

Nr 154

Av herr **Jacobsson, Gösta, m. fl.**, om en allmän översyn av arvsbeskattningen.

(Lika lydande med motion nr 194 i Andra kammaren)

De nuvarande skatteskalorna för arvs- och gåvobeskattningen, vilka av riksdagen fastställdes år 1958, har till följd av den sedan dess inträdda fortgående penningvärdeförsämringen, vilken uppgått till ej mindre än 45 %, undergått en motsvarande automatisk skärpning och träffar därför i de konkreta fallen de enskilda hårdare än avsett. Utbyggnaden av realisationsvinstbeskattningen har ytterligare skärpt skattebördan på området.

Frågan om en allmän översyn av den svenska arvs- och gåvobeskattningen har länge stått på dagordningen. Så påpekades i samband med den provisoriska reformeringen av arvs- och gåvoskatteförordningen, som företogs i samband med kvarlåtenskapsskattens avveckling, såväl av arvsskattesakkunniga och åtskilliga remissinstanser som av departementschefen och bevillningsutskottet, att en allmän översyn av arvsskattelagstiftningen syntes vara påkallad (se SOU 1957: 48 s. 38 f., proposition 145/1958 s. 34 och bevillningsutskottets betänkande 10/1958 s. 36 ff.). I skrivelse till Kungl. Maj:t (nr B 102) hemställde 1958 års B-riksdag att en dylik översyn måtte företas. Frågan har emellertid därefter skjutits på framtiden. Såsom skäl för detta har anförts, att resultatet av familjerättskommitténs arbete på förslag till ny lagstiftning på giftermålsbalkens och ärvdabalkens område först borde avvaktas. Då nu familjerättskommittén framlagt sitt förslag och i samband med detta pekat på nödvändigheten av en parallell finansrättslig, kompletterande lagstiftning (se SOU 1964: 35 s. 491 f.), har frågan om översynen av de arvsskatterättsliga bestämmelserna fått en förnyad aktualitet.

Helt allmänt skulle det beträffande vår arvslottsbeskattning kunna ifrågasättas, om det är försvarligt att arbeta med de nuvarande skattesatserna, vilka maximalt uppgår till 60—65 %. Att här argumentera utifrån jämförelser med inkomstskattelagstiftningen är direkt missvisande, eftersom man vid arvsbeskattningen icke har några möjligheter att erhålla ett skatteunderlag, som i tillförlitlighet kan jämföras med det inkomstskatterättsliga. För det första tvingas man vid arvsbeskattningen att bygga på en engångsartad förmögenhetsuppskattning, medan inkomstbeskattningen

kan baseras på en serie löpande inkomstberäkningar. Redan detta gör det nödvändigt att räkna med betydande felmarginaler. Dessa marginaler vidgas ytterligare till följd av att man av praktiska skäl i regel grundar arvsbeskattningen på en schematisk lottberäkning. Risken att den skatt eller i varje fall den marginella skatt, som uttages av arvinge eller testamentslagare, i vissa fall kan överstiga värdet av vad denne faktiskt erhåller är med nuvarande skattesatser direkt påtaglig.

Beträffande de komplikationer, som kan uppkomma i samband med engångsuppskattning av förmögenhet, kan man bl.a. peka på värderingen av företagsförmögenhet. De värderingsmetoder, som här kommer till användning, måste i betydande omfattning grundas på en serie relativt godtyckligt valda antaganden. Detta gäller vid all beskattning på grundval av förmögenhet. Vid arvsbeskattningen tillkommer emellertid förutom de höga skattesatserna den viktiga omständigheten, att ägaren-företagsledarens fränfalle kan föra med sig en markant förändring av företagets framtidsutsikter. Någon möjlighet att avvakta utvecklingen finns icke, utan vid beskattningen tvingas man att bygga på före dödsfallet föreliggande data.

En annan betydande felkälla vid arvsbeskattningen föreligger ej sällan vid värderingen av periodiskt utgående förmåner. Vid uppskattningen såväl av rättighetens varaktighet som av årsbeloppens storlek blir det fråga om synnerligen vanskliga framtidsbedömningar. De i lagen givna lösningarna i form av starkt schabloniserade värderingsregler måste naturligtvis ge mycket tvekelaktiga resultat.

Som ett tredje exempel på svårigheten att erhålla ett tillfredsställande underlag för arvsbeskattningen kan nämnas, att man enligt nuvarande lagbestämmelser icke kan taga hänsyn till de latent inkomstskatteskulder, som kan belasta vissa tillgångar. Såsom exempel på sådana tillgångar kan nämnas företags omsättnings- och anläggningstillgångar, skogskonton och periodiskt utgående förmåner. Det kan vara värt att påpeka, att i det av högsta domstolen avgjorda fall, vilket återfinnes i NJA 1954 s. 353, den marginella arvsskatten synes ha överstigit den där förevarande royaltyrättens verkliga värde, d.v.s. värdet efter hänsynstagande till inkomstbeskattningen. Resultatet av denna bristfällighet i arvsskattelagstiftningen kan emellertid bli än mera orimligt. I en år 1960 framlagd doktorsavhandling, där förevarande problem närmare utretts, har påvisats, att den marginella arvsskatten i vissa fall kan uppgå till mer än dubbla värdet av den förmån, som tillföres arvingen eller testamentstagaren (se bl.a. s. 36—41 i Englund, Om inkomstskattefaktorn vid beskattning av benefika förvärv).

Vid lagstiftningsarbetet på inkomstbeskattningens såväl som på den allmänna indirekta beskattningens område brukar i direktiven framhållas nödvändigheten av att beskattningen får en ur företagsamhetens synpunkt i görligaste mån ändamålsenlig utformning. Det kan med hänsyn till detta

synas naturligt, att man även vid en översyn av arvs- och gåvoskattelagstiftningen tillbörligt uppmärksammar de problem som denna beskattning ställer företagen inför. Frågan borde lämpligen göras till föremål för en mera allmänt inriktad undersökning, men särskilt viktigt är att inom denna ram de s.k. familjeföretagens särskilda svårigheter utredes. Därvid bör det noga beaktas, att arvsskatten icke på samma sätt som en löpande årlig beskattning kan förutses och likhet med vanliga kostnadsposter förutberäknas, varvid medel kan hållas tillgängliga för att i rätt tid inlevereras till det allmänna. Arvsskatteskulden har ej sällan sin grund i en alldeles oväntad händelse, och dess storlek kan sätta företaget i en stundom olöslig likviditetskris. Denna skuld uppkommer därtill vid en tidpunkt, då företagets borgenärer till följd av ägaren-företagsledarens frånfälle kan kräva inlösen av lån och där möjligheterna att erhålla nya krediter fallit bort.

I viss omfattning kanske man kan räkna med att arvsskatteskulden efter begäran om anstånd enligt 55 § arvs- och gåvoskatteförordningen skall kunna betalas ur företagets löpande avkastning under ett antal år efter dödsfallet. Med hänsyn till den årliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningens storlek är emellertid denna möjlighet relativt begränsad. Därtill måste den i åtskilliga fall medföra synnerligen negativa verkningar på företagets investerings- och rationaliseringsmöjligheter. Företagens kapitalförsörjning lider över huvud taget avbräck.

Anståndsmöjligheten kan endast i begränsad omfattning anses innebära en lösning på likviditetsproblemet. Beträffande möjligheten att genom upplåning erhålla de för skattens erläggande erforderliga kontanterna kan i korthet sägas, att rådande kreditrestriktioner ofta gör att det kan vara förenat med svårigheter att tillgripa denna utväg. Även den osäkerhet beträffande företagets framtid, som kan uppkomma till följd av ägaren-företagsledarens frånfälle, gör det ej sällan orealistiskt att räkna med att lånemöjligheten står öppen för den skattskyldige.

För de skattskyldiga återstår således möjligheten av total eller partiell överlåtelse av företaget varvid samtidigt realisationsvinstbeskattningen sätter in. Beträffande partiell överlåtelse bör nämnas, att det i allmänhet är svårt att finna en utomstående, som är beredd att satsa kapital för delägarskap i ett familjeföretag. Därför kommer dödsfallet ofta att framtvinga en försäljning av hela företaget. Även vid en sådan kan kretsen av spekulanter vara starkt begränsad, varför tvånget att få fram de erforderliga skattemedlen kan framtvinga försäljning till oförmånligt pris. Arvsbeskattningen skapar ett läge, där större och kapitalstarkare företagsenheter med mera spridd ägarkrets får ett övertag över mindre enheter. Det kan starkt ifrågasättas, om en utifrån dylika utgångspunkter framtvingad upplösning av mindre enheter ur samhällets synpunkt kan betraktas som en positiv utveckling.

Vad som ovan sagts om företag i mera begränsad mening gäller även jordbruksföretag. Svårigheten att genom erbjudande av delägarskap uppbringa de erforderliga medlen måste här med hänsyn till driftens särskilda karaktär anses vara än mera framträdande. Alternativet att efter beviljat anslånd söka erlægga skatten eller en del av denna med hjälp av jordbrukets årliga avkastning kommer naturligtvis även här att leda till att jordbrukets investerings- och rationaliseringsbehov kommer att eftersättas. Samtliga angivna faktorer talar för att en översyn av arvsbeskattningen nu bör företagas. Ett ytterligare skäl härför utgör den fortgående penningvärdeförsämringen, vilken medför problem för särskilt familjeföretagen.

Jordbruksmaskiner, inventarier, fabriksbyggnader etc. utgör en företagens arbetsredskap. Överlåtandet av dessa redskap till en efterföljande generation är för närvarande tyvärr förenat med dödsfallsskatter av sådan storleksordning, att redskapen många gånger måste »tvångsförsäljas».

Enligt utskottets lagförslag får man som bekant icke utmäta en hantverkarens arbetsredskap. Här är principen klar att vederbörande skyddas, enär han måste ha redskapen för sin existens och för att kunna göra rätt för sig.

Det vore rimligt om en liknande tankegång kom till synes även vid dödsfall. Sådana tillgångar, som är nödvändiga för fortsatt drift av ett jordbruk eller en rörelse, bör skyddas. Exempelvis kunde jordbruksfastigheter, jordbruksinventarier, fabriksanläggningar, inventarier m.m., som ingår i förvärvsverksamheten och ärves, beskattas efter ett reducerat värde, så att »redskapen» och därmed företagets fortsatta verksamhet under alla förhållanden säkrades. Denna idé är icke ny. Den tillämpas som bekant redan i engelsk lag, enligt vilken det vid beräkning av anläggningstillgångarnas värde sker en speciell jämkning med 45 % vid arvsskattens beräkning. En tänkbar möjlighet vore att det resterande beloppet debiterades men avskrevs med visst belopp om året under förslagsvis 10 år under förutsättning att rörelsen fortsatte.

Därutöver torde ändrade bestämmelser kunna övervägas angående möjligheten för dödsbodelägare att erlægga skatt medelst revers. Sådan möjlighet är f.n. begränsad till halva skattebeloppet, varjämte i praxis reglerna härom tillämpas ytterst restriktivt. Avdragsrätt för erlagd realisationsvinstskatt bör övervägas.

I tysk rätt innehåller 19 § Erbschaftssteuergesetz en möjlighet att med tanke på framtida arvsbeskattning teckna livsförsäkring, vars belopp vid dödsfall överföres till skattemyndigheterna för betalning av arvsskatten utan att det sålunda inbetalda beloppet lägges till grund för beräkning av de skattepliktiga arvslotterna. Ifrågavarande institut synes visserligen främmande för nuvarande svensk lagstiftning men torde dock vara förtjänt att undersöka.

Enligt bevillningsutskottets betänkande nr 7 vid 1965 års riksdag sam-

manhänger frågan om arvsbeskattningen nära med pågående lagstiftningsarbete inom familjerättens område, varom proposition förväntades bli framlagd vid 1966 års vårriksdag. Proposition om de därav betingade ändringarna i arvsbeskattning avsågs att därefter framläggas till 1966 års höstriksdag. Först sedan detta lagstiftningsarbete slutförts komme den av 1958 års riksdag begärda allsidiga översynen av arvsbeskattningen att framläggas. Enligt 1966 års bevillningsutskotts betänkande nr 11 har den väntade familjerättspropositionen försenats, och det är osäkert när den kan komma att framläggas för riksdagen. Någon proposition om familjerättens nydaning har ännu icke sett dagen och har ej heller aviserats till 1967 års riksdag. Frågan därvid synes ha skjutits på framtiden.

Enligt vår mening är det angeläget att den allsidiga översynen av arvsbeskattningen utan ytterligare tidsutdräkt kommer till stånd.

Med stöd av ovanstående hemställer vi,

att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa att den av 1958 års riksdag begärda översynen av bestämmelserna om arvsbeskattning i hela dess vidd omedelbart måtte komma till stånd.

Stockholm den 20 januari 1967

Gösta Jacobsson (h)

Paul Brundin (h)

N. Yngve Nilsson (h)

Stig Stefanson (fp)
