nyttjanderätten under sin lifstid eller för en tidrymd, som icke utlupit vid hans död; samt
- d) öfverlåtelse, som skett för att undgå arfsskatt.

Vid bestämmandet af de särskilda arfslotternas storlek skall allt, som samma person erhåller från samma arfåtare, betraktas som en samlad arfslott. Har en arfvinge eller testamentstagare tidigare mottagit arf, legat eller skattepliktigt förskott eller försträckningar från



samma arfåtare, skall såsom följd häraf hvad sålunda mottagits medräknas vid bestämmandet af den skattepliktiga lotten, men från den arfsskatt, som härvid framkommer, må afräknas den skatt, som redan kan vara erlagd.

I den *norska* kungörelsen om arfsskattens belopp, hvilken årligen utfärdas och sedan år 1904 icke undergått någon förändring, stadgas, att med arf skall likställas förskott på arf, vidare legater och gåfvor, som tillfalla någon vid dödsfall, därunder innefattade kontraktensliga gåfvor, hvilka ej äro fullbordade vid gifvarens död, gåfvor på dödsbädden eller i den sista månaden före gifvarens död samt slutligen alla gåfvor, hvilkas afkastning eller disposition gifvaren för sin lifstid förbehållit sig.

Ofvan omförmälda *finska* lagförslag innehåller följande bestämmelser.

Har arfåtare gifvit arfvinge något förut, som skall afräknas på arfvet, så skall denne därför erlagga arfsskatt, såsom om sådan gåfva vore arffallen på en gång jämte arfvet.

Har någon inom de två senaste åren, förrän han afider, till annan, skyld eller oskyld, gjort gåfva, skall ock arfsskatt därför erläggas. Detsamma gäller, där någon till annan gör gåfva med det villkor, att densamma skall förblifva i gifvarens besittning till hans död. Har stämpelskatt redan erlagts för gåfvobref, må densamma afdragas från arfsskatten.

Falla arf, testamente och sådan skattepliktig gåfva i en hand eller erhåller någon efter samma arfåtare egendom genom två eller flera sådana fång, skall arfsskatt härför beräknas, som om allt vore på en gång arffallet.

Enligt den *tyska* arfsskattelagen äro gåfvor (Schenkungen unter Lebenden) underkastade samma skatt som arf, med iakttagande att i stället för förhållandet mellan arfåtaren eller testamentsgifvaren, å ena sidan, och arfvingen eller testamentstagaren, å den andra, förhållandet mellan gifvaren och mottagaren skall lända till efterrättelse vid skattens beräkning.

Hvad någon i en eller flera poster förvärfvat från samma arfåtare under fem år före arfåtarens dödsfall, skall med afseende å skattskyldigheten anses såsom ett förvärf, om det är antagligt, att sådan fördelning af arfvet skett för att undgå skatt eller för att undvika skattens beräkning efter en högre skatteprocent.

I *Frankrike* gäller enligt lag den 25 februari 1901, att gåfva beskattas progressivt efter aflägsenheten i släktskap mellan gifvare och

mottagare enligt en särskild skala, men däremot icke progressivt efter gåfvans storlek. Skatten erlägges såsom inregistreringsafgift.

Såsom ofvan är nämnt, uttages hos oss skatt för gåfva af fast egendom i form af lagfartsstämpel. Denna beskattningsform lämnar gifvetvis intet öfrigt att önska i fråga om effektivitet.

Däremot ligger det i öppen dag, att det sätt för uttagande af skatt för gåfva af lös egendom, som enligt gällande stämpelförordning tillämpas, är synnerligen otillfredsställande. Endast i undantagsfall utfärdas någon afhandling om sådan gåfva. Den, som vid gåfva af lös egendom vill fastställa sådana villkor och bestämmelser, att skriftlig form därför är erforderlig, har dessutom andra möjligheter att kringgå lagens bestämmelser om stämpelbeskattning. Därom vittnar, bland annat, en af justitieombudsmannen till Konungen den 29 april 1910 aflåten skrivelse, som öfverlämnats till kommitterade för att vid utredningen af förevarande fråga beaktas. Justitieombudsmannen har i berörda skrivelse redogjort för följande fall. En gåfva af lös egendom hade gifvits i tillkallade vittnens närvaro, inför hvilka gifvaren muntligen tillkännagifvit de vid gåfvan fästa villkoren. Vittnena hade där- efter blifvit hörda inför domstol öfver hvad sålunda förefallit. Domstolen hade beslutit stämpelbelägga vittnesattesten såsom gåfvobref och vägrat att utan likvid för stämpeln, hvilken skulle debiteras å utdrag af protokollet öfver vittnesförhöret, utlämna vare sig protokollsutdraget eller vittnesintyget. Den som föranstaltat om vittnesförhöret hade i anledning häraf i en till justitieombudsmannen ingifven skrift, under framhållande af, bland annat, att gåfvan ifråga varit muntlig samt att vittnesintyget ingalunda kunde likställas med en afhandling om gåfva, anhållit att blifva förhjälp till sin rätt att utan stämpels erläggande utbekomma berörda handlingar. I afgifven förklaring vidhöll domstolen sin uttalade mening beträffande stämpelskyldigheten, men förklarade sig, därest justitieombudsmannen hyste annan uppfattning i frågan, vara beredd att till vederbörande omedelbart utlämna handlingarna utan annan afgift än protokollslösen. Af ett vid förklaringen fogadt utdrag af protokollet öfver vittnesförhöret, hvilket protokollsutdrag finnes bilagdt justitieombudsmannens skrivelse, framgår, att den bortskänkta egendomen haft det värde, att om gåfvohandling däröfver upprättats, den ostridigt bort beläggas med stämpel till ett belopp af mer än 2,800 kronor. Vid pröfning af detta ärende hade justitieombudsmannen funnit, att ofvanberörda handling icke borde förses med stämpel, såsom vore

den en afhandling om gåfva; och hade justitieombudsmannen underrättat domstolen om denna sin uppfattning.

En annan utväg att undgå stämpel för gåfva af lös egendom ligger äfven ganska nära till hands. Gåfvan kan nämligen göras genom en afhandling, som har form af köp, byte eller lega, men i verkligheten, på grund af förhållandet mellan de å ömse sidor lämnade vederlag, icke är annat än gåfva.

Den närmaste uppgiften beträffande gåfvostämpeln blir sålunda för kommitterade att se till, att densamma, i hvad den afser gåfva af lös egendom, må göras i möjligaste mån effektiv.

Det har därvid stått klart för kommitterade, att en anordning måste träffas, hvarigenom skatten kan uttagas oberoende af huruvida någon handling rörande gåfvan upprättas eller icke. En sådan anordning hafva kommitterade funnit i det ofvan omförmälda deklarationsförfarandet. Förslaget innebär i denna del, att en hvar, som mottagit gåfva, därför skatt skall utgå, skall vara skyldig att inom viss tid efter mottagandet till vederbörande myndighet afgifva deklARATION till ledning vid skattens bestämmande. Denna bestämmelse, hvars behöriga tillämpning kommitterade ansett sig hafva betryggat genom böter för uraktlåten deklARATION, hvarom förslaget innehåller stadgande, bereder möjlighet att uttaga skatt för gåfva af lös egendom vare sig afhandling därom upprättas eller icke.

För att förhindra att genom fingeradt köp, byte, lega eller annat sådant aftal gåfvoskatten kringgås, hafva kommitterade föreslagit en bestämmelse, hvars ordalydelse med en mindre afvikelse är hämtad från konkurslagens 36 § 1 mom. och som innebär, att, därest af missförhållandet mellan de å ömse sidor utfästa villkor är uppenbart, att aftalet hufvudsakligen har egenskap af gåfva, skattskyldighet inträder såsom för gåfva.

Med de sålunda föreslagna bestämmelserna torde möjlighet vara beredd att utveckla gåfvobeskattningen på sätt, som med hänsyn till arfsbeskattningen eller eljest må finnas önskvärdt.

Med afseende på det berörda förhållandet till arfsbeskattningen torde då till en början vara klart, att den beskattning af gåfva, som skall kunna fylla sitt syfte att förebygga arfsskattens kringgående, måste röra sig med samma skattesatser, som tillämpas vid arfsskatten. Vare sig skattskyldigheten för gåfva hålles inom snäfva gränser eller får en vidsträckt omfattning, alltid måste densamma därför regleras efter samma tariffer som arfsskatten. I öfverensstämmelse härmed är också kommitterades förslag affattadt.

Frågan gäller härefter, huruvida, med hänsyn till de högst väsentliga

höjningarna af skatten för gåfva, hvilka sålunda innefattas i kommitterades förslag, någon begränsning bör företagas, så att icke alla gåfvor blifva föremål för skatt.

Med hänsyn därtill att gällande stämpelförordning beskattar all gåfva, så snart afhandling därom upprättats, ligger det närmast till hands att se till, huruvida äfven under förutsättning, att beskattning sker vare sig afhandling upprättats eller icke, en allmän beskattning utan inskränkningar kan anses lämplig.

De invändningar, som kunna tänkas framställda mot en beskattning, som gäller all gåfva, torde kunna hänföras till två olika synpunkter. Ur den ena af dessa ser man i gåfvobeskattningen ett oberättigadt och förhatligt intrång i det enskilda lifvets förhållanden. De ytterst ofta förekommande gåfvorna släktingar och vänner emellan, särskildt vid vissa högtider eller bemärkelsedagar i det privata lifvet, finner man icke komma offentligheten vid; och man vill för en oinskränkt beskattning af gåfva icke godtaga analogien från den förmögenhetsöfverflyttning, som beskattas genom arfsskatt. Att död mans efterlämnade kvarlåtenskap skall uppgifvas för offentlig myndighet och beläggas med skatt, har ingått i det allmänna rättsmedvetandet. Men att, där någon under lefvande lifvet, i det fria valet mellan att själf behålla eller bortgifva viss egendom, väljer det senare alternativet, uppgift om gåfvan skall lämnas till offentlig myndighet och skatt erläggas, det har man svårt att förlika sig med.

Ur en annan rent praktisk synpunkt invänder man, att gåfvor till allmännyttiga och välgörande ändamål icke böra beskattas. Det ligger, säger man, i statens intresse, att företag, som arbeta för dylika ändamål, blifva tillgodosedda med frivilligt understöd; men en beskattning häraf kunde med skäl befaras afhålla mången från att skänka till sådana ändamål. Man framhåller särskildt fall, då för ett visst syfte en bestämd summa är erforderlig, hvilken någon kunde vara villig att skänka; då utgiften för skatten komme till, kunde det hända att hela gåfvan uteblefve. I samma syfte påpekas, hurusom, om staten afstår från skatt på gåfvor för ifrågavarande ändamål, detta icke behöfver innebära, att den egendom, som bortgifves, kommer att undgå en skatt, som eljest skulle hafva drabbat densamma. Man kan nämligen icke utan vidare antaga såsom själfallet, att ifrågavarande egendom, om den icke bortgifves, finnes kvar, då arfsskatt för densamma skulle komma i fråga.

De sålunda anförda invändningarna torde icke kunna fränkännas betydelse, och det gäller sålunda att se till, i hvad mån de böra föranleda inskränkning i gåfvobeskattningen. Därvid måste man emellertid

i främsta rummet se till, att icke det syfte förfelas, hvars förverkligande närmast afsetts med den kommitterade anbefallda revisionen af gåfvostämpeln, nämligen syftet att förebygga arfsskattens kringgående.

Inskränkning af gåfvobeskattningen med hänsyn till berörda invändningar kan tänkas genomförd på två olika sätt, antingen så att beskattningen inskränkes att gälla endast vissa slag af gåfvor eller ock så att allmän gåfvobeskattning uppställles såsom princip, från hvilken afvikelser stadgas genom undantag för vissa slag af gåfvor.

Det förra sättet tillämpas, såsom ofvan erinrats, i den norska och den danska lagstiftningen och förekommer i skilda former, därvid man på olika sätt sökt angifva de fall, då gåfva kan anses innebära ett kringgående af arfsskatt. Man har därvid, såsom ock den ofvan lämnade redogörelsen för vissa främmande länders lagstiftning utvisar, gått så tillväga, att man föreskrifvit, att vid uttagande af arfsskatt samma skatt som för arf skall uttagas för vissa slag af gåfvor.

Efter pröfning af de olika sätt, som försökts för åstadkommande af en sådan begränsning, måste kommitterade till en början taga bestämdt afstånd från tanken att åt vederbörande myndighet öfverlämna att i det individuella fallet söka utforska, huruvida den, som gjort gåfvan, haft för afsikt att därigenom undvika arfsskatt. Utom det att för en sådan undersökning sällan några hållpunkter torde finnas, måste densamma ovillkorligen få en synnerligen förhatlig karaktär, allrahelst den finge till föremål viljeyttringar af en person, som vid tidpunkten för undersökningens verkställande vore död.

Om man begränsar skattskyldigheten till sådana gåfvor, som gifvits för dödsfalls skuld eller i förskott på arf eller därvid gifvaren förbehållit sig att under sin lifstid eller under viss tid behålla egendomen i sin besittning eller uppbära afkomsten däraf, så torde man därmed visserligen ernå, att en del gåfvor, som ostridigt böra beskattas, också drabbas af skatt, men ingalunda lyckas träffa ens tillnärmelsevis alla de gåfvor, som kunna tänkas gifna i syfte att undgå arfsskatten. Att ytterligare bland beskattningsbara gåfvor upptaga sådana, som gifvits under viss tid af ett, två eller flera år före gifvarens död, har icke heller syntts kommitterade tilltalande. En sådan gräns har ju en rent tillfällig karaktär och skulle säkerligen träffa synnerligen ojämnt. En man, som i sin ålders sena höst, i tanke att han icke har långt kvar att lefva, skänker bort en del af sin förmögenhet, men sedan oförmodadt kommer att lefva ännu åtskilliga år, skulle för berörda förmögenhetsdelar undgå beskattning, under det att gåfvor, gjorda af en ung man utan minsta tanke på döden, skulle blifva föremål för skatt, därest gifvaren kort därefter, kanske

till följd af olyckshändelse, miste lifvet. En begränsning, som kan få sådana verkningar, anse sig kommitterade icke böra förorda för afgörande af en så viktig fråga, som den, huruvida en gåfva bör beskattas eller icke. Emellertid hafva kommitterade icke tilltrött sig att alldeles lämna åsido det förhållandet, att gåfva, som inom viss kort tid före arflåtares dödsfall gifvits till arfvinge eller testamentstagare, kan hafva skett i syfte att åstadkomma lindring i arfsbeskattningen, och hafva fördenskull i förslaget upptagit stadgande, att till skattepliktiga gåfvor åt arfvingar eller testamenttagare, som skett inom två år före arflåtares dödsfall, skall tagas hänsyn vid beräkning af skatten å gåfvotagarnas arfsandelar.

Ungefär samma invändningar torde kunna göras mot andra möjligheter att begränsa skattskyldigheten till vissa kategorier af gåfvor.

Det gäller därför att se till, huruvida det andra af ofvan omnämnda sätt att begränsa skattskyldigheten leder till bättre resultat. Uppgiften är med andra ord att undersöka, om man, med uppställande af allmän skattskyldighet för gåfva såsom grundsats, kan genom undantag härifrån taga behörig hänsyn till de invändningar mot en sådan beskattning, som ofvan anförts.

Hvad beträffar de anspråk på inskränkningar, som framställts hufvudsakligen ur synpunkten, att staten icke bör göra onödiga intrång i det enskilda lifvets förhållanden, torde man kunna tillfredsställa dem genom att från skattskyldighet undantaga sådana slag af gåfvor, som kunna sägas ofta förekomma släktingar eller vänner emellan.

De invändningar, som, enligt hvad ofvan anförts, blifvit gjorda ur synpunkten af vissa gåfvotagares intresse, torde utan större svårighet kunna afvärjas genom att från skattskyldighet undantaga vissa samfund, inrättningar, föreningar och andra juridiska personer, hvilka verka i välgörande syfte, eller ock för ändamål, som för den kulturella utvecklingen inom landet, vare sig den ideella eller den materiella, kunna anses vara af allmänna betydelse.

Kommitterade hafva sålunda kommit till det resultatet, att skatt på gåfva utan inskränkning till vissa slag af gåfvor bör i vår lagstiftning bibehållas såsom princip samt att härifrån undantag ur två olika synpunkter böra stadgas. I sådant hänseende innefattar kommitterades förslag undantag dels i fråga om den objektiva skattskyldigheten, dels ock i fråga om den subjektiva.

Med hänsyn till gällande föreskrift om lagfartsstämpel vid fast egendoms öfvergång såsom fideikommiss eller på grund af testamente torde enahanda stämpel för gåfva af fast egendom böra bibehållas.

Gifvet är emellertid, att kommitterades förslag i fråga om skatt för gåfva bör föranleda upphörande af det tillägg af en krona till den vanliga lagfartsstämpeln, som för närvarande uttages i de fall, då fast egendom gifves åt annan än skyldeman i rätt nedstigande led.

Slutligen gäller det att äfven beträffande skatt för gåfva afgöra frågan, hvad som bör utgöra föremål för den svenska statens anspråk på sådan skatt. Under det att arfsskatten är en förmögenhetsskatt, står skatt för gåfva närmare inkomstskatten. Det synes därför vara naturligtast att i fråga om skatt för gåfva låta mottagarens förhållande till staten vara afgörande för frågan, huruvida beskattning bör ifrågakomma eller icke. I öfverensstämmelse med denna grundtanke torde svensk medborgare äfvensom utlänning, som är eller bör vara här i riket mantalsskrifven, böra vara skattskyldiga för af dem mottagna gåfvor, dock med den inskränkning, att skatt icke synes böra utkrävas af utlänning för gåfva af egendom utom riket.

I chefens för finansdepartementet ofvan berörda anförande till statsrådsprotokollet den 14 maj 1910 uttalades, såsom kommitterade i början af detta betänkande erinrat, att det borde tagas under öfvervägande, huruvida stadgandena beträffande gåfvostämpeln borde bibehållas i allmänna stämpelförordningen eller inarbetas i författningen om arfsskatt. I betraktande däraf att, enligt kommitterades förslag, skatten för gåfva skall vara underkastad samma tariff och i det hela äfven i öfrigt enahanda bestämmelser som arfsskatten, är det gifvet, att de bestämmelser, som äro afsedda att reglera skatten för gåfva, i förslaget fått sin plats i samma förordning, som behandlar arfsskatten.

I en af de förut omförmälda, i anledning af den kungl. propositionen om arfsskatten väckta motionerna framkastades, vidkommande skatteskalorna och den i dem föreslagna progressionen, den tanken, att för undvikande af olämpliga språng i stegringen och åstadkommande af kontinuerliga skattesatser en omläggning af skatteskalorna borde ske i öfverensstämmelse med den progressionsmetod, som vunnit tillämpning i gällande inkomstskatteförordning. I anledning häraf uttalade bevillningsutskottet i sitt öfver propositionen afgifna betänkande, att utskottet visserligen funne, att en riktig tillämpning af den ifrågasatta metoden skulle aflägsna nyssnämnda i motionen antydda olägenheter och att i följd häraf den af motionären framhållna synpunkten vore förtjänt af beaktande. Då emellertid tillräckliga skäl att frångå den hittills använda progressionsmetoden ej kunde anses förebragta, hade utskottet anslutit sig till Kungl.

*Skatte-  
skalorna.*

Maj:ts förslag i denna del. Utskottet hade emellertid icke kunnat undgå att beakta, hurusom det kungl. förslaget i denna del företedde afsevärda språng i skatteskalorna. Förslag hade ock inom utskottet framställts, hvilka utan att principiellt afvika från nuvarande anordning varit ägnade att i väsentlig mån afhjälpa denna brist, men då i andra afseenden anmärkningar framkommit mot samma förslag och det i hufvudsak borde vara fråga allenast om en formell förbättring af den nuvarande tariffen, hade det syntts utskottet lämpligast, att frågan finge underkastas en mera ingående behandling i samband med det arbete, som, enligt hvad departementschefen till det vid berörda proposition fogade statsrådsprotokollet omförmäلت, påginge i och för en formell omgestaltning af bestämmelserna rörande arfsskatten. Utskottet hade nämligen ansett sig kunna antaga, att, sedan uppmärksamheten riktats å nu ifrågavarande olägenhet, Kungl. Maj:t icke skulle underlåta att i samband med omförmälda arfsbeskattningen rörande arbete vidtaga erforderliga åtgärder till olägenhetens afhjälpande.

Riksdagens skrifvelse i anledning af nyssberörda proposition innehåller intet uttalande i ifrågavarande ämne.

Kommitterade hafva emellertid af chefen för finansdepartementet erhållit i uppdrag att utreda, hvilka ändringar i de af Riksdagen antagna skatteskalorna må kunna vidtagas till afhjälpande af de af bevillningsutskottet påpekade olägenheterna.

Till fullgörande häraf hafva kommitterade låtit utarbета nya skatteskalor efter en progressionsmetod, som tämligen nära öfverensstämmer med den metod, som tillämpades i den år 1902 antagna förordningen om inkomstskatt. Genom de af kommitterade sålunda föreslagna skatteskalorna åstadkommes — utan väsentlig rubbning af skattesatserna för de andelsbelopp, som inleda de särskilda skattegrupper, hvari andelarna med hänsyn till sin storlek blifvit indelade — en kontinuerlig stegring af skatten för hvarje hundratal kronor inom hvarje sådan grupp, och de stora språng i stegringen, som i gällande skatteskalor framtråda vid öfvergången, särskildt från de högre andelsbeloppen i en lägre grupp till de andelsbelopp, hvarmed närmast högre grupp begynner, hafva undanröjts, om än ojämnheter icke kunnat helt och hållet undvikas.

Kommitterades förevarande förslag torde föranleda, att de belopp, som genom beskattning af arf och gåfva inflyta till statsverket, komma att uppföras under särskild titel i riksstaten. Det är af största vikt,

*Beräkning  
af arfs- och  
gåfvo-  
skatternas  
afkastning.*



att den statistik, som skall läggas till grund för beräkningen af denna skattetitel, lämnar noggrann kännedom om ifrågavarande skatters afkastning. För erhållande af uppgifter rörande beloppet af den arfsskatt, som inflyter genom bouppteckningsstämpel, lagfartsstämpel och stämpel å protokoll öfver testamentsbevakning, är sörjdt genom föreskriften om skyldighet för underdomstolarna att till hofrätterna afgifva stämpelredovisning. Bestämmelser rörande den statistiska behandlingen af sålunda inkomna uppgifter äfvensom af de hithörande stämpelbelagda handlingar, som ingifvas direkt till hofrätterna, finnas meddelade i nådiga skrifvelsen till statskontoret den 12 september 1884 angående statistiska uppgifter öfver inkomsten af stämpelpapper, som användes till beläggning af lagfarts-, intecknings- med flera handlingar. För att statistiken öfver beloppet af ifrågavarande skatters afkastning skall blifva fullständig, erfordras emellertid ytterligare, att hvad i nyssnämnda hänseende föreskrifves i 1884 års författning utsträcker att gälla äfven beträffande de uppgifter öfver upptagen skatt, som enligt den af kommitterade föreslagna förordningen äro afsedda att inkomma från Kungl. Maj:ts befallningshafvande. Om behovet af att föreskrift i sådant hänseende meddelas, hafva kommitterade härmed velat erinra.

## Special-motiv.

### 1 KAP.

#### Om skattens omfång.

##### 1 §.

Här angifves i sina hufvuddrag omfattningen af den skattskyldighet, som förslaget afser att reglera och som till sina detaljer närmare bestämmes genom de följande paragraferna. Principen att skattskyldigheten för andel i dödsbo påhvilat vederbörande arfvinge eller testamentstagare har blifvit mera bestämdt framhållen än som skett i de tidigare förordningarna om arfsskatt (stämpelförordningarna); såsom föremål för skatt har angifvits förvärf af egendom ej blott genom arf och testamente, utan äfven genom gåfva och såsom i grunden bestämmande för skattens storlek har angifvits egendomens värde. Äfven har ansetts lämpligt att i denna paragraf framhålla, att skatten så till vida är en stämpelskatt, att den utgår i form af stämpelafgift, hvilken form kommitterade af historiska och praktiska skäl funnit lämpligt att för arfskattens vidkommande bibehålla och jämväl trott sig kunna föreslå att tillämpas å skatten för gåfva äfven i den ökade omfattning, skattskyldighet för sådant förvärf enligt förslaget blifvit bestämd.

Att och huru skyldskapsförhållandet mellan arflåtare och arfvinge samt mellan gifvare och mottagare jämte egendomens värde har inverkan på skattens storlek, angifves i 19 §.

##### 2 §

innehåller samma stadgande, som återfinnes i 8 § A) 5 i gällande stämpelförordning.

## 2 KAP.

**Om arfsskatt.**

*Om föremål för arfsskatt och om värdering af arffallen egendom.*

## 3 §.

För de grundsatser, som kommitterade ansett sig böra följa vid normerandet af dels svensk medborgares dels utlännings skyldighet att vidkännas arfsskatt till svenska staten, har redogörelse lämnats i den allmänna motiveringen. Skattskyldigheten har gjorts beroende af arflåtarens medborgarskap eller bosättningsort utan afseende å arfvingens förhållanden i denna del. Sålunda uttages enligt förslaget arfsskatt för all kvarlåtenskap efter svensk medborgare, med undantag för fast egendom i utlandet. Enligt stadgandet skall alltså, med nämnda undantag, skatt erläggas jämväl för kvarlåtenskap efter utrikes bosatt svensk medborgare, vare sig kvarlåtenskapen finnes inom eller utom riket. Hvad paragrafen i denna del innehåller torde måhända blifva utan praktisk betydelse i de många fall, då bouppteckning efter i utlandet afliden svensk man icke blir till svensk domstol ingifven, men tillräckliga skäl synas icke tala för en förändring af nu gällande bestämmelser härutinnan, helst som staten enligt kommitterades mening icke bör afstå från sin rätt att uttaga skatt af de egna undersåtarna, för så vidt icke särskilda omständigheter därtill föranleda. Sådana kunna emellertid föreligga och särskildt den omständigheten är då af betydelse, att en främmande stat uttager skatt för kvarlåtenskap, som efterlämnats inom dess område. I sådant fall kommer, vid strängt fasthållande af krafvet på skatt härstädes för all den aflidnes kvarlåtenskap äfven till den del densamma utgöres af egendom i utlandet, dubbel beskattning att träffa den del af egendomen, som finnes utom riket, och det synes vara en enkel gärd af rättvisa att svenska staten afstår sin rätt till skatt af sådan kvarlåtenskap, i den mån skatten icke öfverstiger den i utlandet erlagda. I syfte att förebygga sådan dubbelbeskattning har ock i 29 § införts ett härför lämpligt stadgande. Bestämmelsen att fast egendom i utlandet icke träffas af arfsskatt till svenska staten är ny och har sin motsvarighet i det föreslagna nya stadgandet om skatteplikt för här i riket belägen fast egendom, som efterlämnats af utläning, vare sig denne vid dödstillfället haft sin bostad inom riket eller icke. Dessa

bestämmelser öfverensstämma med den princip, som tämligen allmänt vunnit erkännande i främmande länders lagstiftning.

I fråga om skattskyldighet för kvarlåtenskap efter utlänning saknas i stämpelförordningen alla bestämmelser, men i rättspraxis har frågan härom blifvit löst sålunda, att arfsskatt för sådan kvarlåtenskap icke härstädes uttages. Kommitterade hafva emellertid ansett sig böra föreslå, att skatt för kvarlåtenskap efter utlänning, som varit eller bort vara mantalsskrifven här i riket, skall utgå i samma omfattning som för affiden svensk medborgares efterlämnade egendom, alltså, med undantag för utrikes belägen fast egendom, för kvarlåtenskapen i dess helhet, oberoende af dess befintlighet inom eller utom riket.

En särskild ställning intages af sådan kvarlåtenskap i utlandet, som utgöres af egendom »af svensk natur» — såsom aktier i svenska aktiebolag, svenska obligationer, depositionsbevis af svenska banker och annat dylikt. Af åtskilliga skäl, på hvilka det torde vara öfverflödigt att här ingå, hafva kommitterade ansett olämpligt att införa skattskyldighet vid öfvergång genom arf eller testamente af sådana tillgångar, som representera utlänningars fordringar i Sverige, exempelvis på grund af försträckningar till svenska staten, svenska kommuner, inländska företag eller svenska medborgare o. s. v. Däremot tala åtskilliga skäl för att aktier i svenska bolag och förmögenhet, som eljest nedlagts i svenska affärsföretag, vid öfvergång på grund af dödsfall träffas af arfsskatt.

Det må emellertid framhållas, att de föreslagna bestämmelserna för att blifva fullt effektiva hafva behof af stöd i bestämmelser i civillag angående t. ex. villkoren för inregistrering af aktier, som från affiden utlänning öfvergått till ny innehafvare, om skyldighet för utlännings här i riket bosatta ombud att ansvara för skatt, som vid dödsfall bör utkrävas af utlännings här nedlagda förmögenhet o. s. v., och torde förslag till sådana bestämmelser böra utarbetas, därest de af kommitterade föreslagna principerna vinna godkännande.

I 18 § meddelas bestämmelser om den rätt till afdrag för gäld, som må ifrågakomma vid uppskattning af värdet å egendom, som efterlämnats af utlänning, hvilken icke varit bosatt inom riket.

I 3 § 2 mom. har införts en ny bestämmelse om skyldighet att erlägga arfsskatt för egendom, som på grund af testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än förre rättsinnehafvarens dödsfall. Beträffande fast egendom, som på grund af fideikommissbref eller annat testamente öfvergår till flera personer efter hvarandra, är redan i gällande stämpelförordning denna princip tillämpad genom föreskriften i 18 §, att stämpel

skall erläggas hvarje gång, då, efter det egendomen öfvergått till ny innehafvare, lagfart därå sökes. Den nu föreslagna bestämmelsen afser emellertid att gälla icke blott i berörda fall, utan får äfven tillämpning, då lös egendom på grund af fideikommissbref eller annat testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än förre rättsinnehafvarens dödsfall, utan att skatt för egendomens värde för den nye innehafvaren beräknats vid testamentsgifvarens död. I hvilka fall skatten beräknas vid testamentsgifvarens död, framgår af 12, 13 och 14 §§, jämförda med 22 §. Tillfälle att i fall, som sägs i 3 § 2 mom., uttaga arfsskatt har möjliggjorts genom det föreslagna deklarationsförfarandet beträffande vissa förvärf, som i förslaget afses.

#### 4—6 §§.

Enligt gällande stämpelförordning skall vid beräkning af stämpel å bouppteckning egendomens värde upptagas med ledning af bouppteckningen, dock med iakttagande att värdet af fast egendom icke må upptagas lägre än nästföregående årets taxeringsvärde samt att värdet af aktier, lottbref, obligationer och andra därmed jämförliga värdehandlingar icke må beräknas lägre än det, som vid dödstillfället var det i allmänhet gällande, och meddelas därjämte i stämpelförordningen särskilda föreskrifter angående uppskattning af värdet af nyttjanderätt och rätt till ränta, afkomst och annan förmån. Äfven gifvas i samma förordning föreskrifter, huru värdet å viss egendom, som i bouppteckningen icke blifvit åsatt särskildt värde, skall beräknas. Motsvarande bestämmelser hafva, i hufvudsak oförändrade, införts i arfsskatteförordningen. Det har emellertid ansetts följdriktigt att såsom hufvudregel införa bestämmelse därom, att all arffallen egendom skall beräknas till det värde den har vid tidpunkt, då densamma öfvergår till den nye innehafvaren, och stadganden, som uttrycka denna uppfattning, hafva blifvit föreslagna i 4 §. I fråga om gåfva återfinnes motsvarande bestämmelse i 36 §. Vidare har bestämmelse gifvits om, hvilket värde skall träda i stället för taxeringsvärdet, när särskildt sådant värde ej finnes för viss fast egendom.

Den nya formuleringen af de bestämmelser, som fått plats i 6 §, öfverensstämmer i det väsentliga med den lydelse, motsvarande bestämmelser erhållit i den nya förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt.

#### 7—9 §§

motsvara hvad gällande stämpelförordning i hithörande delar innehåller.

*Om arfsandelar.*

Enär arfsskatten enligt förslaget — på sätt jämväl enligt gällande lagstiftning äger rum — i regel kommer att uttagas genom stämpel å bouppteckning, innan ännu genom arfskifte verklig uppdelning af kvarlåtenskapen mellan bodelägarna företagits, måste, för skattebeloppets bestämmande, genom vederbörande myndighets åtgärd en beräkning företagas, huru arfskiftet bör ske enligt lag eller särskilda bestämmelser i testamente. För detta ändamål måste i första rummet åstadkommas utredning om värdet af de tillgångar, som skola skiftas mellan de därtill berättigade, hvarefter med detta värde såsom utgångspunkt värdet å hvarje arfslott eller annan andel i boet beräknas med stöd af tillämpliga bestämmelser. De föreskrifter, som skola följas vid andelarnas beräkning och värdering, hafva i förslaget erhållit sin plats i 10—17 §§, hvarjämte i 18 § gifvits en särskild bestämmelse att tillämpas vid beräkning af värdet å andel i kvarlåtenskap efter utlänning.

## 10—14 §§.

Gifvet är att i fall, då den andel, som skall tillkomma någon testamentstagare eller fideikommissarie, utgöres endast af viss egendom eller då arfsskatt eljes utgår endast för vissa förmögenhetsobjekt, t. ex. för af utlänning efterlämnade aktier i svenska aktiebolag, allenast värdet å sådan egendom behöfver utredas för att därå belöpande skatt skall kunna till sin storlek beräknas. Någon beräkning af denna egendoms värde i förhållande till den öfriga behållningen i boet behöfver sålunda ej äga rum. Ej heller behöfver i andra fall domstolen verkställa särskild beräkning af arfslotternas värde, då behörigen upprättadt arfskifte omedelbart kan läggas till grund för skattebeloppets bestämmande. Måste emellertid för arfsandelarnas bestämmande skifte företagas och föreligger ej ett sådant, har domaren att räkna med ett fingeradt arfskifte, byggdt på den förutsättningen att boets tillgångar skola skiftas enligt lag eller bestämmelser i de vid tiden för skattens erläggande kända testamenteriska förordnandena. Därvid skola boets tillgångar beräknas med ledning af bouppteckningen och andra handlingar eller inhämtade upplysningar, med iakttagande att hvad som ej skall inräknas såsom skattepliktig tillgång varder behörigen fränskildt. Af den utrönta skattepliktiga behållningen uppdelas på rättsägarna hvad å en hvar finnes böra belöpa, och hvarje sålunda beräknad andel påføres därå belöpande skatt.

Detta nu gällande förfaringssätt, som ju i många fall kan leda till oriktig beräkning af skattebeloppen, hafva kommitterade det oakadt ansett sig böra i förslaget bibehålla, särskildt med hänsyn till den lättnad som det ostridigt för med sig i fråga om skattens upptagande. Det är uppenbarligen en stor fördel för staten att kunna uttaga arfskatten genom en så enkel åtgärd som bouppteckningsinstrumentets stämpelbeläggning vid det tillfälle, då detsamma ingifves till domstolen för att där inregistreras. Ett frångående af denna metod skulle påkalla en del mer eller mindre komplicerade anordningar för skatteuppbörden, som det åtminstone för närvarande icke torde vara lämpligt att sätta i fråga.

Öfver den kvarlåtenskap, som efterlämnats af här i riket bosatt utlänning, upprättas icke bouppteckning för att ingifvas till svensk domstol och där inregistreras. För beräkning af värdet å andel af sådan kvarlåtenskap har vederbörande myndighet vid skattens beräkning att rätta sig efter uppgifterna i den deklaration, som det ålagts arfvingar och testamentstagare att afgifva och som väl torde komma att grunda sig på en uppteckning och fördelning af kvarlåtenskapen. En sådan uppteckning och fördelning måste uppenbarligen äga rum, där flera delägare i boet finnas, för tillvaratagandet af deras särskilda intressen, men äfven eljes för att deklarationsplikten skall kunna fullgöras.

Hvad nu beträffar sådan kvarlåtenskap, hvaröfver bouppteckning ingifves till svensk domstol, är det att märka, att bouppteckningens uppgifter om boets behållning icke alltid kunna läggas till grund för skattens bestämmande. Dels kan i bouppteckningen upptagas egendom, hvilken skall lämnas utan afseende vid bestämmandet af den skatt, som skall erläggas af de vid tiden för bouppteckningens inregistrering skattskyldiga bodelägarna, dels kunna sådana fall föreligga, att vid inträffadt dödsfall arfsskatt skall erläggas för egendom, som icke upptagits såsom tillgång i bouppteckningen efter den aflidne. De fall, då afvikelser från bouppteckningens uppgifter i nämnda afseenden ansetts böra ifrågakomma, angifvas i 13 och 14 §§. Där gifna bestämmelser öfverensstämma delvis med bestämmelserna i 8 § A) 2 och 3 i stämpelförordningen, men för visst fall afser förslaget därjämte att åstadkomma en tämligen betydelsefull förändring i de nu bestående grunderna för behållningens och arfsandelarnas beräkning. Af de angifna paragrafernas innehåll torde framgå, att förändringen afser fall, då om kvarlåtenskap gifvits sådant förordnande, att icke hvarje testamentstagare kan omedelbart inträda i besittning af den rätt till kvarlåtenskapen, som blifvit

honom tillförsäkrad, särskildt af den anledning, att den blifvande ägaren till viss egendom icke blifvit i testamente individuellt bestämd.

Enligt bestämmelserna i stämpelförordningen skall skatt omedelbart vid bouppteckningens inregistrering erläggas för hela kvarlåtenskapens värde. För beräkning af skattens storlek uppdelas berörda värde emellan arfvingar och testamentstagare, men skatt uttages icke blott för den andel, som verkligen tillfaller de förhandenvarande rättsägarna, utan äfven för värdet af hvad, som i en framtid skall på grund af föreskrifter i testamente tillfalla efterföljande rättsägare. Skatten förskjutes i sin helhet af boet, som har att i sin ordning göra sig ersatt för det förskjutna beloppet af en hvar, som tillträder honom tillkommande andel, vid den tidpunkt, då tillträdandet sker. På grund af särskilda bestämmelser i 8 § A) 12 och 14 § i stämpelförordningen får den, hvilken tillträder nyttjanderätt till egendom, som vid en framtida tidpunkt skall med samma rätt öfvergå till ny innehafvare eller hvartill äganderätten först efter nyttjanderättens upphörande skall tillfalla annan, erlägga den andel af skatten, som belöper icke blott å värdet af den rätt, som tillkommer honom, utan äfven den skatt, som beräknas belöpa såväl å de efterföljande testamentstagarnas andel i rättigheten som å själfva äganderätten. Äro de efterföljande rättsinnehafvarne icke kända vid tiden för stämpelbeläggningen, skola enligt förordningens bestämmelser vissa personer helt enkelt anses såsom de blifvande testamentstagarna och skatten grundas på denna förutsättning.

Sin grund torde bestämmelserna hafva dels i den gällande anordningen, enligt hvilken arfsskatt i regel uttages endast i sammanhang med inregistrering af bouppteckning efter den afidne arflåtaren, dels i den ännu icke helt öfvergifna uppfattningen att statens anspråk på arfsskatt är i främsta rummet riktadt mot den afidnes kvarlåtenskap och endast i andra rummet bör ställas i beroende af de förfoganden, som träffats angående kvarlåtenskapens uppdelning emellan arfvingarna och testamentstagarna. Men principen står icke väl öfverens med ett skattesystem, hvilket, såsom det i Sverige från och med år 1895 gällande, afser att uttaga skatt på arfslott och enligt hvilket skatten är progressiv såväl i förhållande till arfslottens storlek som med hänsyn till arfvingens eller testamentstagarens personliga förhållanden. Kommitterade hafva därför sökt att finna utvägar för att, såvidt möjligt är, aflägsna de nu bestående olägenheterna härutinnan. Till fullo har det emellertid icke kunnat ske, då kommitterade af praktiska hänsyn funnit sig böra bibehålla nu tillämpade förfaringssätt för de fall, då samtliga på grund af testamente hvarandra efterträdande rättsägare äro individuellt angifna,



så att de vid tiden för skattens erläggande äro fullt kända. I alla öfriga fall skall däremot enligt förslaget skatt uttagas endast å värdet af den egendom, som tillfaller hvarje arvinge eller testamentstagare, och erläggas vid de särskilda tidpunkter, då samma egendom enligt gifna regler och i förekommande fall enligt den bestämda successionsordningen tillfaller den därtill berättigade. För möjliggörande af denna anordning har i 13 § träffats bestämmelse, huru egendom, hvarom här sägs, skall upptagas vid beräkning af behållningen i dödsbo såväl efter testamentsgifvaren som efter en hvar af de personer, som med nyttjanderätt innehaft egendomen. Någon svårighet att tillämpa, hvad sålunda föreslagits, synes näppeligen vara att befara, och statens rätt att erhålla skatt af hvarje testamentstagares andel af kvarlåtenskapen i förhållande till dess värde för testamentstagaren synes genom de föreslagna bestämmelserna hafva erhållit de garantier, som under föreliggande omständigheter kunna anses erforderliga och lämpliga, på samma gång som skattskyldigheten öfverflyttats på de personer, som rätteligen böra träffas af densamma.

Om nyttjanderätt till egendom i fall, som här afses, vid annan tidpunkt än innehafvarens död öfvergår till ny innehafvare eller förvandlas till äganderätt, skall med tillämpning af bestämmelsen i 3 § 2 mom. skatt erläggas af den, som sålunda tillträder egendomen. Skattskyldigheten inträder vid tidpunkten för tillträdet och skatten uttages genom stämpelbeläggning af den deklaration, som enligt 38 § skall afgifvas af den skattskyldige.

Vissa af de föreslagna detaljbestämmelserna torde erfordra någon förklaring.

Stadgandet i 10 § att den del af kvarlåtenskapen, som utgöres af fideikommiss i fast egendom, alltid skall behandlas såsom en särskild arfslott och draga sin särskilda skatt afser att uttryckligen angifva, att i detta afseende nu tillämpade grunder för stämpelbeläggning af fideikommissbref skola lämnas orubbade. Värdet af egendom, som här afses, skall alltså icke tagas i beräkning vid bestämmandet af skatten för fideikommissarien i öfrigt tillfallande andel af den dödes kvarlåtenskap.

I 12 § har inrymts ett stadgande därom, att upplåtelse af egendom med fri förfoganderätt under innehafvarens lifstid skall i skattehänseende anses såsom upplåtelse med äganderätt. Den sålunda upplåtna rätten innebär ju ingen annan inskränkning i egendomens disponerande än den, att testamentstagaren icke kan genom testamente förfoga öfver egendomen på annat sätt än testamentsgifvaren bestämt. Däremot kan egendomen säljas, bortgifvas eller på annat sätt föryttras och den efter-

följande testamentstagaren har ingen trygghet för att egendomen finnes kvar vid den tidpunkt, då densamma skulle tillfalla honom. Redan nu lär enligt tämligen allmänt vedertagen praxis ett sådant förfogande öfver egendomen behandlas såsom upplåtelse med äganderätt och bestämmelsen afser att åt denna praxis gifva stöd i författningen.

Bestämmelsen för med sig, att egendom af här angifven beskaffenhet bör inräknas bland tillgångarna efter den, som innehafte egendomen med fri förfoganderätt, hvarom bestämmelse jämväl gifvits i 14 § 1) c).

Hvad 14 § 3) innehåller därom, att gäld, som häftar vid fast egendom i utlandet, ej må inräknas bland boets skulder, är en naturlig följd af förslagets bestämmelse, att arfsskatt icke skall erläggas för sådan egendom.

### 15 §.

Enligt nu gällande stämpelförordning skall den andel af kvarlåtenskapen, hvilken såsom fördel, giftorätt och morgongåfva tillkommer efterlevande make, alltid anses motsvara hälften af egendom och rättigheter, som tillhört makarna gemensamt eller den afidne enskildt. Denna bestämmelse, som torde hafva föranledts af svårigheterna att vid stämpelbeläggningen beräkna giftorättens storlek i hvarje särskildt fall, i synnerhet under den tid då densamma beräknades efter olika grunder i afseende å äktenskap som ingåtts före och efter den 14 september 1845, synes numera ej behöfva bibehållas, helst som densammas tillämpning är ägnad att skapa svårigheter i andra afseenden, och kommitterade hafva ansett sig hafva giltig anledning att föreslå bestämmelser om beräkning af ifrågavarande andel i dödsboet efter grunder, som mera öfverensstämma med gällande lagstiftning om andelens verkliga storlek.

### 16 och 17 §§

innefatta bestämmelser, som i stämpelförordningen återfinnas, i hufvudsak lika lydande, i 8 § A) 19 och 20. Emellertid har 16 § kompletterats med ett tillägg, som hänför sig till det nya stadgandet i 15 § om beräkning af efterlevande makes fördel, giftorätt och morgongåfva.

## 18 §.

När arfsskatt uttages endast af viss egendom, som tillhör kvarlåtenskapen efter en utom riket bosatt utlänning, uppstår utan tvifvel en viss svårighet att reglera rätten till afdrag för gäld, som hvilar å samma kvarlåtenskap. Beträffande den del af kvarlåtenskapen, som utgöres af fast egendom här i riket, synes denna svårighet kunna lösas på det af kommitterade föreslagna sättet, att afdrag medgifves endast för den i egendomen in-tecknade gälden. Beträffande åter annan egendom såsom aktier i inländska bolag och annan här i riket nedlagd förmögenhet hafva kommitterade af praktiska hänsyn, särskildt af hänsyn till svårigheten att afgöra i hvad mån befintlig gäld rätteligen hänför sig till sådan egendom, ansett sig icke kunna medgifva något afdrag för gäld.

*Om arfsskattens beräkning.*

## 19 §.

De nya skatteskalorna äro så anordnade, att hvarje ökning af arfsloten med 100 kronor inom hvarje intervall framkallar en proportionsvis skeende ökning af skatteprocenten. För att med ledning af skalan i klass I uträkna skatten å en arfsandel af t. ex. 5,900 kronor förfar man på följande sätt: Skatten på det i skalan upptagna närmast lägre andelsbeloppet 4,000 kronor är 40 kronor. För hvarje hundratal kronor, hvarmed det föreliggande andelsbeloppet öfverstiger nyssnämnda andelsbelopp, ökas skatten med 1 krona 60 öre, i det valda exemplet alltså med  $19 \times 1.60 = 30$  kronor 40 öre. Lägger man tillsammans de två skattebeloppen 40 kronor och 30 kronor 40 öre erhåller man den sökta skatten å 5,900 kronor, som utgör 70 kronor 40 öre.

Huru de föreslagna nya skatteskalorna verka vid jämförelse med de nu gällande skalorna framgår af här intagna tablå, hvilken särskildt afser att visa, huru förhållandet ställer sig vid öfvergången från en intervall till en annan. Af densamma torde framgå, att den nu åmärkningsvärdt ojämna stegringen vid dessa öfvergångar i det stora hela försvunnit.

**Jämförelse mellan de nu gällande och de föreslagna skattesatserna beträffande vissa andelsbelopp.**

Andelsbelopp	Klass I		Klass II		Klass III	
	a	b	a	b	a	b
200	—	—	1 20	1 20	2 —	2 —
300	—	—	1 80	2 10	3 —	3 80
400	—	—	2 40	3 —	4 —	5 60
500	—	—	4 —	4 —	7 50	7 50
600	—	—	4 80	5 20	9 —	10 —
700	—	—	5 60	6 40	10 50	12 50
800	—	—	6 40	7 60	12 —	15 —
900	—	—	7 20	8 80	13 50	17 50
1,000	6 —	6 —	10 —	10 —	20 —	20 —
1,100	6 60	7 —	11 —	11 80	22 —	24 —
1,200	7 20	8 —	12 —	13 60	24 —	28 —
1,300	7 80	9 —	13 —	15 40	26 —	32 —
1,400	8 40	10 —	14 —	17 20	28 —	36 —
1,500	9 —	11 —	18 —	19 —	37 50	40 —
1,600	9 60	12 —	19 20	20 80	40 —	44 —
1,700	10 20	13 —	20 40	22 60	42 50	48 —
1,800	10 80	14 —	21 60	24 40	45 —	52 —
1,900	11 40	15 —	22 80	26 20	47 50	56 —
2,000	16 —	16 —	28 —	28 —	60 —	60 —
2,100	16 80	17 20	29 40	30 60	63 —	66 —
3,900	31 20	38 80	78 —	84 60	175 50	192 —
4,000	40 —	40 —	88 —	88 —	200 —	200 —
4,100	41 —	41 60	90 20	92 20	205 —	210 —
5,900	59 —	70 40	165 20	175 —	383 50	408 —
6,000	72 —	72 —	180 —	180 —	420 —	420 —
6,100	73 20	74 —	183 —	185 50	427 —	432 —

a) enligt kungl. förordningen den 23 april 1910.

b) enligt förslaget.

Andelsbelopp	Klass I		Klass II		Klass III	
	a	b	a	b	a	b
7,900	94 80	110 —	284 40	284 50	671 50	648 —
8,000	112 —	112 —	304 —	290 —	680 —	660 —
8,100	113 40	114 40	307 80	295 50	688 50	672 —
9,900	138 60	157 60	396 —	394 50	841 50	888 —
10,000	160 —	160 —	420 —	400 —	900 —	900 —
10,100	161 60	162 80	424 20	405 60	909 —	912 —
14,900	268 20	297 20	655 60	674 40	1,341 —	1,488 —
15,000	300 —	300 —	690 —	680 —	1,425 —	1,500 —
15,100	302 —	302 80	694 60	685 60	1,434 50	1,512 —
20,000	440 —	440 —	960 —	960 —	2,000 —	2,100 —
24,900	547 80	577 20	1,195 20	1,234 40	2,490 —	2,688 —
25,000	600 —	580 —	1,250 —	1,250 —	2,625 —	2,700 —
25,100	602 40	582 80	1,255 —	1,257 —	2,635 50	2,712 —
30,000	720 —	720 —	1,560 —	1,600 —	3,300 —	3,300 —
50,000	1,300 —	1,400 —	3,000 —	3,000 —	6,250 —	6,300 —
59,900	1,677 20	1,736 60	3,594 —	3,742 50	7,487 50	7,785 —
60,000	1,680 —	1,740 —	3,720 —	3,750 —	7,500 —	7,800 —
60,100	1,682 80	1,743 40	3,726 20	3,757 50	7,512 50	7,816 —
74,900	2,097 20	2,246 60	4,643 80	4,867 50	9,737 —	10,184 —
75,000	2,250 —	2,250 —	4,800 —	4,875 —	9,750 —	10,200 —
99,900	2,997 —	3,196 20	6,593 40	6,742 50	13,486 50	14,184 —
100,000	3,200 —	3,200 —	6,600 —	6,750 —	13,500 —	14,200 —
149,900	4,796 80	5,096 20	10,193 20	10,492 50	21,735 50	22,184 —
150,000	5,100 —	5,100 —	10,500 —	10,500 —	21,750 —	22,200 —
150,100	5,103 40	5,104 —	10,507 —	10,508 70	21,764 50	22,216 —
174,900	5,946 60	6,096 —	12,243 —	12,666 30	25,360 50	26,184 —
175,000	5,950 —	6,100 —	12,250 —	12,675 —	26,250 —	26,250 —
175,100	5,953 40	6,104 —	12,257 —	12,683 70	26,265 —	26,268 —

Andelsbelopp	Klass I				Klass II				Klass III			
	a		b		a		b		a		b	
224,900	7,646	60	8,096	—	16,192	80	17,016	30	34,859	50	35,232	—
225,000	8,100	—	8,100	—	16,650	—	17,025	—	34,875	—	35,250	—
225,100	8,103	60	8,104	25	16,657	40	17,033	70	34,890	50	35,268	—
259,900	9,356	40	9,583	25	19,232	60	20,061	30	40,284	50	41,532	—
260,000	9,360	—	9,587	50	19,240	—	20,070	—	41,600	—	41,600	—
260,100	9,363	60	9,591	75	19,247	40	20,078	70	41,616	—	41,616	—
324,900	11,696	40	12,345	75	25,342	20	25,716	30	51,984	—	51,984	—
325,000	12,350	—	12,350	—	25,350	—	25,725	—	52,000	—	52,000	—
325,100	12,353	80	12,354	50	25,357	80	25,733	70	52,016	—	52,016	—
364,900	13,866	20	14,145	50	28,462	20	29,196	30	58,384	—	58,384	—
365,000	13,870	—	14,150	—	28,470	—	29,200	—	58,400	—	58,400	—
365,100	13,873	80	14,154	50	28,477	80	29,208	—	58,416	—	58,416	—
449,900	17,096	—	17,970	50	35,992	—	35,992	—	71,984	—	71,984	—
450,000	18,000	—	18,000	—	36,000	—	36,000	—	72,000	—	72,000	—
450,100	18,004	—	18,004	—	36,008	—	36,008	—	72,016	—	72,016	—

Den nya anordningen för emellertid med sig ändrade skattesatser för de flesta andelsbelopp under de gränser, vid hvilka skatten når sitt maximum, och kan med anledning häraf jämväl antagas åstadkomma någon förändring i skattens beräknade afkastning. För utredning om de nya skalornas sannolika verkningar i detta afseende hafva kommitterade låtit verkställa en beräkning på grundvalen af tillgängliga uppgifter för åren 1906—1908, hvars resultat framgår af följande af docenten Gustaf Kobb upprättade tablå:

*Ökning i skattebeloppen enligt den föreslagna nya skalan.*

	1906		1907		1908	
Klass I	88,267 kr.	4 %	105,712 kr.	2.9 %	101,407 kr.	2.7 %
„ II	26,617 „	2.4 %	44,648 „	4.6 %	45,490 „	3.1 %
„ III	50,201 „	5.7 %	48,103 „	4.2 %	63,718 „	3.8 %
Summa	165,085 kr.	3.9 %	198,463 kr.	3.5 %	210,615 kr.	3.1 %
medeltal =	191,388 kr., 3.4 %.					

De af kommitterade föreslagna nya skatteskalorna torde böra kompletteras med hjälptabeller och kommitterade hafva gått i författning om sådana tabellers utarbetande. Nämnda arbete har emellertid ej hunnit blifva färdigt så tidigt, att tabellerna kunna biläggas detta betänkande, utan skola de särskildt öfverlämnas.

#### 20 och 21 §§.

De häri meddelade bestämmelserna hafva öfverflyttats från stämpelförordningen 8 § A) 17 och 21. Det nya stadgandet i 21 § har tillkommit för att åstadkomma enhetlighet i fråga om beskattning af egendom, som tillfaller äkta makar gemensamt.

#### 22 §.

Bestämmelserna i denna paragraf öfverensstämma med bestämmelserna i andra och tredje styckena af 8 § A) 12 i stämpelförordningen. Att deras tillämpning blifvit i viss mån begränsad, öfverensstämmer med de principer för beskattning af successivt öfvergående rättigheter, som förslaget afser att genomföra och för hvilka redogörelse lämnats vid behandlingen af 10—14 §§.

#### 23 §

motsvarar hvad 17 § stämpelförordningen stadgar i hithörande del.

#### 24 §.

Såsom tidigare framhållits, är det föreliggande förslaget byggdt på den principen, att den, som på grund af arf eller testamente erhåller egendom af en eller annan beskaffenhet, därför skall erlægga arfsskatt vid den tidpunkt, då egendomen tillfaller honom med den rätt, som för hans vidkommande må vara närmare bestämd, och denna princip har alltigenom blifvit följdriktigt genomförd med det undantag, som afses i 12 §. För komplettering af hithörande bestämmelser har i nu förevarande paragraf lämnats föreskrift om, hvilken skall anses såsom arflåtare i förhållande till den nye innehafvaren i fall, där egendom på grund af testamente tillfaller någon vid annat tillfälle än testamentsgifvarens död, sålunda vid en i förhållande till den nye tillträdaren föregående innehafvares dödsfall eller annan tidpunkt, som icke hänför sig direkt till testamentsgifvarens död.

Från den i denna paragraf angifna allmänna regeln, att skyldskapsförhållandet mellan två omedelbart efter hvarandra följande nyttjanderättsinnehafvare skall vara afgörande för bestämmandet af skattens storlek, för så vidt af skyldskapen beror, har undantag skett beträffande sådana fall, som afses i 12 §. I dessa fall skall nämligen skatten för värdet af såväl äganderätt som alla upplåtna nyttjanderätter beräknas och erläggas i sammanhang med inregistreringen af bouppteckningen efter testamentsgifvaren, med iakttagande därvid af de i 22 § gifna föreskrifterna för vissa fall, och testamentsgifvarens skyldskap till testamentstagarna eller vissa af dem blir bestämmande för skattens beräkning.

### 25 §.

Frestelsen att i lifstiden genom gåfvor till sina närmaste undandraga staten större eller mindre del af den arfsskatt, som enligt gifna bestämmelser skall utgå, kan, såsom ofta framhållits, antagas blifva större i samma mån som skattesatserna blifvit höjda. Genom den föreslagna skatten för gåfva hafva kommitterade sökt förekomma ett kringgående på denna väg af bestämmelserna om arfsskatt. Som emellertid en obehörig lindring i skatten kan vinnas därigenom, att en person genom tid efter annan gjorda gåfvor i lifstiden i snärre belopp uppdelar den förmögenhet, som efter hans frånfälle skall genom arf eller på grund af testamente tillfalla arfvingarna eller andra närstående, hafva kommitterade sökt finna utväg att göra sådana åtgärder betydelselösa, för så vidt med dem åsyftats att vinna en lindrigare beskattning än eljest bort ifrågakomma. Bestämmelsen i 25 § innebär, att de gåfvor, som en arfvinge eller annan delägare i boet må hafva erhållit af arflåtaren inom två år före hans död, skola sammanläggas med den andel af kvarlåtenskapen, som tillfaller honom vid dödsfallet, och sålunda träffas af den högre skatteprocent, som gäller för det beräknade större andelsbeloppet. Någon undersökning, huruvida afsikt att undandraga staten någon del af skatten förelegat, behöfver icke företagas. En sådan undersökning är alltid förhatlig och torde dessutom i det stora flertalet fall icke kunna leda till något säkert resultat. När gåfvan gifvits inom viss kortare tid före arflåtarens dödsfall, föreligger åtminstone i många fall en viss sannolikhet för att, utom annat, äfven en lindring i blifvande arfsskatt varit åsyftad.

Den valda tiden af två år före dödsfallet har synts kommitterade vara för det afsedda ändamålet väl afpassad.



## 26 och 27 §§.

De i stämpelförordningen gifna bestämmelserna om särskild stämpel å testamente, hvartill hänsyn icke tagits vid boupptecknings inregistrering och hvars innehåll påkallar en förhöjning af den redan erlagda skatten, hafva öfverförts till 26 § i föreliggande förslag. I fråga om testamente, som af arfvingarna godkännes, ändock detsamma icke bevakats, har föreslagits skyldighet för vederbörande testamentstagare att göra anmälan om detsamma i den ordning, som gäller för deklaration, och torde härigenom vinnas större garanti för skattens erläggande än nu gällande bestämmelser erbjuda.

Vidare har här inrymts ett stadgande om efterbeskattning af gåfva, hvartill behörig hänsyn icke jämlikt 25 § tagits vid beräkning af den arfsskatt, som erlagts vid boupptecknings inregistrering, vare sig detta skett af den anledning, att gåfvan då icke varit känd, eller därför att hänsyn till densamma icke då behöft tagas, när gåfvotagaren vid denna tidpunkt icke varit att anse såsom delägare i boet. När i sistnämnda fall denna hans ställning emellertid blir konstaterad t. ex. därigenom att ett testamente, som grundlägger densamma, göres gällande, skall tilläggsskatt för gåfvan utgöras i sammanhang med den på grund af testamentet utgående skatten. Till ledning för skattens beräkning tjänar den skattskyldiges deklaration om de förhållanden, som grunda skattskyldigheten.

För det fall att ett testamente, hvartill hänsyn tagits vid boupptecknings stämpelbeläggning, genom domstols beslut blifvit helt eller delvis ogillt förklaradt, innehåller stämpelförordningen visserligen bestämmelse om restitution af stämpelafgift, som uttagits till för högt belopp därför, att vid afgiftens bestämmande hänsyn tagits till de upphäfdas testamentsbestämmelserna, men förordningen synes icke förutsätta, att ett testamentes upphäfvande eller ändrande i vissa delar äfven kan medföra en ökad skattskyldighet. Som emellertid äfven sådana fall kunna inträffa, har i 27 § meddelats föreskrift om fullgörande af den ökade skattskyldighet, som kan uppstå därigenom, att bestämmelser i ett testamente, hvartill hänsyn tagits vid arfsskattens beräkning, blifva upphäfdas.

## 28 §.

När skatt skall erläggas vid boupptecknings inregistrering, vid lagfart å fast egendom eller vid bevakning af testamente, uttages

skatten oberoende af tiden för skattskyldighetens inträdande. Berörda tid sammanfaller emellertid med arffallet och några särskilda bestämmelser därom torde icke erfordras. Däremot torde bestämmelser angående tiden för skattskyldighets inträdande icke kunna undvaras i de fall, som omförmälas i denna paragraf och med afseende å hvilka kommitterade föreslagit, att skatten skall erläggas vid afgifvandet af deklaration om de förhållanden, som grunda skattskyldighet. Den tidpunkt, som är bestämmande för skattskyldighetens inträdande i de särskilda fallen, måste i förordningen noggrant angifvas, på det att äfven den tid, inom hvilken deklarationsplikten bör fullgöras, må erhålla sin nödvändiga bestämning.

Med afseende å de i förslaget angifna tidpunkterna för skattskyldighetens inträdande i olika fall torde någon motivering icke erfordras.

## 29 §.

Med anledning af den svårighet, som för visso skulle vara att emotse med afseende å beräkandet af den i denna paragraf omförmälda nedsättning i viss skatt, därest beräkandet skulle ske vid skattens erläggande och verkställas af domare, hvilka efter hvad i allmänhet kan antagas icke hafva tillgång till den utländska lagstiftning, hvartill vid frågans bedömande hänsyn bör tagas, har det ansetts lämpligt att till Konungens pröfning hänskjuta frågor om efterskänkande af skatt, som här sägs. Skatten måste vid sådant förhållande till fullo erläggas i vanlig ordning, därest icke Konungen före tiden för skattens erläggande medgifvit nedsättning i skattebeloppet, och den nedsättning i skatten, som senare må medgifvas, får komma vederbörande till godo genom restitution.

## 3 KAP.

### Om skatt för gåfva.

Med afseende å de grundsatser, som enligt kommitterades mening böra vara bestämmande vid revision af de nu gällande bestämmelserna om skatt för gåfva, hänvisas till den allmänna motiveringen. Här lämnas därjämte redogörelse för åtskilliga af förslagets detaljer.

## 30 och 31 §§.

Den subjektiva skattskyldigheten normeras i 30 och 31 §§. Såsom regel gäller, att en hvar svensk medborgare äfvensom här i riket bosatt utlänning är skyldig att erlægga skatt för af honom erhållen gåfva efter ungefärligen enahanda grunder, som gälla beträffande arfsskatt. Äfven juridiska personer hafva med vissa undantag underkastats samma skattskyldighet.

Från skattskyldighet hafva, under visst förbehåll med afseende å de vid gåfvan fästa villkoren, frikallats till en början de icke fysiska personer, som enligt de vid innevarande års Riksdag antagna ändringarna i stämpelförordningen blifvit hänförda till klass II i tariffen, samt därjämte kyrkor, religiösa samfund och hushållningssällskap, vissa sjuk- och begravningskassor samt understödsföreningar, äfvensom föreningar och andra sammanslutningar, som hufvudsakligen fullfölja religiösa, välgörande, politiska, sociala, vetenskapliga eller konstnärliga syften eller afse att höja landets näringslif. Den omständigheten att samtliga dessa äro underkastade arfsskatt för hvad de erhålla på grund af testamente, kräfver enligt kommitterades mening icke med nödvändighet, att de jämväl skola vara underkastade skatt för donationer, som göras i lefvande lifvet. Afsikt att genom donationer till fromma stiftelser eller andra välgörande eller allmännyttiga institutioner kringgå bestämmelserna om arfsskatt torde väl ytterst sällan vara för handen. Däremot torde det kunna antagas, att benägenheten att genom gåfvor understödja sådana institutioner skulle i hög grad minskas, om på grund af stränga bestämmelser om skatt på gåfva en under alla förhållanden afsevärd del af det skänkta beloppet skulle indragas till staten. Den offervillighet, hvilken visar sig i donationer till ändamål, som främjas af de i 31 § uppräknade stiftelserna och inrättningarna m. fl., synes emellertid böra på allt sätt främjas och ingalunda genom skattelagstiftningen motarbetas.

Det kan ju blifva föremål för tvekan, huruvida icke andra institutioner och sammanslutningar än de, som falla under bestämmelserna i 31 §, kunde vara berättigade att komma i åtnjutande af enahanda skattefrihet, som för dessa blifvit föreslagen. Kommitterade hysa dock den uppfattningen, att med den lydelse paragrafen erhållit ramen för skattefrihet gjorts så vid, att alla gåfvor, som gifvas till främjande af ett för samhället såsom helhet behjärtansvärdt ändamål, undantagas från skattskyldighet enligt detta kapitel, och hålla före, att, då i tvifvelaktiga

fall pröfning af rätten till skattefrihet skall äga rum, den pröfvande myndigheten med ledning af de här angifna allmänna synpunkterna skall komma till ett resultat, som öfverensstämmer med förslaget anda.

Därest vid en gåfva till institution eller sammanslutning, som här afses, knutits sådana villkor, att gåfvan i själfva verket kommer att främja enskilda intressen, eller gåfvan gifvits under förbehåll om rätt för gifvaren att under bestämd tid eller under sin lifstid draga nyttan af den gifna egendomen, kan af lätt förklarliga skäl skattefrihet icke medgifvas. I förstnämnda fallet saknas ju själfva grunden för den skattefrihet, som kommitterade afsett att införa, i senare fallet synes afsikten att kringgå arfsskattebestämmelserna åtminstone kunna antagas icke vara alldeles utesluten. Af skäl, som antydts vid behandlingen af 25 §, synes man äfven här böra undvika att efterforska, huruvida sådan afsikt kan anses föreligga, och låta sig nöja med de yttre tecken, som i det stora flertalet fall torde gifva starkt stöd för det antagandet, att gåfvan egentligen är af samma natur, som om densamma gifvits i ett testamente, och förty bör i skattehänseende underkastas samma bestämmelser, som gälla för testamenterad egendom.

### 32 §.

Äfven då man erkänner, att skattskyldigheten för gåfva i regel bör afse alla sådana gåfvor, som innebära en öfverflyttning af förmögenhet från en till annan, och sålunda icke bör begränsas till fall, då gåfvan kan antagas vara gifven för att undandraga staten större eller mindre del af den arfsskatt, hvarå från dess sida anspråk ställes, torde man, såsom i den allmänna motiveringen redan berörts, icke böra sträcka skattekravet så långt, att skatten utan motsvarande gagn för staten skapar berättigadt missnöje eller föranleder ett alltid förhatligt intrång i familjelivets hvardagliga förhållanden. För att förebygga sådana verkningar af gåfvoskatten i dess nu föreslagna större omfattning hafva kommitterade föreslagit vissa begränsningar i den objektiva skattskyldigheten vid sidan af de begränsningar i den subjektiva skattskyldigheten, som behandlats i 31 §. De nu ifrågakommande begränsningarna afse att från skatt fritaga dels gåfvor, som vanligen gifvas af släktingar och vänner, såsom julgåfvor eller gåfvor till firande af namns- och födelsedagar eller andra bemärkelsedagar, till hjälp åt makar vid deras bosättning och så vidare, dels gåfvor, som gifvas under form af periodiskt understöd eller såsom bidrag till undervisning eller uppfostran. Af de i 32 § angifna undantagen höra till den förstnämnda gruppen

gåfvor af lösören för personligt bruk och därmed likställda lösören, som gifvas till prydnade af offentliga byggnader eller deras förseende med inredning, äfvensom andra gåfvor af ett visst mindre värde; till den andra gruppen hänföras de gåfvor, som afses i 32 § b). I de fall då gåfvor af sistnämnda slag icke gifvas under sådana förhållanden, att skattefrihet för dem i alla afseenden bör medgifvas, träffas de af inkomst- och förmögenhetsskatt enligt bestämmelserna i den vid innevarande års Riksdag antagna förordningen om sådan skatt och det synes icke lämpligt att därutöfver låta dem äfven drabbas af skatt enligt föreliggande förordning.

### 33 §.

Denna paragraf fastställer den i den allmänna motiveringen närmare berörda grundsatsen, att skatten för gåfva skall utgå oberoende af den form gåfvan erhållit.

Hvad paragrafen vidare innehåller om tiden för skattskyldighetens inträdande står i öfverensstämmelse med hvad beträffande förvärf på grund af arf eller testamente i motsvarande fall stadgats i 28 §.

### 34 §.

Att vid uppskattning af gåfvans värde i här omnämnda fall afdrag får ske för värdet af motprestationen, torde, utan att särskildt stadgande därom gifves, få anses själfallet.

### 35 §.

Skatten för gåfva växer med gåfvans storlek efter samma progressionsmetod, som gäller för arfsskatten. Genom uppdelning af en gåfva i flera smärre gåfvor, hvilka hvar för sig träffas af skatt efter en lägre skatteprocent än den, som gäller för gåfvans sammanlagda belopp, kan således på en lätt väg en obehörig skattelindring beredas den skattskyldige, därest icke i förordningen meddelas lämpliga bestämmelser, som äro ägnade att förebygga ett sådant kringgående af densamma. Kommitterade hafva fördenskull sökt finna sådana bestämmelser, och hvad i sådant afseende föreslagits innebär, i öfverensstämmelse med hvad i 25 § föreslagits beträffande där omförmälda fall, att alla gåfvor, som någon inom en viss tidrymd, här föreslagen till två år, erhåller från samma gifvare, skola med afseende å skattskyldighet anses såsom

en gåfva och sålunda träffas af skatt enligt den skatteprocent, som gäller för det sammanlagda beloppet. För tillämpning af denna föreskrift hafva gifvits särskilda anvisningar i sammanhang med deklarationsförfarandets reglerande.

### 36 och 37 §§.

Principen att skatt för egendom, som erhålles genom gåfva, skall utgå, såsom om egendomen förvärfvats på grund af arf eller testamente, framhålles ytterligare genom de här gifna stadgandena, som i sak innebära, att flertalet af de med afseende å arfsskatten gifna bestämmelserna i tillämpliga delar skall gälla äfven i fråga om gåfvoskatten.

## 4 KAP.

### Gemensamma bestämmelser.

#### *Om deklaration.*

Likason bouppteckning, fideikommissbref och afhandling om gåfva bilda underlag för beräkning af den skatt, som på grund af dessa handlingars innehåll skall uttagas, och äfven förmedla skatteuppbörden genom handlingarnas stämpelbeläggning, skall, enligt förslaget, deklARATIONEN, då den är upprättad i behörig ordning och åtföljes af erforderliga handlingar till styrkande af däri lämnade uppgifter, i regel tillmätas en afgörande betydelse med afseende å beräkning och uppbörd af skatten för förvärf, hvarom densamma innehåller upplysning. Deklarationen skall sålunda tagas för god, därest den ej visas vara oriktig, och skatt på grund af densamma skall erläggas genom deklarationshandlingens stämpelbeläggning. Om deklARATIONEN innehåller medvetet oriktiga uppgifter, som föranleda att skatt uttages med för lågt belopp, skall den som meddelat de oriktiga uppgifterna vara underkastad ansvar enligt särskilda bestämmelser och underlåtenhet att aflämna uppgift skall likaledes medföra ansvarspåföljd. Bestämmelserna härom hafva i allt väsentligt affattats i full öfverensstämmelse med hvad som gäller beträffande deklaration enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt; dock torde böra anmärkas, att där stadgade påföljd af talans förlust för

underlåtenhet att afgifva deklaration i förslaget måst ersättas med andra bestämmelser, då det torde möta synnerligen stora svårigheter att finna en anordning, som gör det möjligt att utan ledning af deklaration bestämma skattskyldigheten i de fall, i hvilka kommitterade föreslagit deklaraionsförfarandet såsom den lämpliga utvägen att vinna kännedom om de olikartade förhållanden, som inverka på skattens beräkning. För att framtvinga deklaration, som trots den stadgade ansvarspåföljden icke aflämnats inom behörig tid, har sålunda domstol tillagts befogenhet att på yrkande af allmän åklagare vid vite tillhålla den uppgiftspliktige att fullgöra sin skyldighet.

Till lättnad för de skattskyldige har medgifvits, att deklaration må aflämnas till vederbörande kronofogde eller magistrat, hvilka det åligger att till Kungl. Maj:ts befallningshafvande öfversända de mottagna handlingarna.

Blanketter till deklaration torde böra tillhandahållas de skattskyldige genom Kungl. Maj:ts befallningshafvandes försorg.

### *Om skattens erläggande.*

De meddelade bestämmelserna om tiden och sättet för skattens erläggande stå i hufvudsak i öfverensstämmelse med de grundsatser, som med afseende härå äro gällande enligt stämpelförordningen, hvilken kommitterade ansett sig böra taga till ledning äfven vid normerandet af den skatteuppbörd, som äger rum i samband med deklaraions aflämnande. Såsom redan i 1 § betonats erlägges skatten i form af stämpelafgift. Beträffande sättet härför stadgas i 40 §, att skattebetalningen sker genom stämpelbeläggning af den handling, som ligger till grund för skattens beräkning, dock att i fråga om testamente som bevakas stämpeln anbringas å protokollet öfver bevakningen. Vid stämpelbeläggningen användas dubbla beläggningsstämplar och kontrollen öfver densamma utöfvas enligt bestämmelserna i 48—51 §§ på samma sätt som enligt stämpelförordningen äger rum. Föreskriften att handling, som icke är behörigen stämpelbelagd, icke må mottagas, har bibehållits beträffande de handlingar, som ingifvas till domstol. Beträffande åter deklaration torde ett dylikt stadgande näppeligen kunna antagas medföra den verkan, som därmed åsyftas, eller att framtvinga skattebetalningen, och kommitterade hafva fördenskill ansett sig böra föreslå ett annat förfaringssätt för framtvingande af skatt på grund af deklaration, hvilken vid aflämnandet icke blifvit försedd med stämpel

till behörigt belopp, i det att åt Kungl. Maj:ts befallningshafvande inrymts befogenhet att låta uttaga det felande skattebeloppet.

I det åt kommitterade lämnade uppdraget ingår äfven att verkställa utredning, om och huru en omläggning af gällande bestämmelser angående stämpelpappersförsäljningen lämpligen kan äga rum. Denna fråga har emellertid ännu icke varit föremål för kommitterades öfverläggningar och kommitterade hafva fördenskull ansett sig böra vid afgifvande af förslag till förordningen om arfsskatt och skatt för gåfva taga hänsyn till det sätt, hvarpå stämpelförsäljningen för närvarande är ordnad. I enlighet härmed har 42 § blifvit affattad i öfverensstämmelse med de grunder, som varit bestämmande för 35 § i stämpelförordningen.

Boets skyldighet att förskjuta arfsskatt har bibehållits i sin nuvarande omfattning, likaså nu gällande bestämmelser om ordningen för det förskjutna skattebeloppets återgåldande till boet. Bestämmelsen i 13 § och däraf föranledd ordning för skattskyldighets inträdande i vissa fall torde dock i nämnda fall åstadkomma en faktisk lindring med afseende såväl å boets som å vissa bodelägares skyldigheter härutinnan.

#### *Om anstånd med skattens erläggande.*

Till närmare utförande af hvad i den allmänna motiveringen anförts beträffande anstånd må här ytterligare anföras följande.

Svårighet att på en gång erlægga skatten torde enligt kommitterades mening göra sig gällande framför allt, då i dödsbo icke finnes någon nämnvärd tillgång på kontanta penningar eller lätt realiserbara värdepapper. Dödsboet företräder samtliga arfvingarna och är äfven skyldigt att för deras räkning i första hand betala hela den arfsskatt, som belöper å samtliga andelar i boet. Med hänsyn härtill hafva kommitterade ansett boets tillgång på eller saknad af bekväma betalningsmedel vara en omständighet, som bör tillmätas en synnerlig betydelse vid bedömandet af frågan, huruvida behof af anstånd, i afseende som här är i fråga, föreligger eller icke. Boet må i öfrigt bestå af fastighet, kapital som bundits i affärsrörelse eller nedlagts i inventarier eller lösören, eller hvad annan egendom som helst, så torde, därest betalningsmedel af nyssnämnda art saknas, svårighet att på en gång erlægga ett större skattebelopp, kunna antagas vara för handen. Kommitterade hafva därför framhållit denna omständighet såsom i första hand värd att beakta. Men då hänsyn äfven bör tagas till de särskilda arfvingarnas



(testaments- eller gåfvotagarnas) svårigheter att på en gång gälda de skattebelopp, som skola af dem erläggas, har den föreslagna bestämmelsen erhållit ett rymligare innehåll, afsedt att, oberoende af boets större eller mindre tillgångar på användbara betalningsmedel, i förekommande fall bereda de verkligen skattskyldiga den lindring, som ett anstånd med skattebetalningen får anses innebära.

Enligt kommitterades mening torde rätt till anstånd emellertid icke böra medgifvas, därest icke skattebeloppet är något så när stort. Denna rätt kan gifvetyis icke utöfvas utan att medföra afsevärdt arbete och besvär för de myndigheter, som hafva att taga befattning med skattens beräkning och indrivande. Pröfningen af ett stort antal ansökningar om betalningsanstånd skulle särskildt vålla domstolarna så stor ökning i deras vanliga göromål, att mycket kännbara olägenheter för den rättssökande allmänheten skulle kunna uppstå, och besväret att bokföra, bevaka och indriva en mängd fordringar på smärre skattebelopp skulle för de administrativa myndigheterna medföra en ökad arbetsbörda, hvars verkningar för närvarande ej kunna beräknas. Då vidare svårigheten att erlægga ett mindre skattebelopp i allmänhet icke torde vara alltför stor, särskildt med hänsyn därtill, att den skattskyldiges ekonomiska ställning i och med förvärfvet af den egendom, hvarför skatten skall utgå, får antagas vara stärkt i förhållande till egendomens värde, hafva kommitterade ansett sig böra göra rätten till anstånd i någon mån beroende af skattens storlek. Såsom minimigräns har föreslagits ett skattebelopp af femhundra kronor, som ungefärligen motsvarar skatten enligt klass III i tariffen å en andel af 6,700 kronors värde.

Rätten till anstånd har gjorts beroende af ansökning, som för att komma under pröfning bör vara åtföljd af skuldförbindelse å det belopp, med hvars erläggande anstånd begäres, samt antaglig säkerhet för betalningen.

Hvad här anförts afser emellertid icke förvärf, som omfatta nyttjanderätt eller rätt till ränta, afkomst eller annan förmån af egendom, ej heller förvärf af egendom af fideikommissnatur. För den som erhåller egendom af sådan beskaffenhet föreligger en alldeles särskild svårighet att på en gång erlægga ett stort skattebelopp, så mycket mera påtaglig, som förvärfvet omfattar endast afkastning af egendom och själfva egendomen icke kan tagas i anspråk för att bereda medel till skatten eller ens kan ställas såsom säkerhet för skattebeloppet. Några exempel kunna vara ägnade att belysa detta.

En tjugufemårig man, som på grund af sjukdom är oförmögen att bidraga till sin försörjning, tillträder enligt en aflägsen släktings testa-

mente en lifränta på 1,000 kronor, hvars kapitalvärde enligt tabellen III uppgår till 16,030 kronor. Skatten för denna arfsandel utgör enligt klass III i tariffen 1,620 kronor. Utan andra tillgångar än lifräntan, hvars årsbelopp rätt mycket understiger skattebeloppet, måste denne person anses urståndsatt att gälda hela det i förhållande till hans bärkraft stora skattebeloppet på en gång. Däremot skulle han uppenbarligen, om än med uppoffring, kunna fullgöra sin skyldighet, om skattebetalningen finge ske genom afbetalningar under vissa år, hvilkas antal bestämdes med hänsyn till de föreliggande omständigheterna.

En femtiotvåårig tjänarinna tillförsäkras i sin aflidna matmoders testamente en lifränta å 500 kronor, hvars kapitalvärde enligt tabell IV uträknats till 6,140 kronor. Skatten härför enligt klass III i tariffen utgör 432 kronor, ett belopp, som uppenbarligen icke kan af den fattiga tjänarinnan på en gång erläggas, därest hon för sitt uppehälle är hänvisad till den erhållna lifräntan.

En fideikommissarie, som icke har egen förmögenhet, får tillträda en fideikommissieegendom till ett värde af 1,000,000 kronor och med en årlig afkastning af 40,000 kronor. Arfsskatten för egendomen utgör enligt klass III i tariffen 160,000 kronor, men dessutom har han att erlægga lagfartsstämpel med 6,000 kronor. Ytterligare måste han för anskaffande af inventarier upplåna 200,000 kronor, som med ränta och amortering draga en årlig utgift af minst 12,000 kronor. Att under sådana förhållanden anskaffa penningar till inbetalning på en gång af hela arfsskattebeloppet torde bereda honom så stora svårigheter, att det i vissa fall till och med torde inträffa, att han icke kan tillträda sin egendom.

I dessa och liknande fall, där den förvärfvade egendomen utgöres af rättigheter, hvilkas bestånd är beroende af att innehafvarna äro i lifvet, läser det alltid möta svårigheter att genom lån af enskilda eller penninginrättningar anskaffa de medel, som erfordras för utgifter af här antydd art. Den enda säkerhet, som kan ställas, eller själfva rättigheten är ju beroende af något så ovisst som en människas lifstid och hvarje långifvare måste ställa sig mer eller mindre betänksam mot att utlämna penningar mot en så tvifvelaktig garanti för deras återbekommande. Af samma skäl torde det äfven blifva svårt eller omöjligt att anskaffa borgen för att mot sådan säkerhet upplåna erforderliga medel till skattelikviden, med ett ord, förhållandena kunna te sig så olidliga, att räntetagaren eller fideikommissarien ser sig nödsakad att afstå sin rätt till den erhållna egendomen på grund af svårigheten eller

omöjligheten att uppfylla de skyldigheter till staten, som egendomens öfvertagande medför.

En sådan verkan af den beslutade skatteförhöjningen har ju icke kunnat vara åsyftad och behöfver icke heller inträda, om sättet för skattskyldighetens fullgörande normeras med hänsyn till hvad som är möjligt och skäligt att i sådant afseende kräfva. Kommitterade hafva också, med beaktande af de antydda svårigheterna, för sin del föreslagit en utväg att lösa frågan utan den skattskyldiges onödiga betungande. Förslaget återfinnes i 45 § 1 mom. b) och innebär endast en utvidgning af bestämmelserna om rätten till anstånd, sådana de under a) i samma moment blifvit gifna för de allmännast förekommande fallen. De särskilda förmåner, som vid förvärf af afkomsträtt eller fideikommisssegendom anses i förevarande afseende böra få åtnjutas, äro dels frihet från skyldighet att ställa säkerhet för betalning af skatt, hvarmed anstånd erhållits, dels skattens fördelning på ett större antal år, då skatten utgår enligt de två dyrare klasserna i tariffen. Den risk, staten genom de sålunda föreslagna medgifvandena torde kunna löpa, är endast den, att skatt måhända icke erlägges till fullo i det fall att den skattskyldige affider, innan han i afkomst eller ränta hunnit intjäna så mycket som behöfves för skattens fulla gäldande. Men den risken synes staten i förevarande fall böra löpa, då dess rätt till skatt icke torde kunna sträcka sig längre än till att utbekomma i det närmaste hela värdet af den förmögenhet, som kommit den skattskyldige till godo; en vidsträcktare rätt torde näppeligen kunna med framgång försvaras.

Den ifrågasatta anstånds-rätten synes icke böra få åtnjutas under sådana villkor, att den faktiskt kommer att medföra minskning af skattens storlek därigenom, att endast skattens kapitalbelopp återbetalas. Ändamålet med anståndet är att i någon mån underlätta den skattskyldiges svårigheter att genast inbetala skatt, till hvars gäldande han saknar reda penningar eller andra lätt användbara betalningsmedel. För att vinna denna lättnad synes han gifvetvis böra underkasta sig skyldighet att betala ränta å det belopp, hvarmed anstånd lämnats, och kommitterade hafva för sin del föreslagit, att ränta skall utgå samt beräknas till fem procent å guldet belopp.

Beträffande beskaffenheten af den säkerhet, som skall ställas, när anstånd beviljas enligt 45 § 1 mom. a), har i förslaget ingen annan fordran blifvit uppställd än att den skall godkännas af den pröfvande ämbetsmyndigheten, detta gifvetvis beroende därpå, att nämnda myndighet måste antagas vara bättre än någon annan i stånd att bedöma, om den erbjudna säkerheten innebär tillräcklig trygghet för skattebeloppets

inbetalning, och fördenskull bör hafva i möjligaste mån fria händer att härvid handla efter bästa förstånd. Det kunde ju sättas i fråga, huruvida icke i förordningen kunde uttryckligen föreskrifvas, att in-teckning i fast egendom under alla förhållanden skall godkännas såsom säkerhet för skatt, som belöper å samma egendom, därest in-teckningen nämligen medför förmånsrätt närmast efter de in-teckningar i egendomen, som gälla vid arffallet. Ett sådant stadgande synes emellertid obehöfligt i det fall, då arfvet hufvudsakligen utgöres af den fasta egendomen; in-teckning af angifven beskaffenhet utgör då uppenbarligen så god säkerhet, att någon tvekan om dess godkännande icke torde kunna uppstå. I andra fall åter, då en arfslott exempelvis utgöres af en högt in-tecknad fastighet och därjämte annan egendom af högt värde, skulle det uppenbarligen vara ett synnerligen dåligt tillvaratagande af statens intresse att godkänna en in-teckning med sämre rätt än de förut bestående såsom säkerhet för skatten, hvars storlek ju väsentligen komme att bestämmas af den icke in-tecknade egendomens värde. Vore den fasta egendomen med därå hvilande gäld alldeles afskild från arfsandelen i öfrigt och påförd sin särskilda skatt, vore ingen olägenhet att befara, men andelen utgör ju en enda massa och det är i många fall mycket svårt att bestämdt afgöra, huru skulderna rätteligen böra på de särskilda förmögenhetsandelarna uppdelas och följaktligen ock, huru stor del af hela skatten belöper å viss egendom. Än svårare förefaller det att i förordningen gifva fullt tillfredsställande regler, huru i olika fall sådan uppdelning af skuld och skattebelopp å särskilda tillgångar skall verkställas; och kommitterade hafva fallit undan för denna svårighet så mycket hellre som den föreslagna bestämmelsen om vederbörande myndighets obundna pröfningsrätt synes erbjuda den lämpligaste utvägen att utan den skattskyldiges onödiga betungande trygga statens rätt.

Genom 45 § 3 mom. hafva kommitterade sökt reglera förfarandet med stämpelbeläggning i fall, där anstånd med skattens erläggande gifvits. Utgående från den förutsättning, att en handling, som är underkastad skatt enligt denna förordning, under alla förhållanden skall beläggas med stämpel vid därför bestämdt tillfälle, äfven om skatten icke kontant erlägges, hafva kommitterade ansett ett sådant förfarande kunna möjliggöras genom bestämmelsen därom, att godkänd skuldförbindelse å ogulden skatt med därtill hörande säkerhet skall gälla som kontant betalning vid inköp af stämplor och vid stämpelförsäljares redovisning för erhållna stämplor.

Hvad i öfrigt stadgats i 45 § torde icke erfordra någon särskild motivering.

*Om eftergift af skatt.*

46 §.

De föreslagna bestämmelserna om eftergift af skatt afse i främsta rummet att reglera det fall, då en arfvinge (testaments- eller gifvogtagare) aflider så tidigt efter det skattepliktiga förvärfvet, att han ännu icke hunnit tillgodogöra sig någon nämnvärd afkastning af den erhållna egendomen eller i öfrigt bereda sig afsevärdt gagn af densamma. Sådant fall torde i regeln kunna antagas föreligga, därest döden träffar honom, innan skyldighet att betala skatten inträdd, således innan laga tid för boupptecknings inregistrering, för deklarations aflämnande o. s. v. gått till ända. Det kunde därför synas lämpligt, att rätten till eftergift gjordes beroende däraf, att den skattskyldige aflidit före utgången af berörda tid. Men tidpunkterna för betalningsskyldighetens fullgörande växla i olika fall och äro exempelvis olika beträffande kvarlåtenskap på landsbygden och i städerna, beträffande förvärf, hvarom deklaration skall afgifvas o. s. v., och ett stadgande, enligt hvilket rätten till eftergift blefve sålunda bestämd, skulle följaktligen verka tämligen ojämnt i särskilda fall. Med hänsyn härtill hafva kommitterade gjort ifrågasvarande rätt beroende däraf, att dödsfallet inträffat inom en bestämd tidrymd, från förvärfvet räknadt, och vid fastställandet af denna tidrymd låtit de i allmänhet gällande bestämmelserna om tiden för betalningsskyldighetens fullgörande vara vägledande. Sålunda har i 46 § 1 mom. tidrymden i regeln bestämts till sex månader från arffallet eller annat förvärf, som grundar skattskyldighet.

Denna tidsbestämning kan emellertid icke anses tillräckligt rymlig i de fall, som behandlas i 46 § 2 mom. I dessa fall består den tillgång, som träffas af skatten och kan tagas i anspråk för skattens gäldande, allenast af den begränsade rätt till viss egendom, som tillkommer en fideikommissarie, nyttjanderättsinnehafvare eller afkomsttagare. Staten synes icke kunna göra anspråk på att af sådan egendom uttaga skatt till högre belopp än som motsvarar behållen afkastning under den skattskyldiges besittningstid. Aflider sålunda den skattskyldige, innan hans åtnjutna inkomst af egendomen kan antagas hafva uppgått till så stort belopp, som erfordras för att täcka skatten och andra med egendomens öfvertagande nödvändigt förbundna utgifter, synes han böra befrias från skyldighet att gälda skatt, som icke kunnat betalas med de uppburna inkomsterna, och bestämmelserna om eftergift af skatt för sådana fall hafva i enlighet med denna, af kommitterade gillade uppfattning aflattats på sätt i förslaget angifves.

*Om restitution.*

## 47 §.

Enligt 24 § stämpelförordningen är restitution af erlagd bouppteckningsstämpel medgifven, endast om efter stämpelbeläggningen visar sig, att afgiften blifvit för högt beräknad på grund däraf,

att testamente, hvartill hänsyn tagits vid stämpelbeläggningen, sedermera blifvit genom domstols beslut helt eller delvis ogillt förklaradt, eller

att, efter det bouppteckning för inregistrering ingifvits till domstol, gäld efter den döde yppat sig.

Då det emellertid kan inträffa, att arfsskatt i andra fall än de sålunda angifna beräknas till för högt belopp på grund af förutsättningar, som sedermera visat sig vara oriktiga, och den för mycket erlagda delen af skatten äfven i sådana fall synes böra restitueras, hafva bestämmelserna om restitution i 47 § 1 mom. i förslaget erhållit ett något rymligare innehåll.

Häri genom har äfven beredts möjlighet för vederbörande att återfå arfsskatt, som för mycket erlagts på grund af de i 15 § stämpelförordningen omförmälda omständigheterna, och något behof af särskilda bestämmelser för de i nämnda paragraf afsedda fall synes efter antagande af de föreslagna mera omfattande restitutionsbestämmelserna icke längre föreligga.

I 47 § 2 mom. har föreslagits ett med innehållet i 25 och 26 §§ i stämpelförordningen öfverensstämmande stadgande om återbekommande af skatt i vissa fall, då bestämmelserna i 47 § 1 mom. icke finna användning. Af stadgandets innehåll i förra delen följer, att därmed afsedda ansökningar om restitution äfven i stämpelärenden, som handlagts af Kungl. Maj:ts befallningshafvande, hädanefter skola behandlas af hofrätt. Bestämmelsen står i nära sammanhang med hvad i 51 § 2 mom. föreslagits om förläggandet till hofrätt af kontrollen öfver Kungl. Maj:ts befallningshafvandes stämpeluppbörd enligt denna förordning; härför har motivering gifvits vid redogörelsen för nämnda paragraf.

*Om tillsyn å skattens utgörande.*

48—51 §§.

De här gifna bestämmelserna äro hufvudsakligen hämtade ur stämpelförordningen (se 3 § under rubrik »Protokoll angående bevakning af testamente», 8 § A) 23, 35 § och vissa paragrafer i V art.) och kompletterade med hänsyn till de nya bestämmelser, förslaget i öfrigt innehåller.

Enligt stämpelförordningen skola vid insändandet till hofrätt af renoveradt exemplar af underrätts protokoll öfver vissa ärenden, bland dem boupppteckningar, testamentsbevakningar och lagfarter, tillika öfverlämnas de med nr 2 märkta delarna af de dubbla beläggningsstämplar, med hvilka de till protokollen hörande handlingar blifvit försedda, och skall med ledning af protokollen och de insända stämpeldelarna den verkställda stämpelbeläggningsen i hofrättens advokatfiskalskontor granskas. Hvad sålunda är stadgadt hafva kommitterade ansett fortfarande böra gälla för vinnande af kontroll öfver den uppbörd af arfsskatt, som enligt förslaget skall öfvervakas af domstol. Men kommitterade hafva funnit det ändamålsenligt, att äfven kontrollen öfver den skatteuppbörd, som enligt förslaget skall ske i sammanhang med deklarations aflämnande till Kungl. Maj:ts befallningshafvande, utöfvas af samma myndighet, som har att granska stämpelbeläggningsen, då den sker i sammanhang med någon rättslig åtgärd af vederbörande domstol. Det synes nämligen ligga i öppen dag, att härigenom kan vinnas enhetlighet i tillämpningen af de i allmänhet likartade bestämmelser, som enligt förslaget gälla för stämpelbeläggningsen i det ena eller andra fallet, och det synes knappast antagligt, att den ökning i göromål, som på denna väg kan åläggas vederbörande tjänstemän i hofrätterna, kan blifva särdeles betungande. I enlighet med denna uppfattning hafva ock kommitterade i 51 § 2 mom. föreslagit bestämmelser om skyldighet för Kungl. Maj:ts befallningshafvande att till hofrätt insända redovisningar öfver stämpelbeläggningsen af mottagna deklarationer och därvid förutsatt, att nämnda redovisningar skola undergå granskning i samma ordning, som gäller beträffande den af domstol öfvervakade stämpelbeläggningsen.

*Ansvarsbestämmelser.*

## 52 och 53 §§.

Äfven här föreslagna bestämmelser äro affattade med ledning af stämpelförordningens motsvarande bestämmelser (se 52 och 55 §§), hvarjämte särskildt stadgats om ansvar för meddelande af oriktig uppgift i deklaration och för underlåtenhet att aflämna sådan handling.

## 54 §.

I den mån öfriga föreskrifter i stämpelförordningen finna användning å de förhållanden, som regleras genom den nya förordningen, skola de enligt hänvisningen i 54 § lända till efterrättelse.

*Öfvergångsstadgande.*

Bestämmelserna, att för skattens beräkning hänsyn skall tagas till gåfva, som gifvits inom två år före vissa särskildt angifna tidpunkter, böra, enligt kommitterades mening, icke erhålla retroaktiv verkan med afseende å gåfvor, som skett innan denna förordning trädt i kraft. Öfvergångsstadgandet afser att förekomma en sådan tillämpning.

---



### Särskildt yttrande af herr Ljungberg.

I fråga om rätt till eftergift af skatt har jag, i olikhet med öfriga kommitterade, icke funnit tillräckliga skäl att åt bestämmelserna därutinnan gifva den omfattning, som det upprättade skatteförslaget innehåller.

De förhållanden, som betinga en dylik modifikation i skatteplikten, äro å ena sidan dels att vid tätt på hvarandra följande dödsfall samma förmögenhet kunde komma att alltför hårdt drabbas af arfsskatt och dels att det vore obilligt att i visst fall uttaga skatt af den, som ej ens kommit att tillträda honom tillfallen egendom, samt å andra sidan att, då erhållen egendom utgöres af fideikommiss eller på lifstid bestående nyttjanderätt, rätt till ränta, afkomst eller annan förmån, innehafvaren kan till påhvilande arfs- eller gåfvoskatts gäldande vara utslutande eller i väsentlig mån hänvisad till fideikommissets eller rättighetens afkastning, hvadan billigtvis åt honom bör, utöfver rätt till anstånd med skattens erläggande, tillika, för den händelse han afider innan anståndstiden är ute, beredas befrielse från utgifvande af oguldna, vid dödstillfället ej förfallna skattebelopp. Grunden till skattens eftergifvande i sist anförda fall är gifvetvis den skattskyldiges oförmåga att komma ut med densamma.

Men om skattskyldig, som erhållit fideikommisssegendom eller rättighet af sagda slag, är i tillfälle att utan svårighet med kontanta medel erlägga därför utgående skatt och äfven sålunda fullgör sin betalningskyldighet, torde praktiskt taget för staten icke finnas fullgiltiga skäl att vid inträffande dödsfall, under annan förutsättning än som gäller för öfriga arfs- eller gåfvotagare, återbära någon del af den sålunda erlagda skatten. Stadganden i sådant syfte blifva också af invecklad beskaffenhet, såsom framgår af förslagets affattning härutinnan.

Teoretiskt sedt kan kommittémajoritetens ståndpunkt i frågan visserligen hafva godt fog för sig, men enligt min mening äro de skäl af öfvervägande betydelse, som ur rent praktisk skattsynpunkt tala för en begränsning af kontant gulden skatts eftergifvande till de i 46 § 1 mom. angifna fall.

Med tillämpning af min uppfattning i saken skulle första stycket af 2 mom. i 46 § erhålla följande lydelse: »Affider fideikommissinnehafvare, hvilken är skattskyldig enligt klass I i tariffen, inom två år från det han fideikommisset tillträdt eller fideikommissinnehafvare, som är skattskyldig enligt klass II eller klass III i tariffen, inom fem år från tillträdet, eftergifves så stor del af skatten, som vid dödstillfället är ogulden och icke till betalning förfallen.»

---