



**National Library  
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2012

A  
STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1923:70  
FINANSDEPARTEMENTET



BETÄNKANDE  
OM  
INKOMST- OCH FÖRMÖGENHETSSKATT

II.

SÄRSKILDA UTREDNINGAR

---

---

STOCKHOLM

1923

# Statens offentliga utredningar 1923

## Kronologisk förteckning

1. Betänkande med förslag angående magistraternas befriande i visst avseende från ansvar för kronoppbörden m. m. Norstedt. 57 s. **Fi**.
2. Förslag till lag om lösdriivares behandling m. fl. författningar. Del 5 av fattigvårdslagsstiftningskommitténs betänkanden. Palmquist. xj, 423 s. **S**.
3. Spannmålsmarknadssakkunnigas betänkande. Norstedt. 41 s. **Jo**.
4. Betänkande med förslag till lag om församlingsstyrelse samt till bestämmelser om folkskoleärendenas överflyttning från den kyrkliga till den borgerliga kommunen m. m. Palmquist. vj, 304 s. **E**.
5. Skolkommissionens betänkande. 5. Organisations- och ekonomiska utredningar. Norstedt. 236 s. **E**.
6. Utredning angående vissa spörsmål rörande städernas domstolsväsen. Av N. Herlitz. Norstedt. 164 s. **Ju**.
7. Statens ställning till järnvägarna i olika främmande länder. Av A. Lilienberg. Tullberg. 411 s. **K**.
8. Folkomröstningskommitténs utredningar angående referendum i främmande länder. 4. Folkomröstningsinstitutet i Nordamerikas förenta stater. Av H. Tingsten. Tullberg. iv, 399 s. **Ju**.
9. Förslag till strafflag, allmänna delen, samt förslag till lag angående villkorlig frigivning jämte motiv. Marcus. xij, 534 s. **Ju**.
10. Folkomröstningskommitténs utredningar angående referendum i främmande länder. 3. Folkomröstningsinstitutet i den schweiziska demokratin, dess förutsättningar, former och funktioner. Av A. Brusewitz. Tullberg. 381 s. **Ju**.
11. Utredning rörande ombyggnad av Strömsholms kanal samt utsträckning av kanalen från Smedjebacken till Ludvika. Meddelande från Kungl. Kanal-kommissionen. Nr 5. Haggström. 133 s. 2 kart. **K**.
12. Betänkande och förslag angående det eklestastiska arrendeväsendet. Beckman. xij, 239 s. **E**.
13. Vägkommissionens betänkanden. 4. Förslag till lag om enskilda vägar m. m. Marcus. 147 s. **K**.
14. Betänkande med förslag till avtal rörande Stockholms bangårdsfråga. Beckman. 46 s. 10 kart. **K**.
- 15—17. Försvarsrevisionens betänkande. 3. Betänkande och förslag rörande revision av Sveriges försvarsväsende. Del 1. Inledande avdelning, lantförsvaret. viij, 661 s. Del 2. Sjöförsvaret, sammanfattning av revisionens förslag, särskilda yttranden. (2). 741 s. Del 3. Bilagor. (2). 90, 33, 28, 19, 53, 85, 4, 30, 2, 48, 30, 36, 6 s. Beckman. Fö.
18. Kommunalförfattningssakkunnigas betänkande 4 med förslag till lag om landsting m. m. Beckman. 235 s. **S**.
19. Betänkande angående decisiv folkomröstning, avgivet av folkomröstningskommittén. Tullberg. 40 s. **Ju**.
20. Folkomröstningskommitténs utredningar angående referendum i främmande länder. 5. Folkomröstningsinstitutet utanför Schweiz och Förenta staterna. Tullberg. 71 s. **Ju**.
21. Betänkande angående ordnandet av Stockholms förortsbanefråga. Blom. 126 s. 11 kart. **K**.
22. Betänkande och förslag i fråga om kvinnors tillträde till statstjänster. 3. Kvinns behörighet att innehava prästerlig och annan kyrklig tjänst. Marcus. 51 s. **Ju**.
23. Betänkande med förslag till lag om ändring i vissa delar av lagen den 25 maj 1894 angående jordfästning m. m. Norstedt. 56 s. **Ju**.
24. Kungl. Elektrifieringskommitténs meddelanden. 6. Utredning angående lämpliga distributionssystem för landsbygdselektrifiering. Beckman. viij, 192 s. **Jo**.
25. Inventering av odlingsjord längs Inlandsbanan från Ströms södra sockengräns till Storuman. Tullberg. 30 s. 2 kart. **Jo**.
26. 1921 års pensionskommittés betänkande. 2. Betänkande angående aveckling av den stårhus efter prästtillförsäkrade förmånen av tjänst- och nidår samt beredande i sammanhang därmed av förbättrad pensionering från prästerskapets änke- och pupillkassa. Tullberg. 100 s. **E**.
27. Underdånigt betänkande med förslag till lönerglering för befattningshavare i domsagorna m. m. Beckman. 85 s. **Ju**.
28. Underdånigt betänkande med förslag till förordning angående tillverkning av brännvin m. m. Bom. 67 s. **Fi**.
- 29—30. Den industriella demokratiens problem. 1. Betänkande jämte förslag till lag om driftsnämner. 240 s. 2. Den industriella demokratin i utlandet. 267 s. Tullberg. **S**.
31. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 18. Den svenska mekaniska verkstadsindustriens utveckling intill krigsutbrottet. Av E. Linder. Tullberg. iv, 435 s. **Fi**.
32. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 19. Sveriges bryggeriindustri. Av A. Lilienberg. Tullberg. iv, 40 s. **Fi**.
33. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 20. Garveriindustriens produktionsförhållanden. Av W. Smith. Marcus. iv, 175 s. **Fi**.
34. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 21. Kvalitetsfrågan hos det svenska vetet. Av H. Nilsson-Ehle. Marcus. 16 s. **Fi**.
35. Samorganisation av riksdagsbiblioteket och den centrala statsförvaltningen i bok- och biblioteksavseende. Av V. Gödel. Marcus. 54 s. **Fi**.
36. Betänkande och förslag rörande förvaring av förminskat tillräckliga förbrytare jämte förslag till in- ternering av farliga återfallsförbrytare. Lund, Ber- ling. 116 s. **Ju**.
37. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 22. Översiktstabeller angående den svenska industriens utveckling 1891—1920 jämte anmärkningar. Marcus. iv, 147 s. **Fi**.
38. Efterskrift till Om röstsammanräkning vid kommunala val enligt lagarna den 9 juni 1922. Av E. v. Heidenstam. Beckman. (s. 53—61.) **S**.
39. Om röstsammanräkning vid kommunala val enligt lagarna den 9 juni 1922. Av E. v. Heidenstam. Andra upplagan. Med efterskrift. Beckman. (4), 61 s. **S**.
40. Jordkommissionens betänkanden. 6. Om sociala arrendebestämmelser, avlösning av arrendejordbruk, förekommande av vanhävd, upphävande av fidelkommiss i fast egendom, anskaffande av tomtmark till bostäder m. m. Marcus. 505 s. **Ju**.
41. Skolkommissionens betänkande. 6. Om rätt för elever, utexaminerade från statens högre lärarinnese- minarium, att vinna inträde vid universitet och där avlägga examen samt om folkskollärares fort- bildning i vetenskapligt avseende. Norstedt. 63 s. **E**.
42. Lagerhus- och kylhuskommitténs betänkande. 2. Lagerhusväsendet i Sverige och därmed samman- hängande förhållanden. Norstedt. viij, 300 s. **Jo**.
43. Förslag till tullstadga jämte motivering. Norstedt. (2), 134 s. **Fi**.
44. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 23. De svenska järn- och metallmanufaktur- industriernas utveckling med särskild hänsyn till för- hållandena vid tiden närmast före världskrigets ut- brott. Av G. Dellings. Tullberg. iv, 196 s. **Fi**.
45. Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 24. Undersökning angående jordegendoms- värdenas utveckling i Sverige och vissa främmande länder. Av K. Åmark. Marcus. iv, 93 s. **Fi**.
46. Sammandrag av yttranden över stadsplanlagskom- mitténs betänkande med förslag till stadsplanlag och författningar som därmed hava samband samt bostadskommissionens betänkande med förslag till bygg- nadsstadga. Palmquist. 367 s. **Ju**.

Fortsättning å omslagets tredje sida.

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1923:70  
FINANSDEPARTEMENTET



BETÄNKANDE  
OM  
INKOMST- OCH FÖRMÖGENHETSSKATT

II.

SÄRSKILDA UTREDNINGAR

---

A.-B. HASSE W. TULLBERGS BOKTRYCKERI  
STOCKHOLM 1923

STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1923: 70  
FINANSDEPARTEMENTET



BETÄNKANDE  
OM  
INKOMST- OCH FÖRMÖGENHETSSKATT  
II  
SÄRSKILDA UTREDNINGAR

A. B. HASSE W. JULLBERG BOKTRYCKERI  
STOCKHOLM 1923



## Inkomstbegreppets historiska utveckling.<sup>1)</sup>

### I.

#### Det civilrättsliga inkomstbegreppet.

Privaträttens begreppsbestämningar ha naturligtvis ett stort inflytande på alla samhälleliga förhållanden, dock får betydelsen härav icke överskattas. Vid rättstvister man och man emellan ligger huvudsaken i klara, bestämda och lättfattliga rättsregler, som för en opartisk domare icke lämna något tvivel om parternas inbördes rättssfärer. Huruvida dessa bestämmelser också tillfullo träffa den omhandlade sakens egentliga kärna, är här av mindre betydelse; i allmänhet står det ju kontrahenterna fritt att på förhand, genom särskilda överenskommelser omändra rättsförhållandet ifråga i den riktning de önska. Först i den offentliga rätten, där en dylik korrektion från den enskildes sida icke är möjlig att åstadkomma, bliva misstag i begreppsbestämningarna av verkligt ödesdiger art ur den sociala rättvisans synpunkt.

Man bör därför å ena sidan icke klandra juristerna, om de i sina definitioner och klassifikationer helst hålla sig till yttre, för den vanliga uppfattningen lätt tillgängliga kännetecken eller analogier även utan djupare efterforskande av sakens inre grund; men lika litet böra juristerna föreställa sig, att de genom sina terminologiska avgöranden uttömt de omhandlade frågornas verkliga innehåll. De ekonomiska lagarnas inre väsen ligger i allmänhet djupt fördolt; först i nyare tid har det lyckats att bringa de ekonomiska företeelsernas verkliga sammanhang någorlunda i dagen; när grundvalarna till den i huvudsak ännu alltjämt gällande civilrätten lades för omkring två tusen år sedan, var detta sammanhang ännu ganska ofullkomligt känt, och under de därpå följande tidsåldrarna allt intill nyare och nyaste tid blev det snarare ytterligt fördunklat än upplarat.

*Petrazycki*, med vars intressanta arbete över det civilrättsliga inkomstbegreppet<sup>2)</sup> vi här närmast skola sysselsätta oss, anmärker, att man i privaträtten endast med stor försiktighet kan använda "det nationalekonomiska inkomstbegreppet". Såsom exempel anför han, att "värdepapper, som lämna 1 000 om året, äro för ägaren kapital, men i nationalekonomisk mening icke kapital, eftersom de icke producera nya förnödenheter utan endast överföra sådana från den ena hushållningen

<sup>1)</sup> Nedanstående uppsats har endast karaktären av ett utkast, vars komplettering och fulla arbetande tiden icke medgivit.

<sup>2)</sup> Die Lehre vom Einkommen vom Standpunkt des Gemeinen Civilrechts (Berlin 1893—95), särskilt Bd. I, Grundbegriffe.

till den andra (Bd I s. 35). Detta må vara sant, men kan näppeligen vålla något missförstånd, ty även i privathushållningen låter man ju fordringar och skulder kvitta varandra, så långt de räcka, och något annat sker i grunden icke vid beräkning av nationalkapitalets storlek.

Däremot medgives gärna, att nationalekonomiens satser ofta äro alltför oklara och omstridda för att bilda en säker grundval för civilrätten, men motsatsen torde bli fallet, där det allmänna föreställningssättet rörande ekonomiska ting av den nationalekonomiska forskningen kunnat utan tvekan betecknas såsom oriktigt eller självmotsägande.

När t. ex. Petrazycki längre fram på tal om den av honom förordade s. k. "civilpolitiken" påstår, att ersättandet av satsen: kapitalets frukter tillhöra den kapitalberättigade (jus soli — Petrazycki inbegriper i kapitalbegreppet även jorden) med satsen: frukterna tillhöra den, som genom sitt arbete gör kapitalet fruktbarande (jus culturae et curae), skulle åstadkomma en vida mer radikal ändring av det sociala livet än t. ex. en ändring i regeringsformen från monarki till republik eller tvärtom (s. 328), så torde de flesta nationalekonomer vara ense om, att själva förutsättningen är *orimlig*. Huruvida samhället överhuvud kan verksamt ingripa i den nationalekonomiska fördelningen av produktionsresultatet mellan kapital och arbete, utan att samtidigt minska detta produktionsresultat och därmed den samhälleliga totalinkomsten, är en öppen fråga, men säkert torde vara, att icke ens i socialiststaten *hela* avkastningen av jord eller kapital skulle kunna tillfalla den eller de individer, som händelsevis utnyttja en viss mängd jord eller kapital. Det i socialt hänseende avgörande blir därför icke frågan om, vilken som äger eller bör äga avkastningen av ett givet kapital (i vidsträckt mening) utan vilken som äger eller *bör* äga kapitalet självt.

Civilrättens inkomstbegrepp grundar sig i huvudsak på den romersk-rättsliga läran om *fructus*, varmed ursprungligen förstods jordens frukter av vegetabilisk eller animalisk art (allra tidigast kanhända endast trädfrukter) men som efterhand kom att omfatta avkastningen av allt slags kapital, även och icke minst *slav*-kapitalet.

För att beteckna inkomst av arbete användes ordet *quaestus*, vilket ord dock i vidsträckt bemärkelse (liksom den senare termen *reditus*) kunde omfatta jämväl inkomst i form av fructus (även det omvända förekom någon gång men blott i metaforisk bemärkelse). Quaestusläran fick emellertid en jämförelsevis ringa utbildning, då avlönat arbete egentligen ansågs en fri man ovärdigt, om det ock för nöds skull ej sällan måste tillgripas. Av samma orsak kom den viktiga, moderna kategorien inkomst av rörelse och yrke, att om icke helt och hållet så dock till god del saknas. Det huvudsakliga kroppsarbetet och en betydande del av det andliga arbetet uträttades av slavar; den vinst, som ägaren av dessa slavar kunde bereda sig, uppfattades icke såsom företagervinst utan såsom avkastning av hans kapital, såsom *fructus servi*, icke såsom quaestus.

Däremot fick som bekant läran om fructus i den gamla romerska rätten en mycket rik utveckling, vars utslag än i dag av juristerna, särskilt i Tyskland, betraktas såsom "källor" för denna del av civilrätten. Särskilt de talrika fall då en person endast ägde *nyttjanderätten* till en annans egendom — såsom t. ex. en äkta man i fråga om sin hustrus

dotalgods, en arrendator av främmande jord med tillhörande slavar o. s. v. — krävde ett hårfint avgörande av, vad som där borde förstås med egendomens avkastning till skillnad från egendomen själv. Att under nämnda rättsutveckling vid sidan av stort skarpsinne även långsökta analogier och naiva juridiska fiktioner samt än mera naiva naturvetenskapliga föreställningar<sup>1)</sup> stundom fingo ersätta en verklig begreppsanalys, är enligt det ovan sagda blott naturligt; mindre naturligt däremot, att romanisterna intill senaste tid här följt sina antika föregångare i spåren; författaren av det första förslaget till Bürgerliches Gesetzbuch hänas av Petrazycki för att hava framställt "självständiga åsikter över naturvetenskapliga frågor, som avvika från övriga naturforskarens åsikter".

Petrazycki söker emellertid nu visa — detta är i själva verket det huvudsakliga bevisstatet i hans vidlyftiga arbete — att de mer och mindre naiva *förklaringar*, som av enskilda rättslärare under antiken avgåvos rörande uppkomsten av de olika rättsreglerna, bl. a. i fråga om inkomstbegreppet, icke få förväxlas med den *sunda juridiska instinkt*, som på det folkliga rättsmedvetandets grund gav sig tillkänna i själva rättsskipningen. Detta förefaller mycket sannolikt, men att Petrazycki alltid rätt tolkat denna "juridiska instinkt", är icke lika självklart. Han ville visa, att reglerna rörande fructus, fränsett tidsförhållandenas olikhet, i det allra närmaste överensstämde med det inkomstbegrepp, som nu för tiden gör sig gällande i den allmänna uppfattningen. Det karaktäristiska för sistnämnda inkomstbegrepp är, enligt Petrazycki, dels att inkomsten icke uppfattas såsom ett rent fysiskt förhållande mellan *sak* och *sak* (t. ex. trädfrukter i förhållande till fruktträdet) utan alltid såsom ett förhållande mellan *person* och *sak* — vad som är inkomst för en person, säger han, kan bli "kapital", d. v. s. inkomstkälla för en annan eller för samma person under förändrade omständigheter o. s. v. —, dels att "strävandet efter ett *regelmässigt* tillfredsställelse av våra behov skapar begreppet inkomst såsom en ekonomiskt tillåten konsumtionsfond, en normal konsumtionsgräns, i det att denna gräns bestämmes genom intäkternas förmåga att återkomma på nytt (die Wiederkehrsfähigkeit der Einnahmen). Tryggheten för konsumtionsfondens återvändande fordrar bevarandet av stamförmögenheten, av förvärvsmedlen."

Man återfinner i denna definition flera av de kännetecken, vari även många nationalekonomiska författare velat se det för inkomstbegreppet väsentliga; enligt Petrazycki löpa de alla tillsammans ut i inkomsternas *periodicitet*, varav följer, att intäkter, som till sin natur icke äro ägnade att återupprepas, icke heller äro att betrakta såsom inkomster, utan böra uppfattas såsom rena kapitaltillväxter.

Såsom jag längre fram skall söka visa, är denna definition alltför yttig, den torde i själva verket förväxla orsak och verkan. Onekligen vore det emellertid högst märkligt, om man kunde återfinna den såsom kärna i antikens rättsuppfattning i denna fråga. Men här förefaller mig Petrazyckis bevisföring — ehuru den berömmes av Aschehoug<sup>2)</sup> — skäligen trugad. Det är i synnerhet några av de gamla rättsreglerna, till vilka han i detta syfte gång på gång återkommer, och som det där-

<sup>1)</sup> Såsom när marmor ansågs "växa", stenar alstras av jorden genom köld o. s. v.

<sup>2)</sup> Afkastning og intægt, Statsökonomisk tidskrift 1898, sid. 229 n.

för må tillåtas mig att något granska, med all reservation för mina tyvärr ytterst minimala insikter på området ifråga.

1) En förmyndare var enligt romersk rätt endast skyldig att redovisa för enkel ränta på sin myndlings kapital, enär det gällde som allmän grundsats, att man icke behövde prestera "frukter av frukter". Vid en viss tidpunkt skulle han emellertid överlämna kapitalet jämte upplupen (oförbrukad) ränta till en officiell förmyndare, en s. k. curator, och denne blev nu redovisningsskyldig för ränta på hela beloppet, som alltså i hans hand förvandlades till kapital. Den regelbundet utfallande räntan därpå betraktades nu såsom inkomst eller fructus.

Det är emellertid svårt att häri se någon som helst förnuftig princip. Det kunde ju för den tidigare förmyndaren icke vara svårare att förrenta även räntorna än för den senare. Hela proceduren avsåg väl i grunden blott att lämna förmyndaren någon fördel av förvaltningen, ehuru han enligt lagens föreskrift strängt taget icke skulle ha någon sådan, och som förevändning begagnades därvid satsen att "frukter icke fås av frukter". Något mer bevisar väl icke detta fall. Under moderna förhållanden, då förmyndaren har att avlägga årlig räkenskap för sin förvaltning, har också hela problemet försvunnit. —

2) En fråga, som i alla tider givit juristerna huvudbry, är den, huruvida *mineralier* skola betraktas såsom "fructus" och alltså, efter frånräkande av brytningskostnaderna, såsom inkomst av den egendom, där de brytas, eller såsom en del av själva jordkapitalet. De gamla romerska källställena äro här inbördes något motsägande, delvis till och med självmotsägande, ehuru de övervägande gå i riktning av det *förra* alternativet, vilket Petrazycki anser såsom en bekräftelse för sin sats, eftersom det här gäller en *regelbundet* återkommande intäkt.

I själva verket kan dock denna fråga icke besvaras medels en allmängiltig regel. En ton malm, som avlägsnas ur en gruva, minskar oenkligen gruvans kapitalvärde men icke med värdet av *denna* ton, utan med nutidsvärdet av en ton malm, som skulle brytas först under gruvans *sista* år (ifall vi förutsätta att brytningssvårigheterna icke under tiden ökats). Är denna tidpunkt långt avlägsen, t. ex. ett århundrade eller mera fram i tiden, så blir sistnämnda värde praktiskt taget lika med noll, och hela brytningen kan då anses såsom inkomst (resp. avkastning). Kan åter gruvan väntas bli uttömd efter några få år, så representerar omvänt en stor, kanske största delen av den brutna malms värde en faktisk kapitalminskning och borde i så måtto icke behandlas såsom inkomst. Det avgörande blir alltså, icke att intäkten regelbundet återkommer, utan att den kan väntas återkomma under tillräckligt lång tid. Men detta hindrar naturligtvis icke, att hela gruvans värde i ena som andra fallet, ja till och med om den vore uttömd redan första året, kan betraktas såsom inkomst för den som först upptäckt eller inmutat den, med skäligt avdrag för hans omkostnader eller risk.

3) Enligt romersk rätt skulle värdet av en i jorden funnen skatt — en tilldragelse, som i dessa tider av rättsosäkerhet torde ha varit långt vanligare än nu — delas lika mellan upphittaren och jordens ägare. Var den förre en slav, så tillföll efter den stränga rätten hittelönen, liksom allt vad en slav förvärvade, hans ägare. Men om nu vid detta tillfälle slaven innehades med nyttjanderätt av en annan person än sin

ägare, så uppstod frågan, huruvida den omnämnda hälften av skatten skulle såsom en fructus servi tillfalla nyttjanderättsinnehavaren eller betraktas såsom icke-frukt och därför tillfalla slaven själv, d. v. s. hans ägare.<sup>1)</sup> Man bestämde sig för det senare alternativet, vilket källorna motivera med den, även av Petrazycki gillade förklaringen, att slaven faktiskt icke var hyrd för att leta efter skatter utan för att bruka jorden; vartill emellertid lades det, av Petrazycki ogillade, argumentet, att "han sökte efter ett, men lyckan gav ett annat". I varje fall förefaller det såsom ett fullt tillräckligt motiv, att händelsen ifråga måste, när ingenting särskilt stipulerats, anses ha legat utanför nyttjanderättsavtalet; den av Petrazycki åberopade omständigheten, att finndet av en skatt var en *enstaka*, till sin natur icke återkommande tilldragelse, förefaller onödig. För övrigt är det väl icke uteslutet, att bestämmelsen ifråga delvis gavs i slavens intresse, alltså av humanitära skäl. Ty om än, som sagt, den stränga rätten icke medgav en slav någon som helst egendom, var det dock vanligt, att han för egen räkning fick behålla sina extra förtjänster såsom sitt s. k. *peculium*, med vilket han en gång skulle köpa sig fri, och ingenting synes mera lämpa sig härför än hittelönen för en skatt, av vilken hans herre, om han var godsägaren, i varje fall fick behålla hälften. Nyttjanderättsinnehavaren åter hade givetvis icke samma intresse för slaven, utan skulle väl oftast ha stått på sin rätt till det yttersta. —

4) Redan under republikens tid diskuterades mellan de rättslärde (enligt vad Cicero omnämner) frågan, huruvida en slavinnas barn skulle räknas till fructus och alltså, om hon vid nedkomsten innehades med nyttjanderätt, tillfalla usufructuarien, eller om moderns ägare jämväl skulle bli barnets herre. Den senare meningen segrade. Kejsartidens jurister förklara detta med ungefär samma argumentation, som användes ifråga om den skattfinnande slaven, att man "icke gärna (*non temere*) förvärvar slavinnor i avsikt att de skola föda barn" — ett skäl, som vi strax skola granska. Men de tillade också en mera humanitär, om än något oklar motivering, nämligen att "det syntes orimligt, att en människas skulle anses som frukt, då enligt sakernas natur alla frukter anskaffas för människornas skull" (Gajus) eller att "en människa icke kan räknas till en annan människas frukt" (Ulpianus).<sup>2)</sup>

Petrazycki gör sig lustig över denna "sentimentalitet" såsom icke överensstämmande med slavinstitutets karaktär; enligt honom och i överensstämmelse med hans allmänna sats skulle den verkliga grunden fastmer ha varit, att en slavinnas graviditet i motsats till husdjurens dräktighet var en *enstaka*, icke regelbundet återkommande företeelse. Detta skäl kan näppeligen kallas avgörande. I en större slav-familia, t. ex. på ett romerskt *latifundium*, var väl fastmer födandet av slavbarn en ganska regelbunden och för slavstammens bibehållande också nödvändig tilldragelse. Petrazycki glömmor däremot, synes mig, att förhållandet mellan en slav och dess ägare, ehuru icke överensstämmande med våra rättsbegrepp, dock var ett *personligt* — understundom vida innerli-

<sup>1)</sup> Var denne tillika ägare av jorden, skulle han alltså då få alltsammans.

<sup>2)</sup> Även det första av de ovanstående tre citaten är av Ulpianus och anses av Petrazycki uttrycka hans "verkliga" mening, under det att han i de "sist anförda orden endast skulle återge en äldre åsikt". Detta framgår näppeligen av ordalagen.

gare än mellan arbetare och arbetsgivare i våra dagar — och att förhållandet mellan mor och barn väl under alla tider ansetts såsom personligt och betraktats med en viss grad av respekt. Hur föga gemyt man än tillskriver romarne, är det dock troligt, att de icke i onödan ingrepp störande i någotdera av dessa båda förhållanden. Denna synpunkt torde i själva verket ha segrat över de juridiska analogiernas makt, så att vi här ha att göra med ett verkligt *undantag* från den allmänna fructusläran. —

5) I motsats till ovanstående fall, som huvudsakligen ha historiskt intresse, synes det följande vara av större och bestående vikt. Det gäller den klassifikation, som under den äldre kejsartiden av den berömde rättsläraren *Sabinus* företogs med hänsyn till omfånget av begreppet *quaestus*. Såsom *quaestus* betecknade han uteslutande vad som förvärfvas genom arbete (*quod ex opera descendit*) och skiljer därifrån uttryckligen *arv*, *testamente* och *gåva*<sup>1)</sup> (lyckovinster eller värdestegringar omnämnas icke). Några grunder för detta sitt avgörande angav dess värre *Sabinus* icke, förmodligen ansåg han dem självklara. De följande juristerna sökte utfylla denna lucka, men icke alltid på ett lyckligt sätt. Så har *Ulpianus* uttalat den besynnerliga åsikten, att *Sabinus*' uteslutande av arv och gåva från *quaestus*begreppet kanhända berodde på att dessa intäkter icke uppstå utan någon orsak; de tillfalla oss fastmer på grund av en viss förtjänst (*ob meritum aliquod*). Man måste instämma med *Petrazycki* uti, att denna förklaring är alldeles bakvänd; vore sakförhållandet riktigt, så skulle det ju snarare motivera, att arv och gåva borde *likställas* med arbetsförtjänst.

Men huruvida samma omdöme kan fällas om den förklaring, som på ett ställe lämnas av "den skarpsinnige teoretikern *Paulus*", förefaller icke lika klart. Denna angav nämligen såsom grund för åtskillnaden, att "arv för det mesta tillfaller oss, vare sig från våra föräldrar eller från en frigiven slav, likasom något, som man är skyldig oss" (*quasi debitum nobis*). *Petrazycki* *likställer* dessa båda uttalanden utan att akta på att "meritum" och "debitum" äro skilda saker; en *merit* kan man svårigen förvärva utan arbete, men ett *anspråk* kan vara medfött, såsom t. ex. ifråga om barns anspråk på underhåll av sina föräldrar. Vad frigivna slavar beträffar, stadgade lagen, att om de avledo utan att ha gjort testamente, skulle deras kvarlåtenskap tillfalla deras förra ägare (som nu var deras s. k. *patronus*) eller dennes barn. Dessa ansågos alltså ha åtminstone ett subsidiärt anspråk på klientens, den f. d. slavens, egendom, de voro att betrakta såsom potentiella ägare till denna egendom och *tingo* alltså genom arvfallet icke någon *ny* inkomst. Övriga källställen, även sådana som härröra från de nämnda juristerna, gå dess värre, enligt *Petrazycki*, icke in på de här ifrågavarande intäkternas, arv, gåva etc., juridiska konstruktion, utan beteckna dem helt vagt såsom vinster "*ex aliis causis*" och lägga i stället hela vikten på, att arbetsinkomsterna, inbegripet *fructus servi*, härröra "*ex operis*", varvid

<sup>1)</sup> Rent juridiskt sett hade detta betydelse för åtskilliga förhållanden, särskilt för en s. k. *societas quaestus*, en sammanslutning för gemensam arbetsförtjänst, och detta vare sig gemensamhet i själva arbetet förelåg eller icke. Två grammatiklärare i en liten stad kunde t. ex. för att icke trycka marknaden för varandra överenskomma att dela förtjänsten på sina lektioner o. s. v. I dylika fall var det naturligtvis nödigt att avgöra, vilka intäkter hörde till gemensamheten, och vilka icke.

det avgörande anses vara den *möda* som dessa förvärv, i motsats till de ovannämnda, benefika fången, krävde. Denna teori anser Petrazycki oriktig, även förvärv av arv eller gåva, säger han, kan under omständigheter vara förenat med en viss möda — man kunde också, och väl med mera skäl tillägga, att ifråga om fructus servi är det ju slaven och icke hans ägare eller innehavare, som mödan påvilar. Det rätta vore enligt Petrazycki att "till den förtjänta inkomsten (quaestus) räkna de intäkter, som man genom en till sin natur regelmässigt återkommande verksamhet förvärvat (eller genom sådana operae, som kunna vara föremål för en profession och bedrivs yrkesmässigt)" (I sid. 257). Liksom förut försöker han nu visa, att denna uppfattning, trots den stundom falska teorin, i den gamla romerska rättens praxis gjorde sig gällande. De båda källställen, som han i detta avseende anför, synas dock icke bewiskraftiga. Det ena gäller det förut omnämnda skattfinnandet genom en med nyttjanderätt innehavd slav, det andra berör det egendomliga fallet, att en fri person av misstag blivit försåld till slav. När misstaget rättades, fick denne ingen ersättning för de arbeten, han utträttat för sin husbondes räkning (ifall denne innehaft honom i god tro) eller på dennes egendom; däremot fick han behålla, vad han under tiden kunde ha erhållit i form av gåva, arv o. s. v. ävensom vad han förtjänat på frivilligt arbete för tredje mans räkning (ex negotio gesto). Den omständigheten, att detta blev praxis, ehuru enligt somliga juristers mening jämväl tillträdandet av ett arv i viss mån (aliquatenus) var förbundet med möda — det kunde som bekant också innebära en stor *risk* — skulle enligt Petrazycki tala för hans uppfattning. Det förefaller dock, som om man på vanliga billighetsgrunder kunde komma till samma resultat. Det gällde ju här att skipa rättvisa mellan två personer, som båda varit offer för samma misstag. Det syntes då rimligt, att den förmenter slavköparen fick åtnöja sig med det ekonomiska resultat, som han i *varje* fall hade påräknat såsom ersättning för köpesumman, men icke kunde fordra mera.

Jag har i det föregående yttrat, att Petrazyckis och hans meningsfränders uppfattning av inkomstbegreppet synes innebära en förväxling av orsak och verkan. Det är ju fullkomligt sant, att då arbetskraften, och i regel även jordens krafter, ävensom kapitalets tjänster vid lämpligt underhåll därav *ständigt förnyas*, så får all egentlig produktion karaktären av regelmässighet, liksom också utan allt tvivel produktionsens huvudsyfte är att åstadkomma en såvitt möjligt regelbunden konsumtion. Men denna omständighet torde dock i grunden vara sekundär — om den än må kunna användas som ett bekvämt yttre kännetecken —; det primära är väl fastmer *produktionen själv*: vad jag i egentlig mening producerar, d. v. s. med mig tillhöriga produktionsmedel nyskapar, eller den del därav, som vid en i förening med andra personer verkställd produktion på grund av överenskommelse tillfaller mig, är i egentligaste mening min inkomst. Alla intäkter "ex aliis causis" ha det gemensamt, att de *icke* härröra från *min* produktion. Att de därjämte oftast äro tillfälliga, d. v. s. sporadiskt uppträdande, synes likaledes vara sekundärt.<sup>1)</sup>

<sup>1)</sup> *Aschehoug* i sin i övrigt så förträffliga uppsats i Statsökonomisk Tidskrift (1898) använder ordet "tillfälliga intäkter" med en viss tvetydighet, i det han därunder stundom förstår sådant, som härrör ur *av subjektet oberoende* orsaker (se sid. 228—29).

Dessa "causae" kunna enligt sakens natur blott vara av två slag. 1) Förvärv på andra personers bekostnad vare sig *med* deras vilja (gåvor) eller *mot* densamma, vilken senare kategori icke blott omfattar svekfullt tillvinnande av gods, utan många andra arter av förvärv: monopolvinster, konjunkturvinster utöver nödig riskpremie o. s. v. 2) Besittningstagande av herrelöst gods, vilket omfattar dels ockupation i egentlig mening, t. ex. nettovinst vid inmutning av gruvor, jordfynd o. s. v. dels och framförallt arv.

En noggrann klassificering av de förvärvsarter, som tillhöra dessa båda grupper, är emellertid allt annat än lätt; och det är möjligt, att rättstvister man och man emellan kräva mer lättfattliga, juridiskt skarpa kriterier; blott får man, som sagt, icke föreställa sig, att man därmed träffar sakens egentliga kärna. Vad särskilt arv beträffar förefaller det dock, som om skillnaden mellan arv och andra förvärv vore i sig själv så påtaglig — i gammal lagstil talade man om vad en person "ärver och förvärver" — att man ingalunda behöver taga den omständigheten till hjälp, att arv icke är en regelbundet återkommande företeelse. Faktiskt inträffar den dock regelbundet, åtminstone en eller två gånger i varje persons liv — såvida han icke är av alldeles obemedlade föräldrar — och den kan understundom för hans ekonomi vara viktigare än alla hans egna åtgöranden; framförallt var detta fallet i det gamla Rom, där arvet var det, som egentligen konstituerade en fri och oberoende person till skillnad från en slav eller proletär.

I den offentliga rätten och särskilt finansrätten, till vilken vi nu övergå, måste i varje fall en mera djupgående undersökning av de olika intäkternas eller inkomsternas egentliga väsen ligga till grund för inkomstbegreppet; man kan icke nöja sig med att helt enkelt acceptera en ovidkommande doctrins begreppsdefinitioner. I det gamla Rom var exempelvis under kejsarperioden arvsskatten (*vicesima hereditatum*) under långliga tider den enda direkta skatt, som utgick i hemlandet Italien; den var, såsom namnet antyder, i början 5 %-ig och lämnade arv till närmaste släktingar fria, men skall enligt Gibbon småningom på åtskilliga sätt ha segrats till en verklig konfiskation av förmögenheterna. Att använda dessa till bestridande av statens löpande utgifter var helt visst ett ödesdigert misstag, men icke därför, att den för den skattskyldige utgjorde tillfälliga intäkter, utan emedan de icke motsvarades av något verkligt, produktivt förvärv och alltså måste leda till en successiv minskning av nationalförmögenheten.

## II.

### Inkomstbegreppet i nationalekonomi och finansrätt. De klassiska läroarna om arbetsinkomsten och dess beskattning.

Den betydliga utvidgningen av staternas verksamhetsområde, som inträder vid början av den s. k. nyare tiden, och som ställde alltjämt ökade krav på stadigvarande bidrag från landets invånare till underhållande av statens finanser, gjorde det efterhand till ett behov för vetenskapligt tänkande personer att begreppsmässigt ställa statshushållningen gent emot och i förbindelse med sammanfattningen av de enskildas hushåll-

ningar — det s. k. folkhushållet — för att söka utröna deras ömsesidiga betingelser och påverkan. Dessa strävanden blevo fruktbärande i båda riktningarna; de utgjorde faktiskt det första incitamentet till uppkomsten av den vetenskap, som vi kalla nationalekonomi, och de lade på samma gång en, dessvärre vida mer ofullkomlig, vetenskaplig grundval för finansläran.

Det första trevande försöket i denna riktning — om man bortser från de frön därtill, som nedlades redan under antiken — härrörde som bekant från de s. k. merkantilisterna, vilka vi här förbigå; ett vida mer djupgående, om än fortfarande ganska bristfälligt sådant gjordes längre fram av deras motståndare, fysiokraterna.

Fysiokraterna togo sin utgångspunkt — liksom för övrigt även merkantilisterna hade gjort — i de privatekonomiska begreppen brutto- och nettoinkomst, vilka de sökte överföra jämväl på folkhushållningen. Dock motsvarade fysiokraternas "produit net" icke egentligen privaträttens *reditus purus* eller *fructus deductis impensis*, snarare dess *fructus servi*, vilket visserligen vid slavhushållning blev ungefär detsamma, men icke längre fullt passade, sedan personlig självständighet, sådan den var, tillerkänts alla samhällets invånare. I grunden var denna *produit net* ingenting annat än vad man med ett modernt uttryck kallar individens *fria* inkomst, det överskott över det nödvändiga livsuppehållet, som han kan använda till högre kulturella ävensom allmänna ändamål, bland vilka senare statsverksamhetens underhållande är ett och icke det minst viktiga.

Fysiokraterna lärde, som bekant, att en dylik överskottsproduktion endast förekommer inom jordbruket eller allmännare sagt inom råämnesproduktionen (*métiers productifs*), där "naturen", såsom Adam Smith, som i många avseenden var deras lärjunge, sedermera uttryckte sig, "arbetar tillsammans med människan", och produkten därför regelbundet överskrider arbetarens egna levnadsbehov; varemot inom förädlingsindustrien — där människan alltså ensam arbetar — det värdetillskott, som det bearbetade råmaterialet erhåller, endast motsvarar arbetarens eget uppehälle; detsamma skulle gälla inom handeln o. s. v. (*métiers stériles*). Nämda överskott inom råämnesproduktionen, jordröntan i vidsträckt mening, blev alltså hela det samhälleliga arbetets *produit net*, den fond ur vilken alla dess kollektiva samt högre kulturella behov måste spisas.

Rent abstrakt sett är denna teori helt visst alldeles felaktig. I ett blomstrande kolonialland, där ingen jordrönta i egentlig mening förekomme, skulle ju tvärtom, såsom redan Mc Culloch riktigt anmärker, överskottsproduktionen nå sin största möjliga höjd, och den skulle där förekomma icke blott inom jordbruket utan lika mycket inom alla yrken, då ju vid fri konkurrens, och frånsett kapitalets roll i produktionen, varmed fysiokraterna föga sysselsatte sig, alla arbetare skulle komma att producera *samma* mängd av bytesvärden.

In concreto åter, faktiskt och praktiskt taget, hade den fysiokratiska läran en betydligt större bärvidd. Visserligen hade fysiokraterna ännu en ganska ofullständig föreställning om såväl jordröntans som ännu mer kapitalröntans sanna natur. De förväxlade delvis dessa två begrepp med varandra såsom då Quesnay fordrade, att röntan på penningar "icke

skulle få sättas högre än jordräntan", vilket ju i grunden är detsamma som att förutsätta, att jord alltid säljes till en viss oföränderlig multipel av dess årliga avkastning.<sup>1)</sup> Men ifråga om den tredje produktionsfaktorn, arbetet, och bestämningsgrunderna för dess gottgörelse, stodo fysiokraterna på en betydligt fastare mark. Det var Quesnay och hans anhängare, som för första gången i nyare tid med eftertryck uttalade den tanke, som, upptagen även av Adam Smith, skulle genom Malthus få sin fulla systematiska utveckling, nämligen att en ohejdad fruktsamhet alltid har tendens att bringa arbetslönerna — åtminstone för vanligt, olärt arbete — ner till själva levnadsminimum; så att, såsom Quesnay uttryckte sig, i alla stater, vare sig väl styrda eller illa styrda, den stora massan av befolkningen alltid komme att leva i elände. Om denna lära är sann, eller i den mån den är sann — och den har tyvärr både då och sedermera visat sig blott alltför sann — så måste ju riktigheten av fysiokraternas huvudsats i det väsentliga medgivas; de arbetsfria inkomsterna, vare sig man vill kalla dem jordränta eller kapitalränta eller företagare- (monopol-) vinst eller alla dessa tre i förening, bilda då i själva verket och i stort sett samhällets hela överskottsfond, dess produit net. (Man får för övrigt ihågkomma, att jordbruket på den tiden långt mera än nu bildade de europeiska ländernas och särskilt Frankrikes huvudnäring, att industrien väsentligen stod på hantverkets ståndpunkt, och att handeln var jämförelsevis föga utvecklad.)

Av denna sin huvudsats drogo nu fysiokraterna, såsom likaledes är väl bekant, den för finansiärens vidkommande ytterst viktiga följsatsen, att denna produit net eller "jordräntan", såsom även vi för korthets skull vilja kalla den, utgör den enda rimliga källan för statens skatteinkomster; och de tillade, vilket också är ytterst viktigt, i den mån det är sant, att skatterna icke heller kunna effektivt hämtas ur någon annan inkomstkälla; var man än ville försöka lägga dem, skulle de alltid till sist gravitera över till jordräntan. Man borde därför, så gott först som sist, och med undvikande av en massa omgång, besvär, kostnader och — icke minst — onödigt lidande, göra jordräntan till enda beskattningsobjekt (impôt unique).

Detta uppfattningssätt har haft ett långt större inflytande, än man vanligen föreställer sig, på den senare finansiärens teori, under det att dess praxis visserligen ännu länge skulle gå sina gamla, tillvanda vägar. Det upptogs nämligen, och detta till och med i en ännu långt starkare tillspetsning, såsom vi strax skola se, av Adam Smith och fick i denna nya form full anslutning av ingen mindre än Ricardo. Båda dessa framstående nationalekonomer drevo den satsen, att en skatt, som vare sig direkt

<sup>1)</sup> Quesnays berömda, men mycket dunkla Tableau économique vilar, om jag förstätt den rätt, på en ännu svårare förväxling, nämligen mellan jordräntan och det i jordbruket använda *cirkulerande kapitalet*. Han vill visa, att i ett väl equilibrerat samhälle jordräntan varje år så att säga pånyttfödes till samma storlek som året förut; men han framställer detta så, som om jordräntan användes till underhåll av de arbetande massorna och av dem regenererades. Detta gäller emellertid naturligtvis endast om det i jordbruket (och industrien) användas kapitalet (eller en del därav). Jordräntan åter, eller överskottsproduktionen i det hela, kan visserligen, i den mån den tjänar till *statens* underhåll, komma att medelbart tjäna produktionen, men detta sker då genom statsverksamheten som mellanled; i den mån åter jordens (och kapitalets) avkastning sysslolöst förbrukas av sina ägare, är den naturligtvis därmed borta ur produktionen, och om den återfödes nästa år, sker detta därför, att jorden och den bevarade kapitalstocken då ge en ny såväl brutto- som nettoavkastning.

eller indirekt (såsom konsumtionsskatt) lägges på arbetarna, icke bäres av dessa utan övervältas på andra samhällsklasser.

Det ligger icke inom ramen för denna lilla uppsats, att i detalj ingå på skatteövervältnings- eller -incidenslärans otroligt invecklade spörsmål. Icke dess mindre måste vi, innan vi gå vidare, ägna nyss omnämnda punkt en tillbörlig uppmärksamhet. Ty om det vore riktigt, att vissa inkomster äro så att säga immuna för beskattning, så är det ju utan vidare hopplöst att uti inkomsten såsom sådan vilja se en adekvat beskattningsgrund.

Ställer man sig i folkökningsfrågan på fysiokraternas ståndpunkt — och denna har, som sagt, ännu alltså icke förlorat sin betydelse — så förefaller det i själva verket ogörligt att frångå deras slutsatser. Den som befinner sig vid levnadsminimum kan man icke rimligtvis ålägga några utgifter i skatteväg. Sker detta icke desto mindre, så inträder, genom ökad dödlighet i arbetarhemmen, särskilt bland de späda barnen, minskad äktenskapsfrekvens, eller, i lyckligaste fall, utvandring, en reaktion ledande till ett minskat utbud av arbetskraft och därigenom till höjda arbetslöner, så att dessa även efter frändrag av skatten på nytt ställa sig vid levnadsminimum. Ja även från en något mindre pessimistisk uppfattning, om man t. ex. anser, att arbetarna på grund av övertygelse eller vana segt fasthålla vid en viss levnadsförling, blir resultatet detsamma; blott att de två senare av de omnämnda reaktionskrafterna: försenade äktenskap eller utvandring mera träda i förgrunden, under det att dödligheten icke i samma grad stegras. Men i båda fallen kan resultatet naturligtvis endast nås genom ett övergångstillstånd, uppfyllt av svåra lidanden för de arbetande klasserna.

Skatteavvältning i egentlig mening kan detta för övrigt icke kallas, ty därmed förstår man en inkomstökning eller utgiftsminskning, som för den skattskyldige möjliggöres endast genom den valda skatteformen; här åter skulle ju arbetarna ha kunnat förbättra sin ställning genom att frivilligt minska sitt antal; staten liksom på förhand eskompterar denna lönehöjning genom påläggande av skatt. Å andra sidan skulle — vad fysiokraterna torde ha förbisett — ett avlyftande av de skatter, vilka, såsom vissa konsumtionsskatter, i första hand påvåla arbetarna, för dessa visserligen medföra ett temporärt gagn, men i längden snarare motsatsen. Detta skulle nämligen — så långt de gjorda förutsättningarna äro riktiga — medföra en ny ökning av den medellösa befolkningens antal, varigenom arbetslönerna på nytt nedsjönke till levnadsminimum, resp. till den av arbetarna fasthållna minimistandarden. Men det är mycket möjligt, eller rättare ytterst sannolikt, att "le produit net", den fond ur vilken samhällets alla kulturella och gemensamma utgifter måste bestridas, icke därvid hade undergått en mot folkmängdens tillväxt svarande ökning. Resultatet bleve då endast, att landet i sin helhet blivit fattigare än förut, vilket indirekt måste bli till skada jämväl för arbetarebefolkningen.

Härav följer naturligtvis icke, att arbetarna aldrig borde befrias från dem påvilande skatter, utan endast, att befolkningsfrågor och skattefrågor icke få sammanblandas med varandra utan noga måste hållas isär. Kan arbetaren icke betala någon skatt, säger J. St. Mill, så är det något annat, som brister i detta samhälle, än en rättvis skattefördelning. Vi skola längre fram i annat sammanhang återkomma till denna högviktiga fråga.

Satsen om arbetarebeskattningens avvältharhet upptogs, som sagt, av Adam Smith, dock i en från fysiokraternas lära avvikande, men näppeligen förbättrad form. Enligt hans mening (*Wealth of Nations* Bk V, ch. II) är det efterfrågan efter arbete, som bestämmer arbetarnas reala löner och fastställer dessa vid ett högre eller lägre belopp, allteftersom samhället självt befinner sig i ett mer eller mindre blomstrande tillstånd. Då nu det vanliga eller genomsnittliga priset på förnödenheter bestämmer de penningssummor, som måste utbetalas till arbetarna för att förskaffa dem detta, efter omständigheterna rikligare eller knappare underhåll, så följer, menade Smith, att om efterfrågan efter arbete och priset på förnödenheter förbli desamma, så kan "en direkt skatt på arbetslönerna icke ha någon annan verkan än att stegra dessa, till och med med ett litet högre belopp än skatten utgör".

Detta resonemang är föga logiskt. Om efterfrågan och utbud i avseende på arbete förbli desamma, så bli visserligen arbetslönerna oförändrade, men av dessa löner ha ju arbetarna att sedan betala skatten. Någon stegring av lönerna kan vid oförändrad efterfrågan icke äga rum, med mindre utbudet på arbetskraft minskas, men detta förutsättes icke här av Smith.

Redan Buchanan, Adam Smiths förste kommentator, sökte gendriva denna hans mening, med anförande i huvudsak av det skäl, som vi här ovan framställt. Märkligt nog uppträdde emellertid den eljest så skarp-sinnige och kritiske Ricardo till A. Smiths försvar på denna punkt. Såväl i sitt kapitel om skatter å råvaror (livsmedel) som i det om (direkta) skatter på arbetslöner (*Principles* ch. IX och ch. XVI) driver Ricardo satsen, att en skatt, som på ena eller andra sättet lades på arbetarna, skulle av dem omedelbart övervältas på *arbetsgivarna* (vilka däremot icke vore i stånd att vältas den vidare) och detta utan att någon mellanliggande period av lidande för arbetarna, som skulle leda till en minskning av deras antal, behövde inträffa. Dessvärre återfinner man icke i dessa kapitel den metallfasta logik, som utmärker flertalet av Ricardos skrifter. Det är svårt att värja sig för den föreställningen, att en viss favoritplan med hänsyn till den praktiska beskattningen föresvävat honom och grumlat hans kritiska blick. En sådan plan utvecklar han i själva verket i det förra av de båda nämnda kapitlen. För att undvika ett återupptagande av den då redan avskaffade, föga populära "income tax" ville han införa en allmän accis på förnödenheter. Denna skatt skulle i första hand träffa samtliga konsumenter i förhållande till vars och ens förbrukning — dock med undantag för arbetarna, vilka, som sagt, enligt Ricardo komme att avvälta sin andel av skatten på företagarna. Då dessa alltså finge betala dubbel skatt, borde nämnda accis suppleras med en skatt på jordränta (landtax) och en dito på kapitalavkastning, t. ex. på innehav av statsobligationer, vilkas mängd under de napoleonska krigen i så hög grad ökats. På detta sätt skulle enligt Ricardo ett i alla avseenden väl avvägt system av skatter kunna uppnås, vilket lämnade de svagaste skuldrorna fria.

Beklagligtvis är hans argumentation för möjligheten av arbetarskattens avvältning allt annat än övertygande. I det förra av de nämnda kapitlen är f. ö. hans resonemang ytterst dunkelt och formellt till och med själv-motsägande, i det senare förstår man bättre hans tankegång, men dess svagheter ligga också för öppen dag.

Det har sagts, bland annat av Seligman, att Ricardo här på ett alltför

absolut sätt tillämpade den s. k. lönefondsteorien; men detta är näppeligen riktigt, tvärtom leder en konsekvent tillämpning av lönefondsteorien till ett alldeles motsatt resultat. Är nämligen den årligen utbetalade lönefondlen en (tillnärmelsevis) konstant kvantitet, så fås den genomsnittliga arbetslönen helt enkelt genom division av denna storhet med antalet arbetare eller, vid tidlön, med hela mängden under året uträttat arbete, i tid räknat. Av denna lön har sedan arbetaren att utbetala den honom pålagda skatten utan någon möjlighet att (omedelbart) överflytta denna vare sig på arbetsgivarna eller på andra samhällsklasser. Att Ricardo överhuvud kunde förbise ett så enkelt sakförhållande, berodde närmast på, att han invecklade sammanhanget genom inblandning av andra, själva saken icke vidkommande omständigheter. "Man måste nämligen komma ihåg", säger han, "att den fond, som uppstår genom skatten, av regeringen användes till att underhålla arbetare, visserligen improduktiva men dock arbetare. Skulle arbetet icke stiga i pris, när arbetslönerna beskattas, så skulle det uppstå en starkt ökad efterfrågan efter arbetare, när ägare av kapital, som icke själva behövde bidra till denna skatt, skulle ha samma fonder som förut till att sysselsätta arbetare; under det att regeringen, som uppbar skatten, skulle ha en ytterligare fond för samma ändamål. Regeringen och folket bli nu alltså konkurrenser, och resultatet av denna konkurrens är en stegring i pris på arbete. Samma antal arbetare som förut få fortfarande anställning, men de få anställning till högre löner."

Allt detta är fullkomligt sant, men har icke med saken att göra, ty man måste naturligtvis alltid förutsätta, att *användningen* av skattemedlen blir densamma, hur skatten än pålægges; i annat fall kommer man att med varandra jämföra olikartade storheter. I det föreliggande fallet hade man för övrigt kunnat helt och hållet bortse från regeringens "fond" och helt enkelt antaga, att arbetarna få arbeta för statens räkning, t. ex. en månad om året, *på egen kost* utan direkt ersättning. I stället finge de då under årets återstående elva månader uppbära hela lönefonden, och deras årsinkomster hade alltså blivit oförändrade, trots gratisarbetet för staten. Men hade skatten ifråga istället pålagts de övriga samhällsklasserna. så hade naturligtvis arbetarna fått uppbära avlöning även för denna tolfte månad och alltså erhållit *högre* nettoinkomst (eller rättare: konsumerbara inkomster) än nu. Den skatt, som pålagts dem, kommer alltså oundvikligen också att bäras av dem, även om den i detta speciella fall snarare får karaktären av "lucrum cessans" än av "damnum emergens". Ricardo fortsätter nu emellertid på följande, något halsbrytande sätt: "Hade skatten med ens lagts på den kapitalägande befolkningen (the people of capital), så hade deras fond för underhållande av arbete minskats i alldeles samma grad, som regeringens fond för detta ändamål hade ökats; och därför skulle ingen stegring av arbetslönerna ha uppkommit, ty ehuru efterfrågan vore densamma, skulle det icke vara samma konkurrens". Detta hans antagande är emellertid för det första alldeles orimligt. Det belopp, som den enskilde företagaren årligen använder till avlönande av arbetare, utgör ju endast en del av hans rörliga kapital, och det rörliga kapitalet utgör självt endast en del av hans hela kapital (eller det av honom disponerade kapitalet). Icke heller är denna fördelning av kapitalet beroende på hans godtycke, utan en följd av ekonomiska lagar; fördelade han sitt kapital på annat sätt, skulle hans *vinst* bli mindre än nu. Även om han alltså skulle reagera mot en pålagd skatt genom att i fullt motsvarande grad angripa och leva upp sitt kapital, vilket i och för sig

är föga troligt, så skulle han dock omöjligen kunna låta denna sin kapitalkonsumtion gå ut över en viss *del* av kapitalet, varigenom dess fördelning i det hela bleve för honom ofördelaktig.

Men för det andra: även om man ville gå med på Ricardos fantastiska förutsättning, så blir resultatet — vad han synes alldeles ha förbisett — icke dess mindre, att arbetarna få bära skatten i dess helhet. Ty frestelsen till kapitalkonsumtion från arbetsgivarnas sida måste ju bli densamma, vare sig minskningen av deras inkomster förorsakades av en direkt skatt eller av en på dem överväldad skatt i form av en stegring av arbetslönerna. Företages denna kapitalminskning anticipationsvis på grund av en väntad lönestegring, så uteblir den senare alldeles, i annat fall kunde lönerna möjligen höjas, men blott för ett ögonblick o. s. v.

Den s. k. lönefondsteorien är visserligen ganska ofullkomlig — ehuru i varje fall bättre än det ologiska uppfattningssätt, varmed man en tid sökte ersätta den, nämligen att arbetarne få sin avlöning av "produkterna". Men även den mera fullständiga fördelningsteori, som blivit frukten av de senare årtiondenas nationalekonomiska forskning, leder till samma resultat. I det hela går denna ut på, att vid fri konkurrens de olika produktionsmedlens innehavare: arbetare, jordägare, kapitalister vid ekonomisk jämvikt ha så disponerat över detta sitt innehav, att en var av dem uppnår en större behovstillfredsställelse, än han skulle erhålla genom att under rådande förhållanden *på annat sätt* använda sina produktionsmedel. Pålägges honom nu en skatt, så minskas visserligen hans andel av den allmänna produktionen, m. a. o. hans konsumerbara inkomster, men de fortfara att vara de största möjliga, som han under rådande förhållanden kan uppnå, och han har alltså ingen anledning att söka på annat sätt disponera sitt innehav av produktionskrafter.

Detta naturligtvis under förutsättning, att för varje grupp av producenter, inom vilken fri konkurrens äger rum, skatten på ett likformigt sätt pålägges. Mellan *olika*, icke med varandra konkurrerande grupper, t. ex. arbetare, jordägare och kapitalister inbördes, kan i det hela ingen överflyttning av skatt äga rum, så länge storleken av de olika produktionsselementen bibehålles oförändrad.

Sistnämnda förbehåll är visserligen ytterst viktigt, men bildar lämpligen en fråga för sig; inom dessa gränser — d. v. s. så länge icke skatten nått en sådan höjd, att den märkbart inverkar på kapitalets eller å andra sidan på arbetarstockens storlek — kan man alltså säga, att en inkomstskatt kommer att vila där den lägges, och att alla andra skatter bli vilande, så snart de träffat inkomsten, m. a. o. så snart eller i den mån en genom tull, accis el. dyl. fördyrad vara blivit föremål för konsumtion. Den för mången kära föreställningen om en skatternas avvältbarhet i det oändliga måste tillbakavisas såsom ogrundad.

### III.

**Fortsättning. Striden om inkomstbegreppet. Den "engelska" och den "tyska" skolan.**

Härav framgår utan vidare inkomstens stora betydelse för all beskattning, vilken naturligtvis blivit ännu påtagligare, i den mån den allmänna,

direkta inkomstskatten i nyare tid mer och mer trätt i förgrunden av beskattningsväsendet. På samma gång är det tydligt, att finansväsendet i grunden är och måste vara en del av nationalekonomien; statens och de övriga offentliga korporationernas verksamhet utgör endast en del av det ekonomiska samhällslivet, vilket, om det också icke representerar en planmässig, gemensam verksamhet, utan skenbart endast den fria konkurrensens spel, dock nödvändigtvis utgör ett sammanhängande helt. Det är endast genom att söka utreda detta sammanhang och genom att sätta de enskildas inkomster i relation till de stora nationalekonomiska inkomstkategorierna, som vi kunna vinna, om icke en avgörande, så dock en vägledande synpunkt och en fast bakgrund för det eljest så vaga och konturlösa finansiella fenomenet. Det var detta som fysiokraterna och deras efterföljare, särskilt de engelska nationalekonomerna, försökte. Under den följande tiden blev finansiärläran med förkärlek behandlad av tyska nationalekonomer, men resultatet av deras verksamhet har varit ganska nedslående. I stället för att bygga vidare på den lagda grunden, med korrigerande där så krävdes av de klassiska ekonomernas misstag eller ofullkomligheter, har man från tysk sida alltjämt bemödat sig om att helt och hållet omstörta denna lärobyggnad såsom alltför "hedonistisk" eller "materialistisk", utan att dock trots alla "etiska" talesätt på minsta sätt ha kunnat ersätta den genom något bättre eller hållbarare system.<sup>1)</sup> Hårtill kommer, såsom vi nu skola visa, att såväl Adam Smiths som Ricardos läror blivit av de flesta tyska författare grundligt missförstådda.

Adam Smith anmärker (W. o. N. Bok II, ch. II), att likaväl som man ifråga om t. ex. en godsägare skiljer på brutto- och nettoavkastningen (gross and net rent) av hans egendom, kan man också, när det gäller ett helt folk, tala om dess brutto- och nettoinkomster (gross and net revenue). "Bruttoinkomsten", säger han, "för alla invånare tillsammans i ett stort land, inbegriper hela den årliga produkten av deras jord och arbete; nettoinkomsten är vad som förblir fritt för dem efter fråndrag av underhållskostnaderna såväl för deras fasta som för deras cirkulerande kapital; eller vad de utan att angripa sitt kapital kunna överföra till sina förråd, avsedda för omedelbar konsumtion, eller använda för sitt livsuppehälle, sina bekvämligheter och nöjen. Deras verkliga rikedom står också i förhållande icke till deras brutto-, utan till deras nettoinkomst."

Såsom man finner, är begreppet nettoinkomst här använt i en vidsträcktare omfattning än hos fysiokraterna, nämligen såsom betecknande, icke blott de "fria" inkomsterna eller överskottsproduktionen, utan hela befolkningens samlade konsumtionsfond. I övrigt är mot detta hans resonemang näppeligen någon annan användning att göra än den, att jämförelsen endast är giltig under antagande av ett *stationärt samhälle*. En godsägare skulle väl i allmänhet räkna såsom inkomst även vad han under året använt till egendomens förbättrande, nybyggnader o. s. v., han hade ju, utan att bli fattigare, *kunnat* konsumera jämväl detta belopp. I ett progressivt samhälle åter — d. v. s. ett sådant med växande folkmängd — kan man ingalunda betrakta såsom konsumtionsfond allt som återstår efter produktionsmedlens *vidmakthållande*, utan en successiv *ökning* av dessa

<sup>1)</sup> Den tyska finansvetenskapen hade i motsats till den engelska sin utgångspunkt i den gamla *kameralistiken*, varmed följde en viss benägenhet att betona den mer eller mindre enväldiga regeringsmaktens preponderans jämväl med hänsyn till finans- och skatteväsendet.

är nödvändig, om icke samhället skall nedsjunka i fattigdom. Denna så nära till hands liggande och till sina följder ytterst viktiga omständighet har dock, såvitt jag vet, näppeligen blivit påpekad eller åtminstone tillräckligt uppmärksammas av någon enda författare. Att Adam Smith ej själv gjorde detta, är mindre underligt, då han faktiskt utgick från föreställningen om en i stort sett ytterst långsam folkökning (fördubbling först på 500 år). Men att senare skriftställare fortsatt att resonera så, som om vi alltjämt befunno oss under stationära förhållanden, är nästan ofattligt.

Adam Smith fortskrider nu till en närmare analys av det ekonomiska sammanhanget härvidlag. Hans framställning visar å ena sidan ett betydligt framsteg gent emot fysiokraterna i insikten om kapitalets sanna natur, men fortfarande dock en viss osäkerhet vid behandlingen av kapitalfrågor.<sup>1)</sup> Han anmärker — formellt i motsägelse till vad han förut yttrat —, att, ehuru alla utgifter för det *fasta* kapitalets underhåll måste uteslutas från samhällets nettoinkomst, så är detsamma icke fallet med utgifterna för det rörliga (circulating) kapitalets vidmakthållande. Smith tänker härvid på sådana delar av det rörliga kapitalet, vilka såsom livsmedelsförråd, råämnen för textilindustrien o. s. v. efterhand så att säga bli beståndsdelar av årets konsumtion. Denna åtskillnad är dock onödig och tjänar endast att förvilla. Man kan mycket väl uppfatta t. ex. ett års sädesskörd såsom ett kapital, som — på samma sätt som ett annat kapitalföremål skulle ha gjort — med tillsats av diverse arbete (tröskning, förmalning, brödbakning o. s. v.) skapar den förnödenhet, som utgör en huvudbeståndsdel av befolkningens konsumtion och (reala) nettoinkomst under följande skördeår. Samtidigt är större delen av jordbruksarbetarna sysselsatta med att *förnya* detta kapital, d. v. s. förbereda nästa års skörd; *deras* arbetsprodukt ingår alltså icke i nettoinkomsten för året o. s. v.<sup>2)</sup>

Denna och dylika brister i Adam Smiths framställning kunna dock icke inverka på huvudresultatet av hans undersökning, som på denna punkt — med ovan nämnda förbehåll — måste anses fullkomligt riktigt och t. o. m. självklart. En av Robert Meyer (Das Wesen des Einkommens s. 8) framställd anmärkning, att "summan av alla under året färdigställda förnödenheter icke utgöra *årsprodukten* utan äro frukten av en länge sedan förgången produktion (förberedande arbeten)", torde icke vara av någon betydelse, om man med Smith uppfattar hela kapitalmassan som en väsentligen oföränderlig, successivt underhållen eller förnyad fond av produktionsmedel.

En egendomlig tillfällighet, om vilken vi strax skola tala, har emellertid

<sup>1)</sup> Så t. ex. ville han som bekant icke betrakta boningshus, som av ägaren själv bebos, såsom kapital.

<sup>2)</sup> Det enda anmärkningsvärda härvidlag skulle väl vara, att på grund av jordbruksproduktionens *intermittens*, sädesförrådet icke kan räknas såsom kapital gent emot transaktioner som falla *inom* skördeåret. För en jordägare, som avlönar sina arbetare in natura, blir det likgiltigt, om detta sker i förskott eller efterskott, så länge man håller sig inom samma skördeår; i förra fallet undgår han ju t. o. m. besväret med förvaring av säden. Först om arbetarna skulle nöja sig med att få sin betalning av *nästa* skörd, bleve detta för honom i regel en fördel. Tidsmomentet måste m. a. o. här räknas i *hela* (skörde-) år. — Möjligen är det något liknande vårt ovan (i texten) förda resonemang, som föresvävat Schäffle, när han (Gesellsch. System I 278) yttrar att "det flytande kapitalet *icke*, såsom så ofta påstås, *underhåller* arbetarne, utan genom det flytande kapitalets *förmedling*, utbyta alla medlemmar av folkhushållet sina elementarbidrag: arbeten och förmögenhetsnyttjanden mot varandra i konkreta varumängder och varuformer" — i varje fall en skäliga klar föreställning.

gjort, att just denna del av Smiths framställning från tysk sida gjorts till föremål för de skarpaste angrepp. Längre fram i samma arbete (Bk II ch. V.) utvecklar Smith en idé, som han övertagit från fysiokraterna, nämligen att jordbruksproduktionen ur nationell synpunkt skulle ha ett försteg framför industrien och handeln, jämväl därutinnan, att ett kapital av given storlek antogs kunna inom jordbruket sysselsätta och underhålla ett vida större antal arbetare än inom industrien och handeln. Han tillägger (mot slutet av kapitlet) följande ord. "Rikedomen och, så långt makt beror av rikedom, makten hos varje land måste alltid stå i proportion till värdet av dess årliga produkt (its annual produce), den fond, från vilken alla skatter ytterst måste betalas." Det lider icke minsta tvivel, att Adam Smith med den "årliga produkten" här menar precis detsamma, som han på det förut citerade stället kallade samhällets nettointkomst, alltså icke *hela* bruttoprodukten (the whole annual produce) utan denna med fråndrag av alla utgifter för kapitalets underhåll.

När alltså *Ricardo* uti inledningsorden till sitt kapitel XXVI "On gross and net revenue" säger, att "Adam Smith alltjämt förstorar (magnifies) de fördelar, som ett land åtnjuter från en stor brutto- snarare än en stor nettointkomst", så är det tydligt, att *han* här använder en annan terminologi än Smith själv gjorde; han tager helt enkelt ordet nettointkomst i fysiokratisk mening såsom överskottsprodukt, produit net, (*fri* inkomst).

I *sak* är emellertid Ricardos anmärkning fullt befogad, och det måste förvåna, att Adam Smith här låter hela den samhällsliga konsumtionsfonden utgöra skattekölla eller skattefond, då ju även han hade den åsikten, att skatter, lagda vare sig direkt eller indirekt på arbetarnas inkomster, icke bäras av dem själva, utan övervältas på andra samhällsklasser.

Ricardo gör nu Adam Smiths ståndpunkt till föremål för några, i formen dess värre alltför korthuggna, men icke dess mindre, enligt min åsikt, ytterst betydelsefulla reflektioner. "Antag för ett ögonblick", säger han, "att detta (Adam Smiths åsikt om jordbrukets förmåga att med samma kapital sysselsätta flera människor) vore sant; vad fördel skulle uppstå för ett land i och med användande av en större mängd produktivt arbete, om, vare sig den använde denna mängd eller en mindre sådan, dess nettoränta och profit vore densamma. Hela produkten av jord och arbete<sup>1)</sup> i varje land delar sig i tre delar; av dessa går en del till arbetslöner, en del till kapitalprofit och en del till jordränta. Det är från de två sistnämnda delarna ensamt, som något avdrag kan göras för skatter eller för sparande; i det att den förstnämnda, arbetarnas avlöning, om måttlig (moderate) alltid utgör allenast de nödvändiga utgifterna för produktionen.<sup>2)</sup> För en individ med ett kapital av £ 20 000, vars årliga profit vore £ 2 000, skulle det vara fullkomligt likgiltigt, vare sig hans kapital sysselsatte ett hundra eller ett tusen arbetare, vare sig de

<sup>1)</sup> Man får här och i det följande alltjämt komma ihåg, att Ricardo använder ordet "brutto" om det som Smith kallar "netto", "hela produkten" i texten är alltså icke Adam Smiths "hela produkt" (gross revenue) utan denna efter fråndrag av kapitalets underhållskostnader, vilket Ricardo betraktar som självklart. För Adam Smiths "gross revenue" har Ricardo intet uttryck, lika litet som Smith i *detta* sammanhang för Ricardos (och fysiokraternas) net revenue.

<sup>2)</sup> I en not reserverar sig Ricardo själv mot denna sats såsom "perhaps too strongly expressed"; även arbetarna kunna få uppbära en del av "landets nettoprodukt" — i *hans* mening.

framställda produkterna såldes för £ 10 000 eller för £ 20 000, förutsatt att i varje fall hans profit icke sönke under £ 2 000. Är icke en nations verkliga intresse av samma art. Förutsatt att dess reala nettoinkomst, dess ränta och profiter förbli desamma, så är det av ingen vikt, huruvida nationen består av tio eller tolv miljoner invånare. Dess makt att underhålla flottor och krigshärlar och alla slag av improduktivt" (vi skulle säga: kulturellt) "arbete måste stå i proportion till dess netto — icke i proportion till dess bruttoinkomst. Om fem miljoner män kunde producera så mycket mat och kläder, som vore behöfligt för tio miljoner, skulle alltså föda och kläder för fem miljoner utgöra samhällets nettoinkomst. Vore det till någon fördel för landet, om, för att producera samma nettoinkomst, sju miljoner arbetare skulle erfordras? Föda och kläder för fem miljoner skulle fortfarande utgöra samhällets nettoinkomst. Användandet av ett större antal män skulle icke sätta oss i stånd att lägga en enda man till vår armé eller betala en enda guinea mer i skatter."

I en not försvarar sig Ricardo — gent emot J. B. Say — mot det "missförstånd", att han skulle ha "considered as nothing the happiness of so many human beings". Men detta var skäligen överflödigt, ty ingenting kan vara klarare, än att, om ena gången tio miljoner människor, andra gången tolv miljoner ha att sines emellan dela en och samma summa för kulturella uppgifter, så måste de senares öde vara mera beklagansvärt. Existera redan de tolv miljonerna människor, bör samhället naturligtvis vara betänkt på medel för deras uppehälle, även om de senast tillkomna endast skulle kunna förvärva ett naket levnadsminimum, men att öka folkstocken utan andra utsikter än en försämring av den genomsnittliga, kanhända redan förut alltför låga levnadsstandarden är helt visst ett oförlåtligt fel. De som sträva för "inre kolonisation", jordbruksegenahem o. s. v. anse sig oftast ha fyllt sin uppgift, om de någorlunda lyckats bereda trygghet för en arbetarfamilj att kunna jämnt och nått livnära sig på en knappt tilltagen torva. Om någon överskottsproduktion för samhällets behov är aldrig tal. Men i så fall bli ju dessa kolonister även i lyckligaste fall ett slags understödstagare av samhället, då de icke förmå lämna något som helst bidrag till samhällsbehovens och de kulturella behovens fyllande, ehuru de dock alltid i någon mån ställa anspråk på att bli delaktiga av samhällsverksamhetens förmåner.

Icke desto mindre har detta ställe hos Ricardo utsatts för snart sagt oräkneliga angrepp, i det man, helt och hållet utan grund, ansett det samma innebära ett underkännande av arbetarnas rätt att leva ett självständigt liv, deras degraderande till blotta "produktionsmedel" o. s. v. J. B. Say var som sagt en av de första av dessa kritici, föga i överensstämmelse med hans bekanta accepterande av Malthus' lära. Sismondi, som dock av Ricardo själv skattades högt, framkom med den ända till leda upprepade, misslyckade kvickheten, att enligt Ricardo det allra bästa skulle vara om konungen av England genom att vrida på en vev kunde framställa hela nettoprodukten, då inga människor alls behöfdes — det rätta är naturligtvis att i så fall *alla* samhällets invånare kunde ägna sig åt kulturella uppgifter. Men i synnerhet tyska författare ha aldrig blivit trötta på att angripa Ricardos yttrande såsom inhumant, oetiskt, "krämaraktigt" o. s. v. — särskilt Adolf Held begår sig i verk-

liga orgier av ohemula beskyllningar mot Ricardo — till dess mirabile dictu i våra dagar en Kleinwächter<sup>1)</sup> plötsligt upptäcker att mot Ricardos påstående — som han visserligen något fritt återger — ”icke med bästa vilja någonting kan anmärkas”. ”Man kan”, yttrar han på samma ställe, ”icke ur dessa ord utläsa — såsom hos Smith (!) — ett beklagande av att en arbetslön överhuvud måste utbetalas, då den minskar den rena nationalinkomsten.”

Det sorgglustiga är nämligen, att Adam Smith, som dock på detta ställe kritiseras av Ricardo, icke dess mindre och alldeles oförskyllt fått en släng med av de tyska angreppen på Ricardo, till dess han slutligen, som av ovanstående synes, kvarstår såsom den ende anklagade. Man förbisåg, att Ricardo, som sagt, tog orden gross and net revenue i en annan mening än Smith, och beskyllde därför, alltifrån en Bernhards<sup>2)</sup>, Smith för bristande konsekvens etc. Hos följande tyska författare synes därjämte, kostligt nog, mer än allt annat ett *översättningsfel* ha inverkat. I min uppsats i Ekonomisk Tidskr., 1922 (se nedanf. s. 42 n.) har jag påpekat, att Schmoller i sin bekanta ungdomsskrift<sup>3)</sup> citerat Smith falskt, då han (i fortsättningen av det ovan sid. 17 anförda yttrandet av Smith) återger ”the produce of the labour” med ”arbetslön”. Jag har sedermera funnit, att källan till detta Schmollers misstag måste vara C. W. Ashers 1861 utgivna tyska översättning av Smith, däri samma fel förekommer. Även Kleinwächter har låtit narra sig därav; i hans förut omnämnda arbete läses nämligen (sid. 50) följande märkliga, föregivna citat från Smith: ”Von der reinen Einnahme einer Gesellschaft müssen offenbar die Kosten der Erhaltung des festen Kapitals ausgeschieden werden; denn weder die für die Maschinen, Arbeitsgeräte, Nutzungsgebäude u. s. w. erforderlichen Materialien noch der Arbeitslohn (sic) für die Verfertigung jener Gegenstände kann dazu gerechnet werden. Zwar kann der Arbeitslohn (sic) dazu gehören; indem die dabei angestellten Arbeiter den ganzen Betrag ihres Lohns zu unmittelbarer Verzehrung verwenden können; bei anderen Arbeiten aber gehen sowohl der Preis als die Ware in den dazu bestimmten Vermögensteil über” etc.

Det fullkomligt meningslösa i detta ”citat” borde icke ha undgått en eftertänksam läsare. Att Adam Smiths ord, rätt återgivna, äro fullkomligt oantastbara, kunde Kleinwächter lätt ha förvissat sig om. I stället rusar han iväg med de mest orimliga beskyllningar för Verschwommenheit, Härte, Unmenschlichkeit o. s. v., alla byggda på det ”sakförhållande”, att Smith icke vill räkna ”arbetslönen” in i den nationella nettoinkomsten (vilket han tvärtom alldeles uttryckligen gör<sup>4)</sup>). Schmoller åter avbryter citatet efter den första punkten, så att den formella självmotsägelsen icke kommer till synes (vilket onekligen ser en smula

<sup>1)</sup> Das Einkommen und seine Verteilung (1896) s. 52.

<sup>2)</sup> Versuch einer Kritik der Gründe, die für grosses und kleines Grundeigentum angeführt werden (1849). Trots sin titel innehåller boken huvudsakligen en brett anlagd kritik av Adam Smith, Ricardo m. fl., en kritik, som i Tyskland mycket beundras, men enligt min mening är i stort sett alldeles förfelad och icke heller leder till några som helst positiva resultat.

<sup>3)</sup> Die Lehre vom Einkommen (Tübinger Ztschr. 1863).

<sup>4)</sup> Smith ville varna för det så vanliga misstaget, att de konsumerbara produkterna för året uppstå genom en samverkan mellan det befintliga kapitalet och *hela* arbetsstyrkan, men har naturligtvis icke ett ögonblick förnekat, att jämväl arbetarna få sitt uppehälle av den årliga konsumtionsfonden.

misstänkt ut, ehuru det naturligtvis kan ha varit oavsiktligt) och uppbygger sedan, såsom vi i den nämnda uppsatsen framhållit, sina läsare med Adam Smiths förmenta "stora språng från den nationalekonomiska ståndpunkten över till privatföretagarens, som följdriktigt räknar arbetslönen till produktionskostnaderna" etc.

Hela denna tyska polemik mot Smith måste anses i grund förfelad, och det s. k. Hermann-Schmollerska inkomstbegreppet: "Vad en person kan konsumera utan att minska sin stamförmögenhet" är i det hela endast en tillämpning på det privatekonomiska området av samma tankegång, som Smith använde på det nationalekonomiska, i båda fallen lika riktig, så länge det är fråga om ett stationärt samhälle och om (genom produktion) *förvärvade* inkomster — om något "språng" hos Smith från den ena till den andra "ståndpunkten" kan alltså icke bli tal.

Detta erkännes också av Robert Meyer<sup>1)</sup>, ehuru han fortfarande åt Schmoller vill vindicera förtjänsten att "erst wieder" ha med eftertryck betonat inkomstens förhållande till *behovet* (sid. 5), vilket knappt är begripligt. Då Meyer efteråt påstår (sid. 11), att "den av Smith antydda" satsen, att blott det kan vara konsumtionsfond, som kan förtäras utan förminskande av stamförmögenheten, skulle innebära, att hushållningens uppgift sättes i förmögenhetens vidmakthållande i stället för i behovs-tillfredsställelsen, och skulle ha till konsekvens, att den, som icke hade några till förmögenhetsstammen "hinzutretende" intäkter, måste förhundra — så är även detta angrepp i alla avseenden misslyckat. Smiths sats — låt vara att han inledde den med en liknelse hämtad från privatekonomien — gäller ju *national*inkomsten såsom nationell konsumtionsfond. Att många enskilda personer för kortare eller längre tid kunna vara hänvisade till att leva av sin förmögenhet, lär väl icke ha undgått Smith, men spelar i nationalekonomiskt hänseende ingen roll, därest en fullt motsvarande, ny kapitalbildning äger rum från andra personers sida.

Den verkliga bristen i Smiths framställning ligger, frånsett detaljer, på ett helt annat håll, nämligen (såsom vi förut påpekat) däri, att Smith hela tiden utgår från en *stationär* folkhushållning. Endast under denna förutsättning kan allt, som återstår av årsproduktionen, sedan det sörjts för produktionsmedlens underhåll, betraktas såsom konsumtionsfond och i denna mening såsom nettoinkomst för samhället; vid en successiv ökning av folkstocken måste nämnda avdrag fastmer bli vida större, nämligen omfattande jämväl den ständiga *ökning* av produktionsmedlen, som är nödvändig för att säkerställa en oförändrad konsumtion *per huvud* av befolkningen. Därmed upphör emellertid parallellen med det privatekonomiska inkomstbegreppet, därest man icke från detta vill i skattehänseende utesluta all förmögenhetsökning och alltså i grunden göra själva *konsumtionen* till skattenorm. Denna svårighet har emellertid snart sagt alla följande skriftställare aningslöst glidit förbi; även de, som i likhet med J. St. Mill (och i nyaste tid Irving Fisher) verkligen förorda konsumtionen såsom skattenorm, göra detta med en annan, näppeligen hållbar motivering, nämligen att de sparade och kapitaliserade inkomsterna eljest skulle beskattas dubbelt, dels när de sparas och dels då det sparade kapitalet i framtiden lämnar avkastning. (Härom mera i det följande.)

<sup>1)</sup> Das Wesen des Einkommens (1887).

Utgår man emellertid från Smiths tysta förutsättning av ett stationärt samhälle, så blir hans slutsats om nationalinkomsten såsom konsumtionsfond nära nog självklar; men konsekvensen därav på det privatekonomiska området blir icke alldeles den av Hermann och Schmoller dragna. Samhället såsom helhet kan ju endast skaffa sig intäkter genom produktion — bortsett från utom-ekonomiska relationer till andra samhällen — och parallellismen skulle då fordra, att endast det genom *produktion* förvärvade räknades till privatekonomisk inkomst. Den enskilde åter kan även ha andra förvärv (i vidsträckt mening) nämligen benefika fång, framförallt arv.

Det är väl föga troligt, att vare sig Hermann eller Schmoller avsett att inbegripa t. ex. arv under begreppet inkomst<sup>1)</sup>, men formellt skulle det enligt deras definition höra dit, ty naturligtvis kan en person konsumera ett bekommet arv utan att minska sin *företvarande* förmögenhet, men om detta bleve regel, skulle det oundvikligen medföra en minskning av den nationella förmögenheten; produktionsmedlen skulle antingen icke förnyas, i den mån som de bleve förslitna eller helt ginge under, eller också skulle de pantsättas och belånas i utlandet, vilket också kunde bli fallet med själva naturfönderna, "jorden".

Denna lucka i det Hermann-Schmollerska inkomstbegreppet ha senare författare i allmänhet sökt utfylla så, att ännu ett inskränkande karaktäristikum tillades det privatekonomiska inkomstbegreppet, nämligen intäkternas egenskap av *varaktighet* eller deras härflytande ur varaktiga intäktskällor. Därigenom kom då i regel arv (och gåva) att uteslutas från inkomsten i egentlig mening, så att summan av enskilda inkomster på detta sätt bragtes till närmare överensstämmelse med nationalinkomsten. Fullt tillfredsställande var denna definition dock icke; ty en tillfällig ökning av en persons förvärvsverksamhet och därmed intäkter kan ju mycket väl stå tillsammans med en motsvarande minskning för en eller flera andra personer i dessa hänseenden, så att den samlade nationalinkomsten fortfarande blir ungefär oförändrad. Särskilt gäller detta under starkt växlande konjunkturer. Det är också bekant, att länder, som i sin inkomstskattelagstiftning upptagit detta moment: inkomstens härflytande från varaktiga inkomstskällor, under ekonomiskt upprörda tider varit ur stånd att med inkomstskatten träffa en betydande del av den faktiska nationalinkomsten. Så t. ex. Tyskland under och efter världskriget. Den rätta distinktionen torde därför, som sagt, vara: intäkter, som förvärvats genom produktion, onerösa fång, till skillnad från produktionsfria inkomster, benefika fång.

Den tillämpning på finansväsendet, som Schmoller i sin meromnämnda uppsats gör av sin, såsom vi redan i Ekonomisk tidskrift framhållit, föga träffande polemik mot "den engelska skolan", går egentligen

<sup>1)</sup> Ifråga om Hermann är detta så gott som säkert, ty av hans fjärde kapitel, Die Wirtschaft, framgår, att han i regel icke ens betraktade arv såsom en förmögenhetsövergång. "Durch Erbgang und Legate", säger han (Staatswirtschaftliche Untersuchungen, nya upplagan s. 131), "findet eigentlich kein Uebergang von Gütern aus einer Wirtschaft in eine andere statt, wenn Relicten (de kvarlevande) die Wirtschaft des Erblassers fortführen. Gesetzliches Erbrecht ist keine wahre unentgeltliche Uebertragung von Vermögen an Andere; sondern es macht die Güter zu einer Art Familiengut, das ausser seinen wirtschaftlichen Vorteilen für den Erben zugleich die Continuität der Familienbande sichert."

ut på att inkomsten såsom sådan principiellt bör vara skattenorm. Det samma hade visserligen även Adam Smith yrkat, dock medgivande, att de förmögnare klasserna borde, t. ex. i form av lyxskatter, bidra med en även proportionsvis något högre skattesats. Å andra sidan hade, såsom vi sett, såväl Smith som Ricardo upptagit och till och med över hövan utsträckt fysiokraternas sats om arbetslönernas immunitet för skatter. Under inflytande härav och väl även av en Benthams m. fl. humanitära synpunkter, hade, när Schmoller skrev sin uppsats, flertalet tyska författare, bland annat Rau, uppställt den grundsatsen, att endast den *fria* inkomsten, d. v. s. inkomsten efter frändrag av det för livsuppehållet nödvändiga (några sade till och med det ståndsmässigt nödvändiga) inkomstbeloppet, borde göras till föremål för inkomstskatt.

Schmoller, liksom kort förut Schäffle<sup>1)</sup>, bekämpade denna åsikt. Han anmärker, vilket ju är fullt riktigt, att en dylik förment rationalisering eller, såsom man nu för tiden uttrycker sig, "förädling" av inkomstskatten blir ett slag i luften, så länge det allmännas inkomstbehov till större delen fylls av andra, efter helt andra principer och stundom utan några påvisbara principer alls, pålagda skatter, t. ex. avkastningsskatter eller, än mer, indirekta skatter. Det skonande av de små inkomsterna, som man vid inkomstskatten förordar, kan därför, i den mån det är berättigat, till fullo motiveras, säger han, genom de övriga skatternas, särskilt konsumtionsskatternas allt annat än strikt proportionella, ja delvis till och med omvänt progressiva karaktär. Uppställer man åter en ideell norm för hela den samlade beskattningen, så kan denna norm, menar Schmoller, endast vara inkomsten såsom sådan, icke blott överskottet över levnadsminimum.

Eget nog saknas emellertid hos Schmoller varje egentlig motivering för detta påstående. Adam Smith hade som bekant (om än med vissa inkonsekvenser) uti inkomsten velat se den rätta beskattningsnormen såväl ur skatteförmågans som ur intressets synpunkter. Schmoller förkastar emellertid båda dessa principer. "Skatteförmågan", säger han — väl icke med orätt —, "är i sig själv tills vidare ett tomt begrepp, med vilket man utan närmare innehåll icke kan göra någonting, må man vända och vrida det hur man vill." Vad åter intressesynpunkten angår, framhåller han i likhet med många andra skriftställare, att det som staten presterar för den enskilde "hundra- eller tusenfalt" uppväger vad den enskilde presterar till staten — något som dock i varje fall icke kan påstås om vilken utsträckning av statsverksamheten som helst. I likhet med Stahl och Bluntschli härleder han den enskildes bidragsskyldighet ur "medborgarplikten rätt och slätt"; varvid dock kan anmärkas, att medborgarskapet såsom sådant icke gärna kan medföra ekonomiska förpliktelser, då det icke i och för sig är förenat med några ekonomiska fördelar — utom naturligtvis dem, som själva statsverksamheten skänker, men därvid komme man på nytt över på intresseteorin — och icke heller grundar sig på ett frivilligt åtagande (såsom t. ex. föräldraskapet).

Såsom *mått* för skattskyldigheten åter uppställer Schmoller efter Schäffle det minst sagt oklara begreppet "skattepersonlighet", "individens hela ekonomiska kraft", vilken enligt hans påstående mätes av

<sup>1)</sup> I sin av Schmoller i höga toner prisade, men enligt min uppfattning skäligen oklara uppsats, Mensch und Gut in der Volkswirtschaft (Deutsche Vierteljahrschrift 1861).

det Hermannska inkomstbegreppet. Fullt konsekvent har Schmoller dock icke genomfört denna sin sats. Han medger t. ex., att den s. k. fonderade inkomsten i allmänhet bör beskattas högre än arbetsinkomsten, dock detta icke på grund av den förras i regel större varaktighet och den ökade trygghet den härigenom tillskyndar sin ägare, utan på grund av att den, som lever på sina pengar, för det mesta *skulle kunna* förskaffa sig en extra inkomst genom arbete och alltså potentiellt har en högre inkomst än sin faktiska. (Om den ena eller andra inkomstens större eller mindre *berättigande* är det däremot hos Schmoller aldrig tal.) Han tar till och med ett steg i riktning av progressiv eller degenerativ beskattning med den motivering, att staten bör tillse, att även de fattigaste icke genom beskattningen berövas tillfälle att förskaffa sig en "fri" inkomst utöver de nakna levnadsbehoven. Detta skall, enligt Schmoller, vara något helt annat än den av honom avvisade "överskottsbeskattningen", men skillnaden förefaller hårfin. I en punkt är han dock orygglig: några familjeavdrag böra icke tillåtas.<sup>1)</sup> Han går så långt som att påstå, att de barnrika familjerna betala mindre skatt, enär de på grund av sina många nödvändiga utgifter icke bli i tillfälle att konsumera de högt beskattade lyxvarorna. Att denna "förmån" — av vilken ju för övrigt vem som vill kan komma i åtnjutande — skulle uppväga deras högre andel av de oundvikliga konsumtionsskatterna har han dock icke visat. Födandet och uppfödandet av barn bör enligt Schmoller icke betraktas såsom "omkostnader" utan såsom "livsnjutning"; och till sist varnar han för att låta skattebefrielse bli ett "premium för barnalstring", då de fattiga klasserna redan nu föda alltför många barn. Det sista torde vara fullt riktigt, men så länge icke samhället på annat sätt reagerar mot en alltför hög nativitet, snarare tvärtom, förefaller det som en inkonsekvens att vilja göra det i skatteväg, helst följderna härav måste gå ut över de i varje fall oskyldiga barnen.

Någon prestation av rang kan detta Schmollers arbete näppeligen kallas. Den berömmelse det åtnjutit i Tyskland torde väl framförallt vara att tillskriva dess förment segerrika kritik av den engelska skolans uppfattning, en kritik, som dock på anförda grunder måste anses helt och hållet misslyckad eller rättare intetsägande.

Från den närmast följande tiden är endast att anteckna ett par tidsskriftsuppsatser över "Die Lehre vom Einkommen" av tysken Roesler och ungraren B. Weiss. Ingendera av dessa har dock i ringaste mån fört frågan framåt. Roeslers uppsats (Hildebrands Jahrbücher 1868) är ingenting annat än ett det mest ovederhäftiga angrepp på Adam Smith, eller snarare på hela den teoretiska nationalekonomien, som bl. a. betecknas såsom en — förskola till socialismen! Såsom prov på författarens skarpsinne må endast anföras hans påstående (sid. 310 n.), att "om arbetslönen tages av kapitalet och kapitalet tillhör sin ägare, så har ju arbetaren varken anspråk på lön eller på arbetsprodukten, utan på sin höjd på den värdetillväxt, som produkten undergår genom arbete. Följaktligen borde inkomstfördelningen rakt omvändas: arbetslönen skulle tillhöra kapitalisterna och kapitalräntan arbetarna." Till all-

<sup>1)</sup> Hermann stod i detta fall på en motsatt ståndpunkt (Staats- w. Unters. nya upplagan sid. 594 n.).

deles samma resultat leder, enligt vad författaren längre fram försäkrar, "Smithianismens osanna, förvirrade och opraktiska" lära att "produktionsresultaten tillhöra innehavarna av de produktionskällor, ur vilka de flyta". Ty då "arbetskraften är död, om den icke befruktas och göres prestationskraftig genom lön", så kunna arbetarna "på sin höjd göra anspråk på" nämnda mervärde, men icke på någon lön o. s. v. — Det farns uppenbart en tid i Tyskland, då en vetenskaplig författare kunde tillåta sig vilka orimligheter som helst, blott de kryddades med ett lämpligt antal invektiver mot de båda "strykpojarna": den klassiska national-ekonomien och socialismen.

Av Weiss' två uppsatser (Tüb. Ztschr. 1877—78) innehåller den förra en rätt rikhaltig om än mycket kortfattad översikt över olika, huvudsakligen tyska, författares ställning till inkomstbegreppet; den följande, som vill giva hans egen ståndpunkt, är både vad den kritiska och den positiva sidan beträffar skäligen obetydlig. Liksom de flesta tyskspråkiga författare från senare hälften av 1800-talet visar sig Weiss fången i de mest orimliga föreställningar om den engelska skolans och framförallt Ricardos "krämaranda" och bristande humanitet. Han påstår (sid. 697), att enligt Ricardo "de produktionsätt vore att föredraga, genom vilka, eventuellt medelst utträngande av arbetarna, nettoinkomsten bringas att stiga", och tillägger, att man väl nu för tiden är allmänt ense om, "att denna uppfattning är att räkna till de största villfarelser (Verirrungen) inom vetenskapen".

De som läst exempelvis Ricardos kapitel On Machinery<sup>1)</sup> veta, att hans verkliga ståndpunkt var raka motsatsen till den, som här påbörjas honom, och någonting annat kan, såsom vi framhållit, i själva verket icke heller utläsas ur kapitlet On gross and net Revenue. Det blir ju stor skillnad mellan att icke vilja förorda en folkökning, som för de nytillkommande endast kan medgiva ett naket levnadsminimum och för befolkningen i det hela ett sänkande av dess ekonomiska och kulturella standard — och att med jämnmod se en utveckling, som berövar en del av de redan befintliga arbetarna deras livsuppehälle. För Weiss tyckes denna skillnad icke existera; han anser, att även om arbetsklassen på grund av sin talrikhet endast skulle kunna förtjäna sitt eget livsuppehälle, "så är den likväl önskvärd", bland annat av det skäl "att i nästan alla stater denna klass, särskilt i form av indirekta skatter, lämnar huvudmassan av statsinkomsterna", ävensom därför "att arbetareklassen utgör ett viktigt led i den samhälleliga yrkesordningen, som utan den skulle sakna den upplivande mångfaldigheten och de polära motsatserna". Här kanske man med större skäl kan tala om bristande humanitet och vetenskaplig "Verirrung". Betecknande är också, att när Weiss (sid. 723) talar om statens förmåga att bland annat genom sin *befolkningspolitik* reglera inkomstfördelningen, så nämner han allenast två åtgärder: "inskränkning av utvandrings- och bosättningsfriheten". Att ingendera av dessa åtgärder är ägnad att förbättra *arbetarnas* inkomstförhållanden är väl ändå påtagligt.

<sup>1)</sup> Detta kapitel tillades i tredje upplagan av Ricardos Principles, men kom icke med i Baumstarks 1837 utgivna, tyska översättning, vadan det länge torde ha förblivit obekant för den endast tyskläsende världen.

## IV.

## Robert Meyers Das Wesen des Einkommens.

Mera borde man väl kunnat vänta av den år 1887 utgivna, stora monografi över "Das Wesen des Einkommens", som bär Robert Meyers namn, författaren till det tre år tidigare utgivna, i flera avseenden verkligt förträffliga arbetet, Die Principien der gerechten Besteuerung. Men tvärtemot vad man redan av denna omständighet skulle förmoda, är den senare boken icke egentligen av finansvetenskapligt innehåll. Tillämpningar på skatteläran förekomma endast sparsamt och äro i det hela utan större intresse. Än mindre är det fråga om ett juridiskt skarpt utformande av inkomstbegreppet i civilrättsligt avseende. Det är i själva verket svårt att säga, *vad* författaren innerst avsett med sitt arbete. Dess kända mest originella drag, och väl också det, som vunnit mest erkännande, är Meyers påvisande av, att inkomstens regelbundenhet, som av flera författare ansetts såsom ett slags vetenskapligt postulat, tillhörande själva inkomstbegreppets definition, fastmer är att uppfatta såsom ett, visserligen önskvärt och eftersträfvansvärt, men aldrig till fullo uppnått, praktiskt syftsmål. Men när han med anledning härav i själva slutorden av sin bok yttrar: "Måhända skall en teori, som betraktar det regelmässiga, periodiska gestaltandet av de ekonomiska processerna såsom en av sina viktigaste uppgifter, en gång lyckas att utsträcka sitt inflytande på det verkliga livet — folkets såväl som individernas — och sålunda bringa det ivrigt eftertrådade målet att vinna en nationalinkomst (Volkseinkommen) för folket, tryggheten av privatinkomsterna för *alla* privathushåll närmare sitt förverkligande" — så tyckas dessa, för övrigt icke alldeles klara ord närmast antyda, att framställningens tyngdpunkt enligt författaren skulle ligga på det produktionspolitiska och socialreformatoriska området; men detta är alls icke fallet. Hade något sådant varit författarens avsikt, så hade han ju icke kunnat undgå att utförligt sysselsätta sig, dels med befolkningsrörelsen såsom en huvudfaktor i produktion och inkomstfördelning, dels med inkomsternas konkreta höjd, såsom den avsedda utvecklingens slutresultat; men intendera av dessa högviktiga spörsmål behandlas i själva arbetet, de avfärdas fastmer i en enda sats — på bokens näst sista sida. Han säger där: "Liksom det enskilda hushållningssubjektets inkomst först i sammanhang med dess behov låter oss bedöma dess välstånd, så måste vid bedömandet av folkvälståndet nationalinkomsten betraktas i förhållande till nationens hela behov. Detta, betingat av folkmängdens storlek, stiger och sjunker i samma riktning som denna: nationalinkomstens utveckling i samma riktning som folkmängden utgör regelmässigt ett ivrigt efterträtt, men visserligen icke alltid uppnått mål. Här (d. v. s. i hans föreliggande arbete) där inkomstens höjd över huvud icke gjorts till föremål för undersökningen, är icke platsen att ingå på dessa tankar."

Den sista (av mig kursiverade) satsen är isynnerhet märkvärdig; man tror knappt sina ögon, när man läser sådant. I själva verket omfattar redan frågan om inkomstens regelmässigt återkommande karaktär implicite även de båda spörsmål, som Meyer trots sig kunna utesluta ur sina betraktelser. En alltför stark folkökning kan ju enligt hans eget medgivande bli ett oöverstigligt hinder för inkomsternas bevarande

vid sin förutvarande genomsnittliga höjd; och hur är det ens möjligt att sysselsätta sig med frågan om inkomstens regelmässighet utan att ta i betraktande de orsaker, som i varje särskilt fall betinga dess storlek.

Denna brist på ett klart fattat syfte har naturligtvis i hög grad förminskat arbetets värde. En ingående redogörelse för eller kritik därav skulle för vårt ändamål knappast löna mödan. Jag inskränker mig därför till några huvudpunkter.

Strax i början framhåller författaren med all rätt, att den av Schmoller påstådda stora skillnaden mellan Hermanns och Adam Smiths uppfattning av inkomstbegreppet alls icke existerar. Olyckligtvis utsträcker han icke sin granskning till Schmollers kritik av Smith i det hela, utan efterpladdrar (s. 3), liksom så många andra tyska skriftställare, utan vidare den orimliga, fullkomligt grundlösa beskyllningen, att "den Smithska inkomstläran hade fört till att vilja se den rena inkomsten utslutande i de från den kapitalistiska företagarens ståndpunkt beräknade överskotten och att söka samhällets välgång i uppnåendet av högsta möjliga överskott av detta slag". Detta är ju icke alls Smiths ståndpunkt; det är, om man så vill, fysiokraternas (Turgot inbegripen) och Ricardos ståndpunkt, men endast på den grund att, eller så långt som arbetslönernas kvarstående vid levnadsminimum av dem betraktas såsom ett *faktum*. I sin polemik med Malthus (i kapitlet XXXII, Mr Malthus' opinions on rent) förklarar Ricardo uttryckligen, att hans uppfattning av den rena (= fria) inkomsten alls icke förändras därav, att arbetarne tilläventyrs kunde komma i åtnjutande av en betydande del av denna inkomst i form av stegrade löner. De skulle i så fall helt enkelt vid sidan av de övriga samhällsklasserna bli meddelägare av den samhälleliga rena (= fria) inkomsten, men dennas karaktär hade icke därigenom förändrats.

Schmollers "stora förtjänst" skall för övrigt, som sagt, enligt Meyer bestå i att han betonat inkomstens förhållande till *behovet* istället för att såsom Smith lägga *produktionen* till grund. Smith skulle nämligen ha förbisett, att den årliga produkt, om vilken han talar, och som efter frändrag av kostnaderna för kapitalets underhåll skulle tjäna den samhälleliga konsumtionen under perioden ifråga, "uppenbart icke är *årsprodukten* utan till stor del frukten av en långt i förväg försiggående produktion (undångjort arbete)" (sid. 8). Detta är dock, såsom vi redan påpekat, blott en lek med ord. Själva sakförhållandet är naturligtvis obestridligt, men detta "undangjorda arbete" är ju helt enkelt vad Adam Smith kallar samhällets fasta och cirkulerande kapital, vilket i förening med en del av den löpande dotationen av arbets- och (ockuperad) naturkraft åstadkommer den årliga produktionen av bruksföremålen; under det att den återstående delen, oftast i förening med redan befintligt kapital, användes till underhåll och förnyande, eventuellt ökande, av själva kapitalstocken. Understundom kunna i förra fallet de löpande arbets- och naturkraftsprestationerna helt träda tillbaka, så att kapitalet ensamt eller blott i förening med fria naturkrafter producerar. Så vid produktiv lagring av vissa produkter, såsom vin m. fl., tillnärmelsevis också vid utnyttjandet av vissa fasta kapitalföremål såsom boningshus.

Skall emellertid detta schema konsekvent genomföras, så måste — vilket Smith förbisåg — själva *nyttjandet* av dylika föremål samt i det

hela behovstillfredsställelsen såsom sådan, anses för konsumtionens verkliga föremål eller subtrat och därmed såsom inkomst. Märkligt nog; faller emellertid Meyer här — i motsats till flertalet nyare författare och i motsats till hans egen ståndpunkt i det omnämnda, tidigare arbetet — tillbaka på det Smithska uppfattningssättet, i det han (s. 155—68) söker vindicera, att "Güternutzungen" *icke* böra medräknas i inkomsten, vare sig i national- eller privatinkomsten. Hans enda verkliga argument härvidlag synes emellertid vara påpekandet av, att i motsatt fall konsekvensen skulle fordra, att även nyttjandet av våra kläder, böcker och husgeråd borde medräknas såsom inkomst. Uppenbarligen är det emellertid endast beloppets *litenhet*, som förhindrar det praktiska utdragandet av denna konsekvens; ifråga om dyrbara utensilier, såsom smycken, erlægges ju, t. ex. hos oss, en viss inkomstskatt i förmögenhetsbeskattnings form. Vad boningshus och andra byggnader vidkommer, måste Meyer själv medgiva, att det "för beskattningsändamål ofta är nödvändigt att siffermässigt uttrycka den av dessa föremål åstadkomna behovstillfredsställelsen", men detta betyder enligt honom "ingenting annat, än att man uppskattar, vilken inkomst N. N. skulle ha, för att skaffa sig samma mått av behovstillfredsställelse" (som han nu har) "därest han icke åtnjöte nyttjandet ifråga".

Han åberopar sig också på "det allmänna språkbruket: N. N. har en inkomst av 1500 fl. och en villa, håller sig ett ekipage o. s. v.". Detta argument är kännetecknande för avhandlingens brist på ett verkligt praktiskt syftemål. Gäller det blott den vetenskapliga terminologien, så låter det till en viss grad säga sig, att man i lättfattlighetens intresse bör så litet som möjligt avlägsna sig från det allmänna språkbruket. Helt annat om praktiska intressen, t. ex. skatte- eller andra rättsfrågor stå på spel; i sådant fall måste naturligtvis den av rättvisa och billighet fordrade konsekvensen göra sig gällande med undanskjutande av det sedvanliga språkbrukets fordringar.

De prov på tom, skolastisk spetsfundighet, som vi här anfört, äro i själva verket utmärkande för hela boken. Så t. ex. vill författaren utsluta *personliga tjänster* från förnödenhetsbegreppet och därmed från privatinkomsten, men upptager dem, märkligt nog, såsom beståndsdel av nationalinkomsten — överensstämmelsen mellan dessa två begrepp är i det hela för honom intet önskningsmål utan snarare motsatsen. Likaså vill han, i motsats till de flesta författare, betrakta s. k. härledda inkomster, även om de icke äro förenade med någon motprestation, såsom självständiga inkomstdelar. "Om A.", säger han (sid. 243 ff.), "har en inkomst av 4000 fl. och betalar sin gamla tjänare 200 fl., så böra båda dessa belopp betraktas såsom självständiga inkomster" — varvid det, märk väl, icke är fråga om, att den sistnämnda summan skulle vara så att säga uppskjuten betalning för redan lämnade tjänster. Mot detta sammanlagda belopp av 4200 fl. privatinkomster står då visserligen, säger Meyer, en i nationalinkomsten befintlig "Gütermenge" av endast 4000 fl. Men i denna "Gegenüberstellung" ser han "grundvalen för ett högst viktigt nationalekonomiskt förhållande: privatinkomsterna bilda grundvalen för *köpkraften* gent emot de i nationalinkomsten befintliga förnödenheterna (Genussobjekte) och jämförelsen synes därför ägnad att giva anhaltspunkter för bedömandet av *prisrörelsen* på förnödenheterna". En högst märkvärdig slutsats! Mannen, som bortgav de 200 fl.,

har väl dock kvar en köpkraft av allenast 3 800, icke 4 000 fl.! Naturligtvis kan dock denna utgift medföra en ändring, även i kvalitativt hänseende, av hans egen konsumtion, den kan minska hans benägenhet att spara o. s. v. — såsom Meyer också i fortsättningen framhåller —; men detta blir dock något helt annat, än att de båda tillsammans skulle ha en köpkraft av 4 200 fl. Tänker man sig förhållandet ömsesidigt, så att t. ex. två goda vänner hade till vana att förära varandra dyrbara julpresenter eller dylikt, så vore det helt visst högst egendomligt, om dessa gåvor — som dock enligt antagandet hade karaktären av en viss regelbundenhet — skulle inräknas i bådas årsinkomster.

Det mest förtjänstfulla i Meyers bok torde, som sagt, vara hans påvisande av, att inkomsternas regelmässighet väl är ett efterträtt önskningsmål, men icke ett å-priori-postulat. Icke dess mindre uppställer han själv såsom inkomstdefinition, giltig, om jag förstått honom rätt, både för privat- och nationalinkomst:

”en under en bestämd period ingående mängd av bruksförnödenheter (Genussgüter, Güter erster Ordnung) vilkas efter behovet avpassade anskaffning är tryggad”,

en definition, som tillämpad på hela folkhushållet — nämligen i ett stationärt samhälle! — i grunden är kongruent med Adam Smiths egen, men, om den skall gälla privatinkomsten, som ju även i ett stationärt samhälle kan förete ytterst växlande förhållanden hos den enskilde individen, torde vara mycket för trång. Meyer synes själv medge detta, men det tillägg han föreslår för att göra den ”fullt motsvarande de konkreta förhållandena”: — — — (anskaffning är tryggad) ”med hänsyn till rådande hushållnings- och kulturtillstånd” torde vara alltör vagt för att innebära någon förbättring.

Det är möjligt, att andra läsare varit i stånd att hämta mer ur Meyers arbete, än jag förmått. Vanligen berömmar man de kritiska partien däri men tar avstånd från hans positiva förslag. Med undantag av hans påvisande av den Hermannska inkomstlärans nära överensstämmelse med den Smithska, kan jag dock icke heller i den kritiska framställningen finna något som helst av värde. Något inflytande på inkomstlärans praktiska tillämpningar torde arbetet näppeligen heller ha utövat, och man måste enligt min åsikt beklaga, att så mycken beläsenhet — mestadels dock i den tyska litteraturen — och så mycket eget arbete blivit med så liten framgång nedlagt — huvudsakligen i brist på en klart uppfattad plan med det hela.

## V.

### Nyare arbeten om inkomstbegreppet.

Ännu mer innehållslös och tankefattig är dock *Kleinwächters* vidlyftiga monografi över *Das Einkommen und seine Verteilung* (1896), ingående i samlingsverket *Hand- und Lehrbuch der Statswissenschaften*. Större delen av boken sysselsätter sig med den s. k. nationalekonomiska fördelningen, d. v. s. produkternas uppdelning på de produktiva faktorerna eller i arbetslön, jordränta, kapitalränta och företagarevinst, varmed vi här icke närmare behöva befatta oss. Inledningskapiteln åter behandla själva inkomstbegreppet, men på ett allt annat än givande sätt.

Strax i början (ja redan på innehållsförteckningen!) överraskar författaren med påståendet att "inkomstbegreppet är ohållbart, emedan det är alldeles omöjligt att utröna inkomstens storlek", ett påstående, som han sedan oupphörligt upprepar. Han framhåller — med full rätt — att en konsekvent utveckling av inkomstbegreppet icke kan stanna vid det som ursprungligen givit anledning till namnet, och allt fortfarande i det allmänna föreställningssättet utgör dess egentliga innehåll, nämligen vad som *utifrån inkommer* i ett hushåll, särskilt i penningens form, utan att det måste utsträckas att omfatta *alla* nyttigheter, som under en viss tid tillförts hushållet ifråga, vare sig de framställts inom eller utom detsamma, och vare sig de äro av materiell eller immateriell art; men en sådan konsekvens skulle, enligt Kleinwächter, leda till fullkomligt absurda resultat. Dessa förmenta absurditeter ha emellertid, såsom G. Schanz i sin recension av Kleinwächters arbete (Finanzarchiv 1896) med all rätt påpekat, blivit av Kleinwächter på ett alldeles ovederhäftigt, nästan ofattligt sätt överdrivna. Han påstår, att om alla de tjänster, som en familjs medlemmar göra varandra inbördes, t. ex. i form av undervisning, sjukvård o. s. v., ävensom de tjänster, som en person kan göra sig själv, skulle uppskattas i pengar och bokföras, så "skulle en familj, tillhörande en liten obemedlad tjänsteman med 1 200 mk. årslön, kunna förvärva och ansamla ett godtyckligt antal miljoner". (!) En skraddare eller skomakare, som förfärdigar den egna familjens kläder, resp. skor, skulle få desto större inkomster och alltså högre inkomstskatt "ju flitigare hans barn förstörde sina kläder eller skor". Att hantverkaren ifråga därigenom i motsvarande grad måste eftersätta sitt arbete för betalande kunder, tar författaren icke i betraktande. Slutligen vore, påstår han, under sådana omständigheter "en vinhandlare fullständigt befriad från faran av bankrutt, han behöver endast själv dricka ur sina viner, då hans affärsböcker skulle utvisa den flottaste avsättning av hans artiklar". Förutsättningen måste här vara, att denne vinhandlare helt och hållet på egen hand *tillverkade* sina viner, i motsatt fall skulle ju även bokföringsmässigt hans konsumtion vida överstiga hans affärsvinst.

Att icke *alla* naturalintäkter, vare sig av materiell eller immateriell art, kunna vederbörligen bokföras eller taxeras, är naturligtvis sant, men detta är en brist, som inkomstbegreppet delar med nästan alla andra ekonomiska begrepp. Skulle man åter på denna grund principiellt utsluta naturalintäkterna från inkomstbegreppet, t. ex. vid beskattningen, så skulle för det första uppenbarligen en stor orättvisa begås, och för det andra skulle en nationalekonomiskt ofördelaktig övergång från bytes- eller penninghushållning till naturalhushållning, i avsikt att undgå skatt, lätteligen kunna bli följden, varpå man bland annat under världskriget hade åtskilliga exempel.

Det kostligaste är, att Kleinwächter efter all denna kritik av inkomstbegreppet icke gör något som helst försök att vare sig avgränsa detta begrepp eller ersätta det med något annat, utan sedan han fyllt sida efter sida med dylikt oförnuftigt prat, skrider han med största sinneslugn till en vidlyftig indelning och klassifikation av detta "omöjliga" begrepp!

Höjdpunkten av meningslöshet bildar därvid hans angrepp på den "engelska skolan". Vi ha redan omnämnt, att han liksom förut Schmoller fallit offer för ett olyckligt översättningsfel av ett ställe hos Adam Smith. Uteslutande på grundvalen av detta fel — vars tillvaro dock själva

ordalagens meningslöshet bort komma honom att misstänka<sup>1)</sup> — fyller han två hela sidor (stor oktav) med de orimligaste beskyllningar mot Smith, däri överbjudande alla sina talrika föregångare inom "den tyska skolan". Däremot avviker han från det vedertagna schemat för dessa angrepp så till vida, att han icke låter det komma till en stegring, då det gäller Ricardo. Han tvärtom medger, som sagt, ifråga om Ricardos yttrande angående den nationella brutto- och nettointkomsten, att mot detta "abstrakt framställda påstående kan med bästa vilja (!) ingenting invändas". Detta yttrande, säger han, har icke samma "oangenäma bismak" som Adam Smiths ord, i vilka han, såsom vi förut omnämnt, vill "utläsa ett beklagande av, att en arbetslön överhuvud måste utbetalas, enär den förminskar den rena inkomsten" o. s. v.

Man står onekligen förbluffad inför ett dylikt sätt att göra vetenskap. Utan tvivel delade Smith sin samtids uppfattning så till vida, att arbetsklassens låga ställning för honom framstod huvudsakligen såsom ett oundvikligt naturfenomen. Det var först Malthus givet att teoretiskt ådagalägga det felaktiga i denna föreställning, sedan under mellantiden den franska revolutionen uppställt fordringen på ett ekonomiskt höjande jämväl av samhällets bottenlager såsom praktisk fordran. Men mot beskyllningar för "krämaranda", "arbetarfientlighet" o. s. v. torde en Adam Smith icke behöva tagas i försvar. Och det förbättrar icke saken, att det egentligen mera är Smiths intelligens än hans moral, som Kleinwächter vill åt. Han erkänner nämligen, att Smith på diverse ställen i sitt arbete "tar sig mycket varmt an arbetarnas intresse", vadan han "naturligtvis icke är medveten om den fruktansvärda hårdhet och omänsklighet, som innehålles i hans uppfattning av nationalinkomsten" (i en felaktig översättning!). —

Övriga mera kända tyska författare i nutiden ha icke egentligen gjort något försök till en principiell utredning av inkomstbegreppet. En auktoritet som Adolf Wagner undviker med avsikt att ge sig in på en sådan. Roschers i mitt tycke förträffliga åtskiljande mellan produktivt och icke-produktivt förvärvade (eller, om man hellre vill, förvärvade och *icke* förvärvade) intäkter<sup>2)</sup> ha icke lett till efterföljd, utan i allmänhet har man, som sagt, sökt skiljelinjen i intäkternas större eller mindre regelmässighet, varigenom sambandet mellan privat- och nationalinkomst dock försvinner. —

Icke heller Schanz i sin välbekanta uppsats i Finanzarchiv (1896) lämnar något egentligt bidrag till frågans utredning. Denna livligt skrivna och innehållsrika framställning är alltför känd, för att jag skulle behöva utförligt redogöra för dess innehåll. Utan tvivel är mycket, för att icke säga det allra mesta, av Schanz' kritik av äldre skriftställare väl befogat. Synnerligen slående är det t. ex., när han gent emot dem, som uti inkomstens regelmässigt återkommande karaktär vilja se en nödvändig del av själva begreppet inkomst, med inkomststatistikens siffror påvisar, i huru hög grad t. o. m. den samlade nationalinkomsten från år till

<sup>1)</sup> En *riktig* översättning av stället ifråga hade han kunnat finna både hos Hermann och hos Bernhardt.

<sup>2)</sup> I grunden gör också Hermann denna åtskillnad, ty strax i början av sitt kapitel (IX) om inkomsten säger han sig vilja bortse från sådana "neue Güter", som någon erhåller utan ekonomisk ekvivalent, och som alltså blott innebära en ändrad fördelning, icke någon ökning av totalinkomsten. Hans ställning till arvsfrågan har ovan berörts.

år kan växla. Likaså torde Schanz ha fullkomligt rätt mot dem, som i de olika intäktsarternas "normala" *användningssätt* vilja se ett kriterium för deras hänförande till inkomst eller icke-inkomst. Antingen måste man här taga steget fullt ut och göra själva konsumtionen till norm för all beskattning, eller ock måste man ju säga sig, att en regel, som av den enskilde när som helst kan överträdas, uppenbarligen är alltför obestämd såsom skiljemärke mellan de olika intäktskategorierna.

Däremot misslyckas Schanz, enligt min mening, alldeles — såsom jag i den meromnämnda uppsatsen i Ekonomisk Tidskrift framhållit — då han gent emot Roscher m. fl. vill göra jämväl sättet för intäkternas *förvärvande* irrelevant för deras karaktär av inkomst i egentlig mening. Ett gottköpsargument utan värde är likaledes den lättvindiga deductio in absurdum, som består i att frihet från inkomstskatt för en viss intäkt utam vidare likställes med frihet från skatt eller finansiell behandling i det hela. Så t. ex. anför Schanz (s. 47) med gillande den motivering, som år 1891 i preussiska lantdagen av regeringens ställföreträdare anfördes för inryckande av spekulativa förmögenhetsvinster under inkomstbeskattningens ram. Sedan talaren anført, hurusom lyckliga tomtspekulanter utan att äga ett öre formell inkomst icke dess mindre kunde leva i välmåga år efter år genom att successivt belåna sina oobbyggda, men alltjämt i värde stigande tomter, slöt han med följande retoriska vändning: "Ja, mina herrar, vilja Ni nu placera dessa familjer i nedersta skatteklassen eller lämna dem alldeles fria? Vilja Ni icke detta, så återstår för Er ingenting annat än att säga: de vinster, som framgå ur tomtspekulationen äro inkomst och böra beskattas såsom sådan." Slutsatsen är naturligtvis förhastad. Att en orättvisa, ett obehörigt gynnande av vissa personer i skatteväg här var för handen, var väl påtagligt, men därav följer icke, att denna orättvisa lämpligen hävdes genom att tillskapa en ny inkomstkategori; tvärtom kan man påstå, att dessa lyckovinsters indragande under inkomstskatten blev ett *hinder* för en adekvat behandling av dem i finansiellt hänseende.

Schanz förfäktar visserligen motsatsen; han påstår (s. 28), att, "just genom att indraga alla dessa intäkter" — arv, gåvor, lotteri- och konjunkturvinster etc. — "öppnar sig först inkomstfördelningens och inkomst användningens värld till fullo; viktiga företeelser på inkomst- och förmögenhetsbildningens område underkastas kritik; jag erinrar om spel- och konjunkturvinster, arv i avlägsna släktskapsgrader o. s. v." Detta är ganska ologiskt. Avsikten med uppställandet av ett inkomstbegrepp inom finansvetenskapen är ju att få en *enhetlig* norm för åtminstone en betydande del av beskattningen. Skola vissa inkomstarter underkastas en särskild "kritik" och därmed en speciell behandling i finansiellt avseende, så hade de ju lika gärna kunnat uteslutas från det *allmänna* inkomstbegreppet. Schanz egen formulering av detta begrepp: "till inkomst räkna vi alla nettoavkastningar och nyttjanden, prestationer med penningvärde av tredje man, alla gåvor, arvslotter, legater, lotterivinster, försäkringskapital, försäkringsräntor, konjunkturvinster av alla slag", torde näppeligen ha utsikt att vinna allmänt erkännande, vare sig inom finansvetenskapen eller finansrättens praxis. Vad som talar till dess förmån är strävandet att icke utesluta något slag av intäkter från en finansiell behandling. I detta avseende har den sin förebild i de tyska hansestädernas samt Baselstadts skattelagstiftning, vil-

ken redan långt tidigare hade föranlett Davidson till hans om Schanz' påminnande, ehuru försiktigare formulerade förslag till beskattningsnorm vid inkomstskatten. Ingen av dessa lagar har dock gått så långt som att innesluta arv och gåva inom inkomstbeskattningen.<sup>1)</sup> Därför torde det väl heller näppeligen komma att gå. Den enda verkligt praktiska frågan är väl fastmer, huruvida lycko- eller konjunkturvinster av olika slag böra såsom nu — och då i varje fall med full konsekvens — få sin plats inom inkomstbeskattningen, eller om de icke fastmer böra jämte arv och gåva bilda en särskild grupp, vars gemensamma kännetecken vore att utgöra intäkter, som *icke* förvärvats genom produktion utan härröra "ex aliis causis", och vilkas finansiella behandling blir beroende av dessa "causæ", d. v. s. av deras större eller mindre sociala berättigande.

Större erkännande förtjänar enligt min åsikt Schanz' förslag — även här är han förekommen av Davidson — att bevilja skattefritt avdrag icke blott för alla skuldräntor utan jämväl för alla förmögenhetsförluster. Bli alla förmögenhetsvinster av vad slag som helst underkastade beskattning, så kräver onekligen konsekvensen, att alla förmögenhetsförluster få avdragas vid beskattningen; skulle åter oförtjänta förmögenhetsvinster, exempelvis av den art, som under världskrigets ekonomiska omvälvningar i så stor utsträckning förekommit, underkastas en speciell, konfiskatorisk behandling, så torde konsekvensen i själva verket fordra, att man ginge ett steg längre och för oförtjänta förmögenhetsförluster beredde icke blott skattefritt avdrag utan jämväl en viss ersättning från det allmännas sida, vartill de nämnda konfiskatoriska åtgärderna borde lämna de erforderliga medlen.

"Även begreppet nationalinkomst (Volkseinkommen)", säger Schanz, "bildar intet hinder att uppfatta privatinkomsten så, som vi göra", ty förstnämnda begrepp, påstår han, "har föga mer betydelse än en abstraktion". Antingen kan man därmed helt enkelt förstå summan av alla privatinkomster och genom dess division med folket — eller snarare antalet censiter — kommer man då till den genomsnittliga inkomst, "som var och en kan förfoga över utan att minska sin hittillsvarande förmögenhet; eller också abstrakterar man vid nationalinkomstens beräkning från de förmögenhetsöverförsler, som uppstå genom rätts- och handelsförhållanden, frivilliga gåvor, spel och försäkring"; i så fall, slutar han, "blir nationalinkomsten ett begrepp för sig och identisk med folkhushållets konsumtionsfond; tydligt är att nationalinkomsten i denna mening utgör en mindre storhet än summan av privatinkomsterna".

Detta är ganska oklart sagt. Gör man allvar av Schanz' yrkande, att alla skuldräntor och förmögenhetsförluster böra få avdragas vid inkomstens beräkning, så är det icke gott att inse *vad* man i senare fallet skulle "abstrahera" ifrån, så länge det gäller transaktioner inter vivos; utan summan av privatinkomsterna blir åtminstone i ett stationärt samhälle nödvändigtvis lika med den samhällsliga "konsumtionsfonden". Inräknas däremot i privatinkomsterna jämväl arv och testamenten — vilka i detta sammanhang icke nämnas av Schanz — så blir de förras summa uppenbarligen större än den samhällsliga konsumtionsfonden.

<sup>1)</sup> Detta skulle däremot enligt Schanz ha varit fallet dels med den äldre bayerska inkomstskatten av 1848 dels med Förenta Staternas unionslag av 1894. Vad han härom yttrar är dock alltför svävande eller kortfattat för att tillåta några bestämda slutsatser.

Detsamma gäller om befolkningens nettobesparingar; antingen måste de inräknas i nationalinkomsten, vilken i så fall icke längre överensstämmer med den samhällseliga konsumtionsfonden utan mer eller mindre överstiger denna, eller ock uppstår en verklig diskrepans mellan begreppet inkomst i privatekonomisk och nationalekonomisk mening — därest man icke i likhet med den författaren, vi strax skola behandla, ville besluta sig för att identifiera begreppet inkomst med begreppet konsumtion.

Till sist påstår Schanz, att hans inkomstdefinition är den för skatteväsendet lämpligaste, emedan den i motsats till andra definitioner skapar på samma gång en så skarp och så omfattande gränslinje som möjligt; men denna förmenta fördel reduceras till nästan ingenting, då ju Schanz själv måste medgiva, att *inom* det så avgränsade området *nya* gränslinjer måste uppdragas, enär det uppenbart icke låter sig göra att underkasta alla hans heterogena inkomst kategorier en likformig behandling i skattehänseende. —

Vi skola till slut kasta en blick på amerikanaren *Irving Fishers* år 1906 utgivna arbete *The nature of capital and income*, för så vitt det berör här omhandlade frågor. I motsats till Schanz eller Robert Meyer, för vilka sambandet mellan privat- och nationalinkomst icke spelar någon egentlig roll, tar Fisher tvärtom detta samband till utgångspunkt och söker genomföra det med sträng konsekvens. Det bidrag han härigenom lämnat till utveckling så att säga av den nationalekonomiska bokföringen och på samma gång till förklaring av det köpmannamässiga (dubbla) bokhålleriets nationalekonomiska innebörd är icke utan förtjänster, men den tillämpning härav på finansiärläran, som han, mera tillfälligt, gör, synes mig förhastad och svagt motiverad. Fisher påpekar först det obestridliga sakförhållandet att all produktion, hela den ekonomiska samhällsverksamheten, har konsumtionen, den subjektiva behovstillfredsställelsen till sitt yttersta syfte. Han uppställer sin från tidigare skrifter bekanta antites mellan "kapitalet" — till vilket han räknar icke blott jorden utan i princip också de med produktiva kroppsoch själskrafter utrustade människorna själva — såsom en i varje *tidsögonblick* befintlig *fond* av (materiella) produktionsmedel och "inkomsten" såsom den under en given *tidsperiod* framflytande *strömmen* av konsumerbara *tjänster* från detta kapital. På ett mycket vackert och åskådligt sätt visar han, huru, såväl ifråga om kapitalet som den sålunda uppfattade inkomsten, detta resultat framgår genom vare sig det ena eller andra av tvänne *kvittningssystem*; å ena sidan "balans"-systemet, då för varje individ tillgångar kvittas mot skulder eller intäkter mot de för deras förvärvande nödiga utgifterna; å den andra "koppel"-systemet, då i varje transaktion mellan två individer dels fordringar och skulder, dels tjänster och vad Irving kallar otjänster (disservices) socialt kvittas mot varandra. I förra fallet uppstår såsom en icke utplånlig rest summan av alla enskildas nettoförmögenhet resp. nettotinkomster, i senare fallet det därmed identiska samhällseliga realkapitalet (mer eller mindre vidsträckt fattat), resp. hela den samhällseliga summan av under *tidsperioden* ifråga direkt konsumerbara tjänster.

Ett exempel torde belysa denna hans tankegång, för vilken i övrigt måste hänvisas till boken själv. Ett hus kräver ett visst årligt underhåll. Detta representerar då för ägaren en kostnad, som vid beräkning

gen av hans konsumerbara inkomster måste fråndragas hans intäkter. Reparatören åter kommer i besittning av en inkomst, som, om huset icke krävt reparation, hade kunnat konsumeras av dess ägare. Socialt sett åter utgör reparationen av huset å ena sidan en tjänst, bevisad av reparatören (och hans verktyg m. m.) men å andra sidan en "otjänst" (dis-service) bevisad av själva huset, som krävt eller absorberat denna tjänst blott för att bibehållas i oförändrat stånd. Socialt sett blir därför resultatet av denna transaktion = noll (eller, om man hellre vill, undvikande av ett minus i det sociala kapitalet) och vad som realiter återstår blir i själva verket de konsumerbara tjänster, som under året bevisats dels av huset självt, dels av tillverkarna av den föda, kläder och andra förnödenheter, vilka i detta fall konsumeras av husägaren och reparatören i förening.

Så långt ligger ingenting anmärkningsvärt i Fishers tankegång; den sammanfaller egentligen med det resonemang, som föres av Adam Smith på det ovan citerade stället (W. o. N. Bk II, ch. II). Men nu går Fisher ett steg längre och vill tillämpa motsättningen "tjänst och otjänst" även när det gäller bildandet av *nytt* kapital. Även ett under byggnad varande hus, säger han, bevisar en "otjänst" genom att absorbera de på dess byggande nedlagda tjänsterna. De positiva tjänster åter, som detta hus självt kommer att bevisa, höra icke nutiden utan framtiden till, likaväl som de tjänster, vilka det endast reparerade huset framdeles kommer att bevisa. Begreppet inkomst — eller åtminstone "realiserad inkomst" — bör därför, menar han, inskränkas till att omfatta allenast de under tidsperioden ifråga verkligt konsumerade tjänsterna, men också alla dessa.

Utän tvivel kan man med full konsekvens tillämpa ett dylikt uppfattningssätt. Det erbjuder också, som sagt, vissa fördelar för den "samhälleliga bokföringen": inkomst och förmögenhetsstatistiken. Summan av alla enskilda inkomster blir utan vidare lika med den samhälleliga inkomsten, vilken senare även i ett progressivt samhälle kommer att omfatta allenast vad detta samhälle under perioden ifråga faktiskt tillgodogör sig för sin konsumtion. Om definitionerna också överensstämma med vanligt språkbruk<sup>1)</sup> blir härvid en mera underordnad fråga.

Men när Fisher går så långt som att påstå, att detta vore inkomstbegreppets enda korrekta eller logiska definition, och därav t. o. m. utan motivering drager vittgående slutsatser med hänsyn till *beskattningen* av inkomst, så fruktar jag, att han är offer för en s. k. *petitio principii*. I sitt XIV kapitel, som avser att nedslå möjliga invändningar, tager han följande, skenbart mycket övertygande exempel. En person köper vid ett tillfälle, då den allmänna räntefoten står, och även i framtiden väntas komma att stå, vid 4 %, en "annuitet" (perpetuell ränta) på 4 dollar om året, vilken emellertid börjar utgå först vid *andra* årets slut. Om ett år är denna obligation följaktligen värd 100 d., dess nuvarande värde åter är endast något över 96 d. Detta värde uppkommer genom

<sup>1)</sup> Fisher påstår (s. 116) att så vore förhållandet, och att bl. a. hans terminologi "justifies the phrase living beyond income" (leva över sina inkomster). Detta är för mig obegripligt, om det, som konsumeras, just *är* inkomst. Om en person lever upp sitt kapital, så vill Fisher uttryckligen ha detta uppfattat så som om han härigenom bereder sig inkomster. Men då måste väl även den, som lever på lån, anses ha förskaffat sig en motsvarande inkomst, visserligen i förening med ett *negativt* kapital, en skuld, som socialt sett kvittar mot den för långivaren uppståndna kapitalfordran. Någon närmare förklaring av Fishers nämnda yttrande har jag ej kunnat finna i boken; det torde bero på en lapsus.

diskontering med sammansatt ränta av hela den oändliga annuitetsserien. Skulle man emellertid såsom inkomst räkna jämväl den *tillökning i värde*, som obligationen ifråga undergår under första året, så borde ju, menar Fisher, jämväl denna inkomst medräknas i annuitetsserien, och dennas nuvarande värde bleve i så fall icke 96 d. utan omkring 100 d., vilket är orimligt. Denna bevisföring är dock skäligen enkel. Menar man med inkomst endast den konsumerbara eller rättare faktiskt konsumerade delen av intäkterna, så har personen ifråga under första året ingen sådan inkomst; förskaffar han sig den genom att t. ex. pantsätta sin obligation, så erhåller han under de följande åren icke 4 dl. utan, efter frändrag av ränta på skulden, endast c:a 3.84 d. netto. Kallar man åter även de kapitaliserade intäkterna för inkomst, så måste det vara lika rätt att säga, att han under första året åtnjutit en inkomst på c:a 3.84 d. genom vars läggande till kapitalet han under de följande åren förskaffat sig en inkomst på 4 d. (som han tänkes konsumera). Att denna sålunda kapitaliserade inkomst icke sedan skall *separat* diskonteras, är, när det gäller att finna nutida värdet av obligationen ifråga, självklart, den blir ju faktiskt diskonterad i samband med 4 dl.-serien.

Av större intresse för vårt ämne är Fishers nästa exempel, med vilket han anser sig ha "put the matter in a practical light". Han föreställer sig tre bröder, som vardera ärvt en lika stor förmögenhet, säg 10 000 d. Räntefoten antages vara 5 %. Första brodern investerar sitt kapital i en perpetuell årsränta av 500 d. Andra brodern anförtror sin förmögenhet åt en trust-bank, där den får växa med ränta på ränta i 14 år, varefter den förvandlas till en perpetuell årsränta på 1 000 d. Tredje brodern, som antages vara "en slösare" (being of the spendthrift type) köper strax en årsränta på 2 000 d. om året för (icke fullt) sex år.

Fisher ställer nu emot varandra de skenbart mycket olika resultat, som erhålles för inkomstberäkningen, om man i likhet med honom betraktar endast de konsumerade intäkterna — men dessa också i sin helhet — såsom inkomst; eller om man i inkomsten medräknar jämväl sparade intäkter, men däremot icke konsumerat kapital. Den "sparsamma", andra brodern skulle i senare fallet anses ha en inkomst, som under de första 14 åren — då han enligt Fisher icke hade någon inkomst alls — gradvis växte från 500 till 1 000 d. och sedan förblev vid sistnämnda siffra. Den tredje brodern åter, "slösaren", skulle anses ha en inkomst, som under de sex åren gradvis minskades från 500 d. till noll. Var det för en sådan "inkomst", frågar Fisher retoriskt, som han investerade 10 000 d.?

Fisher förutsätter vidare, att en inkomstskatt av t. ex. 10 % pålægges dessa tre personer, och visar, att resultatet därav blir likaledes ytterst olika, allteftersom man ansluter sig till hans egen definition på inkomst eller den sedvanliga, i de flesta länders och jämväl i Förenta staternas skattelagstiftning tillämpade. I sistnämnda fall, säger han, får tredje brodern, slösaren, betala så gott som ingen skatt; han kan t. ex. friköpa sig från hela skatten genom att på en gång utbetala ett så litet belopp som c:a 158 d., varemot samma operation för den första brodern självfallet skulle kräva en utgift en gång för alla av 1 000 d. Den *andra*, sparande, brodern skulle icke kunna göra sig fri från skatten, med mindre

han strax utbetalade ett belopp av hela 1 714 d., alltså mer än en sjättedel av hela kapitalet,<sup>1)</sup> ehuru skatten som sagt vore allenast 10 %.

Allt detta är naturligtvis obestridligt, men icke är det väl möjligt att lösa finansvetenskapliga frågor endast med tillhjälp av dylika rent aritmetiska beräkningar; deras resultat må vara än så förbluffande. För detta ändamål måste man fastmer tränga ner till de yttersta grundprinciperna för beskattningen. Betraktar man skatterna allenast som en gemensam börda, vilken av de enskilda medborgarna bör bäras efter vars och ens förmåga eller bärkraft, så kan man väl näppeligen påstå, att denna vore synnerligen stor hos en person, som nödgas leva upp sitt kapital, men tvärtom ringa eller ingen hos den, som t. o. m. förmår lägga räntan till kapitalet. Fisher underlättar tydligen på ett otillbörligt sätt sitt resonemang genom att på förhand förklara den tredje brodern för en *slösare*. Det låter ju emellertid mycket väl tänka sig, att han mobiliserade sin förmögenhet för ett fullt legitimt ändamål, t. ex. i avsikt att genomgå en dyrbar studiekurs för sin framtida yrkesverksamhet. I så fall hade han ju egentligen blott utbytt ett kapital mot ett annat (de sålunda förvärvade färdigheterna), vars avkastning i framtiden kommer att beskattas. Ett dylikt utbyte skulle förmodligen icke ens Fisher själv anse böra föranleda till beskattning.

Ställer man sig åter på den ståndpunkten, att skatterna äro ersättning för statsverksamheten, vilken ju till väsentlig del går ut på att underlätta och trygga den enskilde medborgarens förvärvsverksamhet, så måste väl skatten utmätas efter resultatet av denna förvärvsverksamhet, oberoende av dettas senare användning. Kapitaliseras denna vinst, d. v. s. användes den till ny förvärvsverksamhet, så inträder *ny* beskattning, icke, såsom Fisher i likhet med Mill och många andra författare påstår, *dubbel* beskattning. För övrigt ligger här ett cirkelslut ytterst nära till hands. *Medger* man nämligen, att kapitaliserade inkomster befrias från skatt, så är det klart, att detta kapital, om och när det sedermera konsumeras, måste beskattas såsom inkomst. Men därav följer naturligtvis icke, att vare sig det ena eller det andra *bör* ske. Har kapitalet, när det bildades, redan beskattats såsom inkomst, så kan icke sedan konsumtionen därav föranleda till inkomstskatt (men väl dess framtida ränteavkastning) o. s. v.

Ytligheten i Fishers uppfattning framgår också av hans fullkomliga tystnad rörande den fiskaliska behandlingen av *arv*. Han medger (sid. 109), att den av de flesta, isynnerhet tyska författare, fordrade *regelmässigheten* såsom en nödvändig egenskap hos inkomsten i egentlig mening, i motsats till "stora" eller "ovanliga" förvärv, tjänar till att därför från utesluta "sådana uppenbarligen olämpliga element som testamenten eller gåvor av stora förmögenheter". Anförande exemplet av en amerikansk miljonär, som nyligen hade fått ett arv på sjuttio miljoner d., fortsätter han emellertid för egen del: "Men orsaken till, att det är olämpligt att kalla denna plötsligt förvärvade rikedom för inkomst, är icke att den var stor, icke heller att den var plötslig, utan att den bestod av rättigheter till konkret förmögenhet — fabriker, skepp, järnvägar och boningshus. Dessa saker äro icke under några omständigheter inkomst, men lämna inkomst genom sitt framtida bruk." Med denna motivering borde

<sup>1)</sup> Jag har icke kontrollerat Fishers siffror, i varje fall torde de i stort sett vara riktiga.

ju Fisher kräva skattefrihet för arv och gåva, åtminstone av fast egendom, lika väl som han yrkar därpå för kapitaliserade intäkter. Kan detta vara hans verkliga mening?

Ehuru flytande och medryckande skriven och genom sina många konkreta exempel givande ett uttryck av "exakthet", är Fishers stora bok, efter vad det synes mig, skäligen värdelös för utredningen av det problem, som här sysselsatt oss.

Vi avsluta härmed vår framställning. Den kan, som synes, på intet sätt göra anspråk på fullständighet. Men å andra sidan torde den icke heller ha förbigått något uppslag av vikt för lösningen av frågan om ett rationellt bestämmande av det finansiella inkomstbegreppet. Slutresultatet är, som man finner, dessvärre synnerligen magert för att icke säga rent negativt. De ansatser till en rationell behandling av inkomstproblemet ur nationalekonomisk och finansiell synpunkt, som skedde under 1700- och början av 1800-talet, ha sedermera icke blivit fullföljda, vartill en väsentlig orsak är, att nationella fördomar ställt sig hindrande i vägen för ett fruktbarande vetenskapligt samarbete mellan olika länders nationalekonomer. Vad själva begreppet inkomst angår, kan det t. o. m. sättas ifråga, om något verkligt framsteg skett i bedömandet av inkomstens natur, sedan den gamle romerske juristen Sabinus' dagar. Hade de motiv, som föranledde honom, såsom vi ovan nämnt, att avskilja arv, testamente och gåva från "quaestus" i egentlig mening, gått till eftervärlden, så skulle vi tilläventyrs äga en säkrare grund jämväl för inkomstbeskattningen än någon modern författare förmått lägga.<sup>1)</sup>

Det enda verkliga framsteget består enligt min åsikt i den sociala utvecklingen, genom vilken de olika inkomstarternas och förmögenhetsförvärvens *berättigande* underkastats en kritik, som var för äldre tider okänd. Mycket återstår naturligtvis ännu, innan denna kritik förmått höja sig över det dunkla missnöjets stadium och erhållit den klarhet, bestämdhet och praktikabilitet, som kräves för all lagstiftning. Icke dess mindre torde det vara genom aktgivande på denna faktor, som vi ha att söka vägledning för en fruktbarande utveckling av finanspolitiken och särskilt för fastställandet av inkomstens sanna begrepp och inkomstskattens rätta utformande.

Stockholm i augusti 1923.

*Knut Wicksell.*

<sup>1)</sup> Jag nekar naturligtvis icke därmed till att vissa förbättringar i detalj av inkomstläran efterhand och särskilt i nyare tid ägt rum. Dit må räknas den allt allmännare antagna — ehuru, som vi sett, ännu av Robert Meyer delvis bestridda — uppfattningen, att naturaförmåner och personligt utnyttjande av kapitalföremål, såsom bostadshus, böra medräknas i inkomsten. Dit hör även den, framförallt av Adolf Wagner förfäktade meningen, att konjunktur- eller lyckovinster vid sidan av arv och gåva böra uppställas såsom en särskild intäktskategori: "Anfälle", av subjektets egna åtgöranden oberoende förmögenhetstillväxter. (Jämför Aschehougs s. 11 n. anförda, *andra* definition på "tillfälliga intäkter"). Den rätta fiskaliska behandlingen av sistnämnda intäktsarter är dock fortfarande mycket omstridd och bildar i själva verket, enligt min åsikt, ett av de förenämsta teoretiska och praktiska problemen för den moderna finansläran.

## Inkomstbegreppet i skattehänseende och därmed sammanhängande skattefrågor.

Av Knut Wicksell.

Trots det myckna som skrivits över begreppet inkomst, i synnerhet av tyska författare, är betydelsen eller omfånget av detta begrepp allt fortfarande ganska svävande. Detta beror helt visst på, att man aldrig gjort riktigt klart för sig, vartill denna begreppsbestämning egentligen skall brukas. I och för sig är den ju närmast en terminologifråga, som icke med nödvändighet i varje fall bör besvaras lika. Det är tvärtom ganska sannolikt, att t. ex. begreppet inkomst i handelsrättsligt hänseende, sådant det kommer till uttryck i en ordnad bokföring, icke kan vara alldeles detsamma som inkomst i finansrättsligt hänseende; åtminstone har det veterligen aldrig lyckats att *utan vidare* lägga en persons bokföring, om än så regelrätt, till grund för hans beskattning.

Nu är det emellertid just det senare, det finansrättsliga inkomstbegreppet, som man i denna diskussion huvudsakligen åsyftar, man vill vinna en fast, enhetlig grund för beskattningen och särskilt för den i vår tid alltmera framträngande direkta inkomstskatten. Men det är väl tydligt, att detta endast kan ske genom en analys av själva inkomstskattens principer — vilka å sin sida endast kunna förstås i sammanhang med beskattningen i det hela — däremot näppeligen genom aprioriska konstruktioner av inkomstens eget väsen. De distinktioner, som av olika författare och stundom även i lagstiftningen uppställts i detta hänseende: inkomstens regelmässighet, dess härflytande ur en varaktig eller såsom varaktig ansedd inkomstkälla o. s. v., föra näppeligen till ett tillfredsställande resultat. Än mera misslyckat förefaller åtskiljandet mellan inkomst och förmögenhetstillväxt såsom olika begrepp, ty alla inkomster äro ju, så länge de icke konsumerats, tillika förmögenhetstillväxter. Därav följer visserligen icke, att också alla förmögenhetstillväxter äro eller böra anses såsom inkomster, men skiljegränsen, om en sådan skulle dragas, måste då i varje fall gå mellan förmögenhetstillväxter, som äro och sådana som icke äro inkomster. Men i så fall står man på nytt vid utgångspunkten: vad är inkomst?

Senare författare, såsom G. Schanz<sup>1)</sup>, ha därför varit benägna att nedriva alla dessa, mödosamt uppförda skiljemurar och låta det enkla, bokföringsmässiga inkomstbegreppet komma till heders över hela linjen. Detta torde dock vara att gå för långt; det skall sannolikt aldrig komma en tid, då exempelvis arvsskatten får utgå efter samma regler som vanlig

<sup>1)</sup> Der Einkommenbegriff und die Einkommensteuergesetze (Finanzarchiv, 1896).

inkomstskatt; allra minst överensstämmer detta, efter vad mig synes, med Schanz' egen, i senare skrifter tillkännagivna uppfattning av arvsskattens begrepp.

I det följande skall ett anspråkslöst försök göras att mot bakgrunden av den allmänna uppfattning i fråga om skatteväsendet, som syns mig riktigast, behörigen avgränsa ett skattetekniskt inkomstbegrepp, i den mån det låter sig göra. Då resultatet delvis blir negativt och i det hela torde förefalla något obestämt, må här blott tilläggas, att finansrätten, liksom alla juridiska discipliner, visserligen kräver noggranna begreppsdefinitioner, men det viktigaste härvidlag är, att dessa överallt genomföras med full *konsekvens* för att förebygga å ena sidan godtycklighet i lagtillämpningen, å andra sidan kryphål och skattesvek från den enskildes sida. Om den av lagstiftaren antagna definitionen också i alla hänseenden är fullt rationell, torde, ehuru viktigt i sig självt, för den praktiska tillämpningens del vara av *jämförelsevis* mindre vikt.

## I.

I beskattningshänseende har inkomsten betydelse ur två synpunkter, dels såsom *skattekälla*, dels såsom *skattegrund*, d. v. s. norm eller mått för beskattningen. Dessa båda synpunkter få icke förväxlas med varandra. Inkomsten är och måste i längden vara skattekälla, även om ingen enda skatt vore normerad efter inkomsten, ja t. o. m. om det icke finnes någon skattenorm alls, utan samhället fyllde sitt inkomstbehov genom tillfälliga rekvisitioner hos de enskilda. Man kan tillägga, att inkomstens egenskap av skattekälla framför allt måste inskräpas i fråga om sådana skatter, som *icke* äro reglerade efter inkomsten, nämligen för att motarbeta den så ofta uppdykande föreställningen, att vissa sådana skatter, t. ex. konsumtionsskatterna, egentligen icke drabba någon, utan så att säga sväva i luften, eller åtminstone *kännas* mindre än en direkt inkomstskatt. Detta är naturligtvis oriktigt, en given minskning av våra inkomster måste i det hela alltid kännas på samma sätt; konsumtionsskatternas enda, men mycket tivelaktiga företrädare är fastmer, att man vid deras erläggande icke alltid känner eller förstår, att man betalar skatt.

Å andra sidan följer icke heller med nödvändighet av inkomstens egenskap att vara skattekälla, att en allmän inkomstskatt vore den enda riktiga skatteformen eller, vilket kommer ungefär på ett ut, att hela skattesystemet ytterst borde vara reglerat efter inkomsterna. Det är sant, att en sådan reglering, om den kunde verkställas, alltid vore bättre än ingen reglering alls, men likväl är denna fordran icke tillräckligt motiverad, så länge det icke blivit gottgjort, varför inkomsten bör vara universell skattenorm, och i så fall vilken inkomst, på vad sätt avgränsad.

Så till vida sammanfalla dock de båda synpunkterna med varandra, att en skatt, som primärt riktar sig mot något annat skatteobjekt än inkomsten, t. ex. en förmögenhetsskatt, har större chanser än den direkta inkomstskatten att träda utanför inkomstens gräns och angripa själva förmögenheten eller åtminstone hindra en nödvändig eller önskvärd tillväxt av denna. Dock kan naturligtvis detsamma inträffa även med den rena inkomstskatten, därest den är så hög, att den skattskyldige för att upprätthålla sin vanliga levnadsföring frestas att tillgripa sitt kapital, resp. underlåter att bilda kapital.

Vi vilja emellertid taga nämnda förhållande till utgångspunkt och *för-söksvis* definiera inkomsten så, att summan av de enskildas inkomster blir lika med hela den samlade nationalinkomsten, varmed åter vi förstå den år från år förnyade fond — eller rättare ström — av förnödenheter och personliga tjänster, ur vilken hela samhället har att, så långt ske kan inom ramen för den bestående egendomsfördelningen, tillfredsställa sina medlemmars behov. Läger man härvid i förstone till grund, såsom vi i hela denna avdelning vilja göra, antagandet av ett i strängaste mening *stationärt* samhälle, så blir nationalinkomstens begrepp relativt enkelt: den sammanfaller då med hela årsproduktionen av förnödenheter och tjänster, blott med det inskränkande förbehåll, att summan av produktionsmedel därvid måste bevaras eller vid behov successivt förnyas, så att dess *substans* varken ökas eller minskas; i motsatt fall skulle ju förutsättningen "stationärt" upphävas, samhället i fråga skulle antingen öka eller minska sitt välstånd, sin standard of life, och så till vida icke vara stationärt, även om dess befolknings numerär förbleve oförändrad.

Detta sakförhållande påpekades som bekant redan av Adam Smith, och till denna hans grunduppfattning ha senare skriftställare icke förmått lägga något väsentligt, hur mycket man än — enligt min åsikt med ganska litet skäl — trots sig kunna mästra och förbättra det Smith'ska inkomstbegreppet.<sup>1)</sup>

Adam Smith uppställde emellertid i detta sammanhang en annan sats, lika sann i sin grund som vanskelig i tillämpningen. Han framhåller nämligen, att "de nyttiga kunskaper och färdigheter, som invånarna eller medlemmarna av samhället tillägnat sig, böra räknas till nationens fasta kapital". Utan tvivel är också vidmakthållandet av dessa färdigheter ett lika oundgängligt produktionsvillkor som bevarandet av kapitalet i egentlig mening. Ja man kunde gå än längre och säga, att så väl ungdomens fostran till nyttiga samhällsmedlemmar som också själva det fysiska bevarandet eller förnyandet av arbetskraften utgör ett dylikt nödvändigt produktionsvillkor. Naturligtvis får man ej alltför mycket urgera denna synpunkt: bevarandet av arbetskraften, d. v. s. av hälsa och kroppskrafter, utgör ju självändamål, icke blott medel för produktionen, och likaså är uppfödandet av barn, därest det kan ske utan alltför stora bekymmer, helt visst ett av livets rikaste glädjeämnen. Så mycken sanning ligger dock i dessa reflexioner, att t. ex. det i vår egen inkomstskattelag förekommande skattefria avdraget såväl för den skatt-

<sup>1)</sup> I sitt bekanta ungdomsarbete, *Die Lehre vom Einkommen etc.* (Tübinger Zeitschr. 1863), har Schmoller citerat Smith falskt, då han påstår, att denne ur den rena nationalinkomsten velat utesluta *lönerna* för de arbetare, som underhålla det fasta kapitalet, varmed Smith (enligt Schmoller) skulle ha gjort "det stora språnget från nationalekonomiens ståndpunkt till den privata företagarens, vilken följdriktigt räknar arbetslönen till produktionskostnaderna".

Hos Smith står emellertid på det citerade stället (*Wealth of Nations*, Bk. II, Ch. II) något helt annat, nämligen att *arbetsprodukten* i detta fall icke utgör någon del av den nationella nettoinkomsten, men *väl* arbetslönen (*the price of that labor*). I andra fall åter, fortsätter Smith, nämligen när det gäller arbete, som direkt nedlägges på framställandet av konsumtionsförnödenheter, ingå såväl arbetsprodukten som arbetslönen (i den mån denna av arbetarna i sin helhet konsumeras) i den nationella nettoprodukten. Mot detta resonemang kan näppeligen någon förnuftig anmärkning göras. Man måste tvärtom här beundra Adam Smiths skarpsinne och klassificeringsförmåga, trots hans ännu något ofullkomliga insikt i kapitalets väsen och funktioner, vilket t. ex. kommer honom att fränkänna boningshus egenskapen av kapital.

skyldiges (och eventuellt hans hustrus) eget levnadsminimum, som för de av honom underhållna barnens, icke behöver anses bero på några särskilda, humanitära hänsyn, utan väl överensstämmer med samhälls-ekonomiens själva grundväsen.

Av den nämnda allmänna samhällsproduktionen skulle nu de kollektiva samhällsfunktionerna, statens och kommunernas verksamhet, rent av kunna uppfattas såsom en beståndsdel; i det staten och kommunerna dels förse oss med sådana direkt konsumerbara förnödenheter och tjänster, vilkas framställande bättre sker på kollektiv väg än genom enskildas eller privata sammanslutningars bemödanden (post, telegraf, statsjärnvägar, vatten och belysning i städerna och andra tätbefolkade samhällen, gators och landsvägars underhåll m. m.), dels också sörja för den nödvändiga *betingelse* för all produktion, som ligger i samhällsordningens upprätthållande, yttre och inre rättsskydd, undervisningsväsen o. s. v. I många fall gripa naturligtvis dessa båda kollektiva verksamhetsgrenar in i varandra: tryggheten till liv och egendom är ett gott i och för sig även frånsett dess betydelse för produktionen, det statliga rapport- och transportväsendets prestationer avse såväl direkt konsumerbara tjänster som medel för produktionen, något liknande gäller om det offentliga undervisningsväsendet o. s. v.

Uppfattas saken på detta sätt, så kan målet för denna kombinerade enskilda och offentliga produktion i det nutida samhället visserligen icke sägas vara att åstadkomma den största möjliga behovstillfredsställelse för samhället i det hela; ty detta skulle förutsätta en planmässig, socialistisk eller kommunistisk anordning av såväl produktionen som produkternas fördelning, under det att faktiskt denna fördelning nu i huvudsak beror på vars och ens innehav av de produktiva agenterna: arbete, jord, kapital o. s. v. Men väl kan den i viss mån sägas gå ut på åstadkommande av den största möjliga summa av *medel* till behovstillfredsställelse; ty om med tillgängliga produktionskrafter produktionsresultatet på någon punkt kunde ökas, så borde redan lagarna för den allmänna prisbildningen (den ekonomiska principen) leda till, att sådana krafter, vare sig i den enskilda eller kollektiva verksamheten, dirigerades till just denna punkt. Priset på den kollektiva verksamhetens produkter representeras naturligtvis härvid av de skatter och avgifter, som de enskilda få vidkännas för att hålla denna verksamhet vid makt.

Som emellertid sistnämnda prisbildning, åtminstone formellt, icke föregår på den fria konkurrensens väg, genom tillgång och efterfrågan på marknaden, utan på väsentligt olika sätt, så blir det onekligen enkla och redigare, att, såsom också vanligen sker, för tanken särskilja och sidoordna den offentliga och den privata produktionsverksamheten. Även där den förra går ut på individuellt åtskilda förnödenheter och tjänster, vilka alltså direkt kunna betalas och ofta också, i form av taxor eller gebyrer, betalas av den, som tar dem i anspråk, har dock denna offentliga produktion i regeln en mer eller mindre *monopolistisk* karaktär, och prissättningen på dess produkter och tjänster sker *ensidigt* från statens (resp. kommunernas) sida. Mycket ofta saknas emellertid, enligt sakens natur, en dylik individualisering av det allmännas tjänster: ehuru varje enskild individ måste mer eller mindre kunna bilda sig ett begrepp om det gagn han anser sig ha av dem eller det intresse han hyser för deras åstadkommande, kan han dock icke omedelbart köpslå

om deras pris såsom i fråga om varor och tjänster, utbudna på marknaden; ja, icke ens — såsom vid den nyssnämnda monopolistiska prissbildningen (gebyrer och taxor) i viss mån är fallet — utsträcka eller inskränka sin konsumtion av dessa förnödenheter eller tjänster till det belopp han anser för sig fördelaktigast.

Icke dess mindre är det påtagligt, att omfånget av den offentliga produktionen (statens och kommunernas verksamhet) — och därmed, i den mån dess kostnader icke täckas av gebyrer och taxpris, det allmännas skattebehov — måste begreppsmässigt stå i ett noggrant avpassat, om än i praktiken icke alltid lätt påvisbart, förhållande, icke blott till hela den privata samhällsinkomsten, utan även till dess delar, de enskildas inkomster. Gäller det konsumerbara förnödenheter eller tjänster, så bör principiellt varje enskild individ vara i tillfälle att så fördela sin konsumtion mellan de av det allmänna och de i marknaden utbudna nyttigheterna, att med tagen hänsyn till det av honom i skatteväg erlagda, *nödvändiga* priset på de förra hans behovstillfredsställelse blir så stor som möjligt.<sup>1)</sup> Gäller det åter den oundgängliga betingelse för all produktion, som ligger i samhällsordningens, rättssäkerhetens, undervisningsväsendets o. s. v. upprätthållande, så måste kostnaderna för denna lika väl som andra produktionskostnader täckas av produktionens bruttoresultat, och deras storlek borde i möjligaste mån avpassas så, att, med hänsyn tagen till dessa omkostnader, produktionens nettoresultat för varje enskild producent blir så stort som möjligt; vilket innebär, att den offentliga verksamhetens omfång bör utsträckas så långt, att de marginella kostnaderna nätt och jämnt motsvara den av dem förorsakade ökningen i varje enskilds produktions och därmed också den totala produktionens bruttoavkastning. Naturligtvis gäller detta endast i stora drag. Även den maximering av behovstillfredsställelse, som man plägar tillskriva den fria konkurrensen, är ingalunda absolut, utan högeligen relativ. Endast i ett avseende är den säkert garanterad, nämligen så, att ingen behöver betala för något, som han icke har motsvarande gagn av. *Denna* fordran kan, åtminstone teoretiskt, även den offentliga verksamheten uppfylla och *bör* enligt min mening även uppfylla.

Den skenbara motsägelse åter, vari dessa satser stå till vårt ovanstående medgivande, att den enskilde icke kan köpslå om priset på det allmännas tjänster, torde försvinna, om man betänker, att det i regeln endast är fråga om en successiv ökning, eller någon gång minskning, av den offentliga verksamhetens omfång. Då nu varje sådan förändring är förenad med ett ökat, resp. minskat, skattebehov, borde den rätteligen föranleda en överläggning om, *vilka* skatter, som skola för ändamålet tagas i anspråk, resp. vilka som kunna efterskänkas. Teoretiskt sett måste då, om åtgärden i fråga över huvud medför allmänt gagn, fördelningen av de nytillkommande eller bortfallande skattebeloppen ovillkorligen kunna ordnas så, att resultatet också för varje enskild samhällsmedlem, som över huvud betalar skatt, medför ett ökat gagn. Praktiskt sett får man naturligtvis nöja sig med mindre, nämligen med ett visst

<sup>1)</sup> En konsekvens härav blir, att samhället icke utan tvingande skäl bör sätta priset på sina individuellt konsumerbara tjänster högre, än vad som kräves för omkostnadernas täckande. Men väl kan det med fördel sätta det *lägre*, ja lika med noll, i fall omkostnaderna lämpligare täckas genom särskilda, för ändamålet anordnade skatter (t. ex. vägskatt).

skydd för minoriteternas rätt, enklast väl genom fordran på kvalificerad majoritet vid besluten, såsom jag i mina tidigare skrifter påyrkat, och som sedermera, men blott för kommunalbeskattningsens del, i viss mån genomförts hos oss.

Detta blir alltså det första resultatet av vår undersökning, ett ganska vagt sådant utan tvivel, men dock, såsom mig synes, bättre än det skäliga intetsägande, som innebäres i ett naket hänvisande till skatteförmågeprincipen, vilken ju icke utsäger något alls om de offentliga utgifternas och därmed skatternas *konkreta* höjd. Sistnämnda fråga kan i sin allmänhet endast besvaras så, att en viss *harmoni* mellan det offentligas och de enskildas såväl inkomster som utgifter måste eftersträvas; kunde denna harmoni i detalj genomföras — varpå jag här icke vill ytterligare ingå — skulle skatteproblemet redan vara löst utan inblandande av någon annan princip.<sup>1)</sup>

Den personliga inkomsten kommer naturligtvis även i detta tänkta fall att spela en stor roll jämväl såsom skattegrund, då man ju i allmänhet, ehuru visst icke alltid, kan utgå från att personer i samma ekonomiska ställning ha ungefär lika gagn och intresse av den offentliga verksamhetens olika grenar. Den personliga inkomstens begrepp åter bleve likaledes mycket enkelt, nämligen resultatet av den enskildes förvärvsverksamhet under skatteperioden efter frändrag av utgifterna för hans förmögenhets vidmakthållande<sup>2)</sup> — detta dock närmast under förutsättning, att egenskapen "stationär" jämväl sträckte sig till den enskilda hushållningen.

En sådan förutsättning kan emellertid icke göras. Även i ett praktiskt taget stationärt samhälle är den enskildes ekonomiska liv underkastat förändringar. Om också det samfälliga förrådet av produktionsmedel tänkes oförändrat, kan den enskilde individen såväl öka som minska sitt innehav därav, varvid då någon eller några andra måste tänkas i jämnt motsvarande grad minska, resp. öka sitt. Sker detta mot *vederlag*, i det att inkomstdelar utbytas mot förmögenhetsdelar och omvänt, så uppstår emellertid ingen förändring i vårt ovanstående resonemang. Vare sig man här, såsom vid inkomstskatten vanligen sker, låter den sparade och till förmögenhet förvandlade inkomsten, men däremot icke den konsumerade förmögenhetsdelen, få karaktär av (beskattningsbar) inkomst, eller man, såsom J. St. Mill förordade, och såsom vid konsumtionsbeskattningen faktiskt äger rum, låter konsumtionens omfång utgöra skattegrund, skulle ju i alla fall under nämnda omständigheter det offentligas utgifter och de enskildas konsumtionsutgifter fortfarande hålla sig inom nationalinkomstens gränser utan att angripa själva förmögenhetssubstansen.

Annat blir förhållandet vid s. k. benefikt fång, t. ex. en större, icke för omedelbar konsumtion avsedd, och ur givarens egen förmögenhet utgående *gåva*, eller ett *arv*. Sådana förmögenhetstillförsler bilda uppenbart ingen beståndsdel av nationalinkomsten, och så till vida skulle icke

<sup>1)</sup> Endast om en viss skattesumma *utifrån*, t. ex. såsom krigsskadeersättning, påläggas samhället, eller ock på grund av äldre förpliktelser åligger detsamma, och ett positivt resultat alltså ovillkorligen måste åstadkommas, är man vid skattefördelningens bestämmande tydligen hänvisad till beslut med enkel majoritet, och skatteförmågeprincipen blir väl härvid i stort sett den enda vägledningen, ehuru allt annat än en exakt sådan.

<sup>2)</sup> Det s. k. Hermann-Schmoller'ska, i grunden väl redan det Adam Smith'ska inkomstbegreppet.

heller det allmänna för sina löpande utgifter kunna tillägna sig någon ansevärdare del av dem utan att störa den ekonomiska jämvikten i samhället i riktning av ett försämrat nationalvästånd för framtiden. Visserligen upphöra genom döden arvlåtarens behov, men i ett stationärt samhälle måste man antaga, att den kvarlevande befolkningens behov i samma mån organiskt ökas, så att den totala behovssumman förblir oförändrad.

icke dess mindre vilja många författare räkna arv (och gåva) såsom beskattningsbar inkomst, vilken blott därför skulle undslippa inkomstskatt, att den faktiskt redan är på annat sätt beskattad. Arvs- (och gåvo-) skatten skulle alltså egentligen vara att betrakta såsom en utbruten del av inkomstskatten. Även Davidson ansluter sig i sitt arbete. Om beskattningsnormen vid inkomstskatten (1889), i grunden till detta uppfattningssätt, dock med den särskilda motivering, att om också detta slags förmögenhetstillförsler icke i längden kunna eller bära vara skatte-källa och så till vida icke heller kunna kallas inkomst, så bära de dock tagas i betraktande vid inkomstskattens avmätande, enär de påtagligen innebära ett bevis på ökning av den ifrågavarande personens skatteförmåga.<sup>1)</sup> Arvs- (och gåvo-) skatten skulle alltså enligt Davidson utgöra en förstärkt skatt på den övriga eller verkliga inkomsten, nutida eller framtida.

För min del kan jag icke ansluta mig till detta betraktelsesätt. Vore rätten, exempelvis till arv, lika oomtvistlig som, enligt det vanliga föreställningssättet, en persons rätt till vad han förvärvat i sitt anletes svett genom tröget och mödosamt arbete, så borde, enligt min mening, någon arvsskatt över huvud icke utgå, lika litet som den s. k. giftorätten i vår lag är underkastad arvsskatt, eller med än större skäl. Ett sådant fall skulle uppstå, i den mån arvtagarna — såsom ännu kan förekomma inom den slutna familjehushållningen och fordom var långt vanligare än nu — själva hoparbetat den arvfallna förmögenheten. Tänka vi oss, för att taga ett riktigt slående exempel, en hemmason på landsbygden, som för sin ålderstigna faders räkning en längre tid skött jordbruket på gården och därvid icke blott förkovrat denna utan även betalat eller avbetalat på dess skuld, vilken vi antaga från början har varit så stor, att gården icke hade något egentligt förmögenhetsvärde; så är det svårt att inse, huru någon skatt med rätta kunde avkrävas honom, när han vid faderns död juridiskt träder i besittning av det, som moraliskt eller socialt sett redan måste betraktas såsom hans självförvärvade egendom.

Arvsskattens verkliga grund, och på samma gång förklaringen till dess utomordentligt starka utveckling just i nutiden, ligger, enligt min mening, fastmer i, att arvingarnas rätt i all regel icke är lika oomtvistbar, som den skulle varit i ett dylikt, sällsynt undantagsfall — med ett ord: i ett begynnande, mer eller mindre klart fattat *underkännande* av den fulla, obeskurna arvsrätten såsom sådan. Detta bevisas klarast av det i nutiden med växande styrka uppställda kravet på, att kretsen av överhuvud arvsberättigade personer borde ansevärdt inskränkas. Här är det alltså icke längre fråga om skatt utan om en total konfiskation av kvarlåtenskapen, vilken, då nära släktingar icke äro för handen, skulle behandlas såsom danaarv eller herrelöst gods; i de fall, där arv fortfarande skulle

<sup>1)</sup> Davidson gör som bekant i det hela gällande, att normen för inkomstskatten icke nödvändigtvis behöver vara inkomsten själv. Namnet inkomstskatt skulle motiveras med, att inkomsten dock i huvudsak eller i regeln är dess norm, alltså "a parte potiori".

ifrågakomma eller nu faktiskt utgår, torde man då med allt skäl kunna betrakta den s. k. arvsskatten såsom en *partiell konfiskation*. Endast på detta sätt får man också en otvungen förklaring av dess från de flesta andra skatter så starkt avvikande konstruktion: dess av samhällets år från år växlande skattebehov oberoende, fasta skattekvoter samt den dubbla progressionen efter såväl arvslottens storlek som avlägsenheten i släkt.

Men en oundviklig konsekvens härav är tvivelsutan, att arvsskattens avkastning icke av det allmänna bör konsumeras för dess löpande utgifteer utan *fonderas* för att bevara sin förmögenhetskaraktär, en fordran, som visserligen inom skattelagstiftningen ännu blott framställts såsom ett önskemål, men som torde komma att framtinga sig själv, i den mån arvsskatten ytterligare utvidgas, vilket näppeligen kan vara mer än en tidsfråga.

Jaag har uppehållit mig vid denna sak, icke därför, att arvsskattens ställning i vårt skattesystem skulle vara ifrågasatt — utom naturligtvis vad skattens användning beträffar — utan emedan det här förda resonemanget, såsom sedan skall visas, torde ha en vida mer omfattande tillämpning. Skulle åter någon invända, att det enligt denna uppfattning fortfarande blir oavgjort, huruvida den del av kvarlåtenskapen, som faktiskt tillfaller arvtagarna, skall betraktas såsom *inkomst* för dem eller ej, så vill jag icke tvista härom. Det förefaller dock ganska naturligt, om den reducerade arvsrätten — som staten alltså sanktionerar — i likhet med giftorätten betraktas såsom egendom, på vilken arvtagaren redan förut ägt ett ideellt anspråk — för descendenteras del kunde man ju här (med Schanz) erinra om bestämmelserna angående deras s. k. laglott — och som därför icke till sitt kapitalbelopp utan endast med avseende på den framtida avkastningen därav blir underkastad skatt.<sup>1)</sup>

Huruvida det sagda också har full tillämpning på testamente och gåva, synes mera omtvistligt, men skall här icke närmare undersökas. Särskilt gåvoskatten torde dock i vår skattelagstiftning alltför mycket kommit att behandlas såsom ett bihang till arvsskatten eller kanske snarare såsom ett medel att hindra defraudation av arvsskatt, men utan tillräckligt beaktande av gåvoinstitutets egendomliga karaktär. Något liknande torde gälla om skatt på testamente.

## II.

Vi ha hittills alltjämt förutsatt ett väsentligen *stationärt* samhälle. Faller denna förutsättning och utbytes mot antagandet av ett framåtskridande samhälle, så uppstår för inkomstbegreppets bestämmande nya svårigheter och i det hela så många nya finansiella problem, att det är förwånansvärt, att inom finanslitteraturen denna skillnad så föga beaktats. Man torde t. o. m. kunna påstå, att de viktigaste och mest svårösta skattefrågor just sammanhånga med samhällets faktiska progressivitet.

För enkelhetens skull vilja vi i det följande, då intet annat särskilt

<sup>1)</sup> A d. W a g n e r s påstående, att i Bremen inkomstskatt för arv skulle utgått vid sidan av arvsskatten, berodde, såsom Schanz (Finanzarchiv, 1896) framhåller, på ett misstag. Å andra sidan gör Schanz i samma uppsats (mot R o s c h e r) den föga befogade invändningen, att om benefika fång icke erkännas såsom beskattningsbar inkomst, så borde en genom ett legat tillkommen *livränta* icke erlägga inkomstskatt. Livräntors behandling i skatteväg är helt visst irrationell, då skatten i verkligheten jämväl går ut över det konsumerade kapitalet; rättas emellertid detta förhållande, så att endast nettoräntan beskattas, så skulle de ju endast behandlas lika med alla andra kapitalräntor, vilkas egenskap av inkomst varken Roscher eller någon annan förnekat.

utsäges, förutsätta, att denna progressivitet uteslutande yttrar sig i en år från år tillväxande *folkmängd*, under det att det samhälleliga välståndet tänkes ungefär oförändrat. En stark, successiv ökning av folkmängden är faktiskt det tillstånd, vari de flesta nationer i Europa eller av europeisk härstamning — och även åtskilliga andra, såsom i Egypten, på Java o. s. v. — sedan ett århundrade eller ännu längre tillbaka befunnit sig. För de flesta nutida människors föreställning står detta t. o. m. såsom befolkningarnas normala existensform, vilket dock naturligtvis är en orimlighet.<sup>1)</sup> Så länge emellertid detta tillstånd fortvarar, är det klart, att nationalinkomsten i betydelse av konsumtionsfond — vilket alltid måste vara dess verkliga eller huvudsakliga funktion — icke längre kan sammanfalla med årsproduktionen, även efter frändrag av de för produktionsmedlens underhåll nödiga uppoffringarna av arbete och naturkraft. Fastmer måste summan av produktionsmedel här undergå en mot folkmängdens tillväxt fullt motsvarande, ständig *ökning*. I ett gammalt land, där den mesta och bästa åkerjorden redan är tagen i bruk, och tillgången på övriga naturagentier, såsom skogar, gruvor, vattenkraft o. s. v. likaledes är strängt begränsad, är f. ö. en *likformig* ökning av samtliga produktionsmedel vid oförändrad teknik en omöjlig sak. Den snabba folkmängdstillväxten i Europa har i själva verket haft till förutsättning en oöverskådlig rad av tekniska och kommersiella framsteg, varigenom det dels blivit möjligt att avlocka den gamla åkerjorden och de till åker förvandlade betesmarkerna allt rikligare skördar, dels livsmedel och råämnen från de transoceaniska länderna tagits i utbyte mot alstren av Europas så utomordentligt starkt ökade industri, vilken å sin sida uppväxt på grundvalen av de i allt starkare anspråk tagna underjordiska rikedomarna i dess kolgruvor och malmstreck (hos oss även av de förut svårtillgängliga naturskogarna). I varje fall har denna utveckling krävt oerhörda mängder av nytt kapital, säkerligen och enligt sakens natur i långt starkare grad än befolkningarna själva tillväxt. Detta nya kapital, frukten av nationens successiva besparingar, kan för enskilda individer vara en stor rikedomskälla, men för nationen i dess helhet är denna kapitaltillväxt helt enkelt en nödvändig sak, vid vars uteblivande dess standard of life ögonblickligen skulle börja sjunka. Detsamma gäller f. ö. även om själva de tekniska framstegen. Skyddad genom patenträtt eller på annat sätt kan en teknisk uppfinning helt visst bereda sin innehavare ofantliga inkomster, men dessa måste i själva verket tagas från en nationalinkomst, som pr huvud av befolkningen tilläventyrs icke alls undergått någon ökning.

En omedelbar konsekvens av detta blir, att den del av det offentliga verksamhet, som avser att förse oss med konsumerbara förnödenheter och tjänster, ännu långt mindre än i det stationära samhället kan sidoställas med eller få sitt mått av hela den samfälliga (privata) produktionen — eftersom en alltjämt ökad del av denna nu över huvud taget icke är eller kan vara avsedd för konsumtion — alltså icke heller med summan av privatinkomsterna, så som de i förra avdelningen definierades. Blott i den mån samhällsverksamheten avser själva produktionens underlättande eller säkerställande, bör dess utsträckning allt fortfarande ske i det omfång, som medger största möjliga resultat av själva produk-

<sup>1)</sup> På Adam Smith's tid räknade man, som bekant, med en fördubbling av folkmängden först på — femhundra år!

tionen, inbegripet en fullt tillräcklig kapitalökning. Det är klart att grämserna mellan dessa två områden äro ytterst svåra att uppdraga. Icke dess mindre torde denna distinktion vara av största vikt: många offentliga utgifter, som tjäna till ökad trevnad och behag för det nutida samhällslivet, och som skenbart kunna ske utan att i högre grad inkräkta på den privata konsumtionen — i det att medlen till dem tagas från den eljest till kapitalbildning avsedda delen av privatinkomsterna — bliva förkastliga, ifall den nödiga utrustningen med kapital för framtidens behov härigenom äventyras. Till en tid kan väl en sådan kapitalbrist fyllas genom lån från utlandet, men naturligtvis icke i längden.

Å andra sidan får man icke glömma, att den *direkta* nyttan av kapitalbildningen under faktiskt rådande samhällsförhållanden, endast kommer det relativa fåtal till godo, som i större omfattning lyckats bli ägare av kapital. För den stora, nästan egendomslösa massan av befolkningen blir det härvid endast fråga om den *indirekta* nyttan av kapitalet såsom produktionsverktyg eller förskotteringsfond för arbetslönerna, varigenom dessa kunna bringas i höjden eller åtminstone hindras från att sjunka; denna nytta skulle f. ö. komma arbetarna på ungefär samma sätt till godo, om produktionen bedreves med från utlandet upplånat kapital; eller de kunna medelst nutidens lättare kommunikationer uppsöka kapitalet (jämte naturtillgångarna) i dess hemland, genom utvandring.

Frågan blir nu, i vad mån dessa förhållanden böra inverka på vår definition av personlig inkomst. Såsom skattekölla måste de enskilda inkomsternas summa givetvis fortfarande överensstämma med nationalinkomsten i ovannämnda, inskränkta omfattning, men hur går det med dem såsom skattenorm? Kan det vara nog med, att vid den skattepliktiga inkomstens bestämmande, såsom de flesta skattelagar föreskriva, och såsom i det stationära samhället skulle vara berättigat, avdrag endast får göras för den del av inkomsten (eller "intäkterna") som användes till *underhåll* av den skattskyldigas kapital? Borde icke följderiktigt i det progressiva samhället avdrag få ske jämväl för den del därav, som användes till "fast egendoms förbättring, tillökning av inventarier eller kapitalavbetalning å skuld" ävensom i det hela till ny kapitalbildning, åtminstone i det omfång, som motsvarar landets behov av nytt kapital; eller snarare — då en ökning jämväl av kapitalets relativa storlek och därigenom av det allmänna välståndet är önskvärd — för all inkomst, som över huvud sparas och kapitaliseras?

Ansatser i denna riktning ha i nutidens lagstiftningsarbete icke saknats. Faktiskt har också ingen mindre än J. St. Mill föreslagit ett dylikt tillvägagående, delvis dock med en annan motivering, i det han betraktade det såsom en otillätlig *dubbelbeskattning* att först beskatta kapitalet, när det bildas, och sedan på nytt dess framtida ränteavkastning. Detta argument kan visserligen icke godkännas, ty förvärvandet av den inkomst, som bildat kapitalet, och dettas senare användning i räntebärande syfte, utgöra uppenbarligen två skilda förvärv, som var för sig kräva statens medverkan och skydd, och så till vida båda böra beskattas. Men analogien mellan underhållet eller förnyelsen av "stamkapitalet" och en nödvändig ökning av detta för att bibehålla (eller öka) den allmänna välståndsnivån kvarstår icke dess mindre och förtjänar beaktande.

Förhölle det sig nu så, att kapitalbildningen vore likformigt utbredd

över hela befolkningen, så att en familj med många barn, vilkas produktiva utrustning i framtiden alltså kräver mycket kapital, också hade en i motsvarande grad ökad förmåga att spara, så skulle nämnda skäl i själva verket ha stor betydelse. Men som var och en vet, förhåller det sig alldeles omvänt: de som äro i största behov av kapital ha liten eller ingen förmåga att bilda sådant, under det att kapitalbildningen väsentligen sker från personer, som redan ha nog eller övernog av kapital. Att ytterligare öka detta missförhållande genom att överflytta en del av de förmögna skattebördan på svagare skuldror kan näppeligen förordas. Även den inkomst, som användes till kapitalbildning, bör därför i regeln beskattas — vissa undantag, såsom avdrag för försäkringspremier till ett visst ringa belopp, stå icke i strid med denna regel, utan bekräfta den —; snarare kunde konsekvensen fordra, att icke heller avdrag för underhåll av redan befintligt kapital medgäves, då ju även detta är allt annat än likformigt fördelat bland de skattskyldiga. Den fara åter, som härigenom uppstår för åstadkommandet av en kapitalbildning i tillräckligt omfattning, får det allmänna försöka förebygga genom att självt, med de medel som stå det till buds — varom mera i det följande — bilda kapital.

Dock kunde det förefalla hopplöst att i skatteväg söka vinna all erforderlig bot för den sociala paradox, som vi nyss påpekat. I ett stationärt samhälle bör även en måttligt hög arvsskatt, rätt använd, kunna tjäna till en successiv utjämning av den sociala fördelningens traditionella orättvisor. I ett starkt progressivt samhälle däremot måste, såsom vi redan framhållit, även kapitalutrustningen pr huvud av befolkningen nödvändigtvis växa, ägandet åter av kapitalföremålen och deras avkastning förblir i regeln i händerna på ett relativt fåtal, de större spararna och deras arvingar; och den stora del av befolkningen, vilkas föräldrar endast lämnat dem sin egen medellöshet i arv, komma därigenom i ett allt starkare beroende av kapitalets (inbegripet naturrikedomarnas) innehavare. Klyftan mellan fattig och rik ökas alltjämt, och ville man söka en utjämning genom fortsatt skärpning av arvsskatten, skulle man måhända nödgas tillgripa sådana skattesatser, att den privata sparverksamheten modfällades och rent av ginge tillbaka, varigenom man komme så att säga ur askan i elden.<sup>1)</sup>

Lyckligtvis finnes det i nutiden en omständighet, som gör denna sak något mera hoppfull. nämligen den inom alla civiliserade länder framträdande tendensen till en minskad folkökning, vilken redan hade börjat före världskriget och säkerligen icke så snart kommer att avstanna. I den mån denna tendens gör sig gällande, underlättas uppenbarligen lösningen av såväl det nämnda som övriga finansiella problem, vilka mer eller mindre äro konsekvenser av den progressiva samhällstypens fortvaro, och som vi nu gå att betrakta.

### III.

En sådan konsekvens är som bekant den ökade knapphet på jord och andra naturagentier samt i tätare befolkade samhällen på byggnads-

<sup>1)</sup> Möjligt är visserligen och till och med troligt, att ett sparande för vissa, sociala ändamål — om dessa vore klart fastställda — skulle för kapitalisten vara mera tilltalande än utsikten, att hans förmögenhet såsom en droppe i havet uppslukas av de allmänna statsutgifternas konto pro diverse.

grund, som gör själva innehavet av jord till en ständigt växande inkomstkälla.<sup>1)</sup>

Såsom numera allmänt erkännes, innebär tillkomsten eller tillväxten av en dylik inkomstkälla ingalunda någon verklig ökning av samhällets försörjningsmöjligheter och därmed av det allmänna väståndet, utan raka motsatsen; något som möjligen kan undandöljas, men naturligtvis icke upphävas genom en ur *andra* källor — tekniska och kommersiella framsteg, stark ökning av kapitalet i egentlig mening, icke minst det på jorden nedlagda o. s. v. — härrörande, samtidig ökning av den nationella produktionens avkastning. Man möter icke sällan påståendet, att jordröntan, särskilt tomröntan i städerna, vore en frukt av samhällets industriella utveckling, som "ger jorden värde" o. s. v. Detta är dock en mindre riktig uppfattning av det verkliga sakförhållandet. Befolkningens koncentrerung i städerna gynnar arbetets förening och delning och därmed den industriella produktionen, men för denna koncentration bilda de växande avstånden från stadens centrala delar ett *hinder*, som endast ofullkomligt kan övervinnas, vilket ger ägarna av de välbelägna tomterna tillfälle att ålägga samhället en tribut i form av tomtränta. På samma sätt kan en ny uppfinning, t. ex. Bessemer- eller Thomas-metoden, "ge värde" åt förut värdelösa malm tillgångar, men endast om de förekomma i otillräcklig mängd i förhållande till behovet, eller ock utbudet av dem artificiellt hålles tillbaka av gruvägarna. I motsatt fall skulle de fortfarande icke ha något värde alls, men just då hade uppfinningen ifråga kunnat åstadkomma sitt största möjliga gagn för hela befolkningen.

Till den rena jordröntan torde för övrigt i detta sammanhang böra läggas det ökade hyresvärdet av redan befintliga hus och byggnader, som blir en följd av den ökade knappheten på byggnadsmaterial eller eljest ökade byggnadskostnader o. s. v.

Det låter nu icke förneka sig, att dessa och dylika intäkter äro av en i nationalekonomiskt hänseende väsentligt olika art mot de på arbete — eller arbete och sparande i förening — beroende inkomsterna. De förra skulle ju kunna tänkas helt borta, utan att därför den fond av produktiva tjänster, på vilken samhället lever och förkovras i ringaste mån förminskades — den skulle tvärtom tillväxa genom de personliga ansträngningarna hos dem, som nu kanhända icke alls behöva arbeta. På sätt och vis bilda dessa inkomster den diametrala motsatsen till de förut omnämnda, för sparande och kapitalbildning avsedda inkomstdelarna. Rörande dessa måste, såsom vi redan framhållit, samhället se sig väl före, innan det över huvud tar dem i anspråk vid beskattningen; särskilt borde det icke använda en sådan skatt för konsumtiva ändamål, så vida icke den samhälleliga kapitalbildningen samtidigt är på annat sätt tryggad; beträffande åter de nu behandlade, skulle man — då de ju under fri konkurrens icke i verkligheten låta sig avskaffa — kunna sätta

<sup>1)</sup> I en amerikansk facktidsskrift förekom kort före kriget den uppgiften, att den agrariska jordröntan i Förenta Staterna "under de sista 15 åren ökats lika mycket som förut alltsedan Columbi dagar" — m. a. o. den skulle under nämnda korta tidsrum ha fördubblats. Till en del var detta resultat säkerligen endast skenbart, beroende på den sänkning av penningens värde, som redan före kriget ägde rum alltsedan mitten av 1890-talet, till en annan del hade den naturligtvis sin orsak i nytt, på jorden nedlagt, verkligt kapital, men i huvudsak var den nog ett uttryck för den ökade knappheten på odlingsjord, jämväl i nya världen.

ifråga, om de icke rätteligen i sin första uppkomst bort indragas till stat och kommun för att sålunda komma hela samhället till godo. Svårigheten att noggrant avskilja dem från andra, otvivelaktigt berättigade arter av förvärv, det önskvärda i att undvika alla tvära och brådstörtade förändringar i den nedärvda samhällsstrukturen o. s. v. kunna avgiva fullt giltiga skäl att i det väsentliga bevara dessa inkomster åt dem, som en gång fått ett lagligt anspråk på dem och därvid "knutit ett förnuftigt intresse"; men den motsatta åsikten, som i dem ser en godtycklig tribut, lagd på det produktiva arbetet och det legitima förvärvet, kan näppeligen heller avvisas såsom alldeles obefogad. Redan som en kompromiss mellan de olika uppfattningarna härvidlag hade härför en speciell fiskalisk behandling av detta slags inkomster varit på sin plats, och den tendens i nutiden att urskilningslöst behandla inkomst av fast egendom såsom "all annan inkomst" torde i grunden vara frukten av en fel inriktad nivelleringslusta.

I varje fall borde en fortsatt *ökning* av dessa oförtjänta inkomster, yppande sig i en successiv ökning av kapitalvärdet på jord och tomter, skogar, gruvor, vattenkraft o. s. v., i möjligaste mån förhindras. Det medel härtill, som man trots sig finna i den, även hos oss planerade s. k. värdestegringskatten, är föga adekvat; det ger så att säga på en gång för mycket och för litet. Det ger för mycket, om samhället frestas att såsom lämplig inkomstkälla för sina sedvanliga utgifter betrakta och behandla ett socialt fenomen, som i grund och botten endast innebär en tilltagande brist på naturagentier och så till vida ett förarmande av samhället, ett sjunkande av dess välståndsnivå; men på samma gång ger medlet i fråga allt för litet, om samhället nöjer sig med några procent i skatt av värden, som det borde tillägna sig i deras helhet, då ingen enskild *med fog* kan göra anspråk på dem. Vi stöta alltså än en gång på en inkomstkälla för samhället, som borde anlitas i långt högre grad än som sker, men till *fondering*, icke till löpande ändamål.

Framhållas må, att denna ståndpunkt icke på något sätt innebär ett förordande av hårdhet eller snikenhet från de fiskaliska intressenas sida. Tvärtom, allt som i dylika fall med någon grad av sannolikhet kan anföras till stöd för det enskilda intressets berättigande: i främsta rummet naturligtvis det på egendomens förkovran faktiskt nedlagda arbetet och kostnaderna, vidare den spekulativa verksamheten och det risktagande, som är oskiljaktigt från all affärsverksamhet, slutligen och ej minst den omständigheten, att en framtida värdestegring ofta redan tagits med i räkningen vid den ifrågavarande egendomens förvärvande, så att köpesumman eller, vid arvskitfen, övertagningssumman faktiskt varit högre, än som omedelbart motsvarat en skällig förräntning på kapitalet — allt sådant må till fullo respekteras och tagas i betraktande; men återstoden, stor eller liten, den verkligt oförtjänta värdestegringen, bör icke *skattläggas*, vilket här är meningslöst, utan konfiskeras.

Å andra sidan kan en ökning av den fasta egendomens kapitalvärde, stundom försiggå utan någon förändring av dess faktiska avkastning, blott i följd av en ihållande sänkning av den allmänna kapitalräntefoten. Att sådana värdestegringar icke utan vidare kunna likställas med de nyss omnämnda, på en verklig avkastningsökning grundade förmögenhetstillväxterna, är ju självklart; om de över huvud borde bli föremål för fiskaliska åtgärder, synes mig mycket tvivelaktigt; så mycket mer som

ju då den motsatta eventualiteten: förmögenhetsminskning i följd av en stegrad räntefot icke gärna kunde lämnas utan avseende.

Än mindre kan det försvaras, att de rent skenbara ökningarna av förmögenhet, genom penningvärdets fall, tagas till beskattning, såsom dessvärre i vårt och andra länder i stor utsträckning skett under och efter kriget, bl. a. vid den s. k. krigskonjunkturbeskattningen. Man må f. ö. hoppas, att de sorgliga erfarenheterna från krigsåren skola kunna leda till, att världens penningväsen hädanefter fotas på en fullt rationell grund, så att häftigare svängningar i penningens värde under alla omständigheter må förebyggas.

#### IV.

En mera indirekt, men icke därför mindre viktig konsekvens av den progressiva samhällstypens förhärskande i nutiden har varit uppkomsten av de *industriella monopolen* eller kvasi-monopolen. Befolkningens allmänna tillväxt, och kanske än mer dess härav föranledda, oundvikliga koncentrerings i stadssamhällen, avger tvivelsutan en mäktig impuls till industriella och kommersiella företag *i stor skala*. De som härvid äro de första på platsen, bli ofta i tillfälle att etablera sig i ett omfång, som utesluter konkurrenter, eller, om sådana dock uppstå, kan en sammanslutning mellan befintliga firmor leda till en ännu mäktigare kamporganisation i detta syfte. Även andra företeelser i nutiden, som icke stå i nödvändigt samband med befolkningens tillväxt, men dock vanligen stimuleras av denna, i främsta rummet samfärdsmedlens utveckling, gynna, såsom man lätt inser, uppkomsten av storföretagen, vilka alltid ha en mer eller mindre utpräglad monopolställning till följd.

Det torde vara fåfängt att vilja förneka, att det är just denna omständighet som, mer och mindre klart uppfattad, i verkligheten ligger till grund för det skarpa tilldragande av skatteskraven, som i nutiden ägt rum gent emot den förnämsta formen för ekonomiska sammanslutningar, nämligen *aktiebolagen*.<sup>1)</sup> I motsatt fall vore det svårt att förklara detta fenomen, ty analogien med den progressiva beskattningen av de enskildas inkomster är ju här i varje fall mycket löslig — närmast ter sig aktiebolagsbeskattningen såsom en partiell dubbelbeskattning på aktieägarnas inkomster — och den från skatteförmågeprincipen hämtade motiveringen för en allmän skatteprogression slår här alldeles slint, eftersom ett rikt bolag ingalunda behöver ha idel rika aktieägare. Man har därför också hos oss och annorstädes funnit sig i detta fall böra inrätta skatteprogressionen, icke efter den absoluta, utan efter den relativa vinstens storlek — m. a. o. det är icke själva inkomsten, utan dess mer eller mindre monopolistiska karaktär (delvis också dess beroende av konjunkturer, varom mer i nästa avdelning), som här avger norm för beskattningen.

Men även beträffande enskildas beskattning torde något liknande gälla. Vore det tänkbart, att den ena människans ekonomiska verksamhet vore för samhället hundra eller tusen gånger så värdefull som den andras, är det svårt att inse, varför icke resultatet av den förras an-

<sup>1)</sup> De s. k. kooperativa företagen, ehuru ofta etablerade i största skala, ha, såsom huvudsakligen konsumtionsföreningar och vanligen öppna för alla, som vilja bli medlemmar av dem, tydligtvis icke samma monopolistiska karaktär.

strängningar skulle i lika mån respekteras vid beskattningen som resultatet av den senares, så att det allmänna icke av någondera utkrävde mer, än det med gott samvete kunde betrakta såsom en ekvivalent för sin egen verksamhet till hans förmån. Ja, det kunde sättas i fråga, om ej samhället rent av skulle stå sig på att åt en sådan ekonomisk jätte bevilja full skattefrihet, i fall sådant kunde egga honom till ännu mer gigantiska, produktiva bedrifter, som ju alltid mer eller mindre komma även andra till godo. En närmare undersökning skulle emellertid antagligen visa, att det icke förhåller sig så, utan att de osedvanligt höga inkomsterna, även om de bära namnet arbetsinkomster, i verkligheten äro frukterna av en, vanligen nedärvd, monopolistisk undantagsställning, vars sociala berättigande mer eller mindre kan sättas i fråga. (Jämför de speciella bestämmelser, som man i några länder funnit skäl att stadga beträffande beskattningen av tantiëmer o. d., något som också förekom vid vår egen krigskonjunkturskatt.) Dessa monopolartade inkomster, vare sig hos sammanslutningar eller enskilda personer, bilda i verkligheten icke någon del av nationalinkomsten, de motsvara icke något verkligt bidrag till den samhälleliga produktionen, utan innebära fastmer ett snyltande på denna. Uttrycket kan synas hårt, och det är icke heller generellt berättigat i *alla* dylika fall. Jag erinrar emellertid om den redan av Adam Smith uppställda satsen, att monopolvinsten alltid förutsätter en artificiell inskränkning av produktionen för uppnående av en dess mera inbringande avsättning, alltså från det helas synpunkt ett oekonomiskt förfarande. Då nu samhället, såvida det icke tror sig om att självt uppträda såsom producent, icke kan undvara de monopolistiska kapitalsammanslutningarna, emedan det därigenom skulle beröva sig fördelarna av en produktion i stor skala, har det i stället allt skäl att beskära monopolvinsterna, i vilken form de än må framträda, och detta, märk väl, icke på grund av sitt behov av inkomster, utan för att uppfylla sociala rättvisa. Det är m. a. o. än en gång icke i egentlig mening fråga om skatt, utan om konfiskation, och konsekvenserna med hänsyn till skattens användning bli då desamma som dem vi förut i liknande fall dragit.

Ett slags "supertax", en speciell beskattningsform eller fiskalisk åtgärd, som toge sikte på de uppenbara avvikelserna från det sedvanliga, otvivelaktigt legitima förvärvet och underkastade dessa — vilket den engelska supertax *icke* gör — en ingående behandling med hänsyn till graden av deras berättigande, vore därför enligt min mening att föredraga framför en på blotta aritmetiska finesser fotad, allmän skatteskala, vilken blandar ihop, vad som icke hör ihop, och vars högre satser endast tjäna till framlockande av en slösaktig statshushållning, på samma gång landets förseende med erforderligt nytt kapital härigenom fördröjes.

## V.

Slutligen är den progressiva samhällstypen väl också huvudansvarig för de lyckans och konjunkturernas vindkast, som å ena sidan oförskvllt beröva tallösa individer deras dagliga bröd, å andra sidan leda till lika föga förtjänta rikedomar hos det av lyckan gynnade fåtalet. I ett stationärt samhälle kunna i det stora hela inga andra orsaker till starkare

konjunkturväxlingar tänkas, än sådana som ha sin grund i yttre förhållandet, exempelvis väderlekens och årsväxtens omskiftningar, och över dessa bli vi med varje dag, som går, genom den materiella kulturens framåtskridande, samfärdsmedlens förbättrande o. s. v. i stigande grad herrar. Vid en tillväxande befolkning däremot, så snart den icke längre har till sitt förfogande obegränsade jordvidder, kräver, strängt taget, såsom vi redan påpekat, redan tillfredsställandet av det ständigt växande behovet av de vanliga förnödenheterna en oavbruten serie av nya tekniska eller kommersiella framsteg, upptäckandet av ständigt *nya sätt* att producera och byta. Den goda sidan härav, den ständiga sporre till nya uppfinningar, som de otillfredsställda behoven utgöra, bör icke förgätas; den skulle förmodligen icke i samma grad förefinnas i ett i befolkningshänseende stationärt samhälle; men å andra sidan skulle där varje nytt tekniskt eller kommersiellt framsteg innebära en verklig ökning av det allmänna väståndet, under det att i det s. k. progressiva samhället det nedslående totalresultatet ofta blir en blott på bredden skeende utvidgning, under det att den samhällseliga väståndsnivån förblir oförändrad eller för de breda lagrens del kanske rent av går tillbaka. Åren närmast före världskriget synas i viss mån ha haft just sistnämnda karaktär. Å andra sidan kunna framsteg givetvis icke ske när som helst eller i vad grad som helst; en ny uppfinning ger visserligen oftast anledning till flera andra, som fullkomna den, men å andra sidan *spärrar* också den nya uppfinningen möjligheten till ytterligare framsteg på samma område. Hela den moderna järntillverkningen vilar, såsom man anmärkt, på den bränslebesparing, som vanns genom *varmblästerns* införande, då kolåtgången för framställande av ett centner tackjärn med ens nedgick, om jag minnes rätt, i förhållandet 7:1. Det är då tydligt, att det för alla följande bränslebesparande metoder, hur snillrika och avdosamt tillkomna de än må vara, endast kan gälla om en ytterligare avknappning av den återstående sjundedelen. På samma sätt medbragte växtcirkulationens införande i jordbruket den stora fördelen, att en stor, ja större delen av den i *träda* liggande jorden kunde få produktiv användning, men sedan trädan en gång avskaffats, kan den ju icke avskaffas en gång till. Det samma gäller om klöverodlingen, genom vilken ängarna med fördel kunnat förvandlas till åker o. s. v. Enligt somligas mening tillhöra numera alla verkligt epokgörande uppfinningar redan det förflutna; att de i varje fall måste bli mer och mer sällsynta, ligger i sakens natur.

Tydligt är, att det ekonomiska livet härigenom måste få över sig något i högsta grad aleatoriskt och tillfälligt. All produktion blir mer och mer kapitalistisk, m. a. o. arbetet inriktas i stigande grad på framtiden, men över framtiden är ingen herre: mot en uppfinning, ett nytt företag, som till fullo lyckas, och då gör sina innehavare bugnande av rikedom — oftast på konkurrenters bekostnad, vilkas metoder, ehuru goda nog i sig själva, distanseras av det nya företagets — svara kanhända tio, som ehuru tekniskt lika väl uttänkta och frukten av lika mycket arbete eller materiella uppföringar, blott nätt och jämnt eller alls icke förmå att lämna ersättning för dessa. Möjligtvis är detta hasardspel om lyckovinsten en nödvändig stimulans för uppfinnargeniet eller kanske snarare för dem, som skola förmås att åtaga sig risken av den ifrågavarande uppfinningens finansiering. Självklart är dock icke detta, och om någonting jämförligt med en matematisk, på förhand beräknelig riskpre-

mie kan ju här icke bli tal. Förmodligen skulle därför den, som startat företaget i fråga, redan genom en långt måttligare vinst finna sig till fullo gottgjord för sin möda och sina omkostnader, risken inbegripen. Om han alltså måste säga sig, att det är lyckan, som åstadkommit resten, borde han väl icke ha så mycket emot att låta det sålunda, utan hans egen förtjänst förvärvade få en samhällsnyttigare användning än till hans personliga konsumtion. Uteslutet är visserligen icke, att han av eget initiativ ger det en sådan, i det han uppträder såsom donator eller filantrop: återstår då blott att veta, om han är lika stort snille eller lika lycklig i ett rätt användande av sina rikedomar, som han var i deras förvärvande.

Saken är av grannlaga natur och fordrar grannlagenhet i sitt utförande, men detta hindrar icke, utan tvärtom indicerar, att dessa och dylika lyckovinster böra göras till föremål för en speciell undersökning och *speciella* fiskaliska åtgärder vid sidan av den allmänna beskattningen samt företagna ur den sociala rättvisans synpunkt vida mer än ur synpunkten av det allmännas skattebehov för dess löpande utgifter.

## VI.

Jag är långt ifrån beredd att på ovanstående reflexioner bygga något positivt förslag till en genomgående reform av vårt skatteväsen, något som för övrigt skulle falla utanför ramen av denna uppsats. Lika väl som någon inser jag den stora skillnaden mellan det teoretiskt eller abstrakt riktiga och det under givna förhållanden praktiskt genomförbara. Å andra sidan löper en praxis, som icke har en fast teoretisk uppfattning till grund eller åtminstone till bakgrund, uppenbarligen faran att gå vilse, så vida den ej möjligen räddas av en "undermedveten" instinkt om det rätta.

Så mycket synes mig emellertid tydligt, att ett beskattningssystem, som icke i någon mån ställer det allmännas utgifter och de enskildas bidrag till deras bestridande i korrespondens med varandra, så att det för varje skattskyldig eller grupp av skattskyldiga står klart, vad varje särskild gren av det offentligas verksamhet kostar honom själv, omöjligen kan vare sig uppfylla rättvisans fordringar eller avge tillräcklig garanti för en ekonomisk, icke slösaktig (men icke heller oförnuftigt njugg) statshushållning. Men å andra sidan är detta icke nog för vinnande av full social rättvisa; den av *A d o l f W a g n e r* med så mycken energi förfäktade, ehuru i teoretiskt avseende kanhända mindre väl formulerade, sociala utjämningens princip måste likaledes ske fyllest; dock bör den, enligt min mening, icke, såsom hos *Wagner*, sammanblandas med den egentliga beskattningen, utan både för tanken och i verkligheten, både i beskattningens teori och i dess praxis hållas väl skild därifrån, om den än för bekvämlighetens skull kan låna beskattningens *form*.

Man borde därför också i största möjliga mån skilja samhällsmedlemmarnas fullt legitima, oomtvistade berättigade inkomster från sådana, som i det ena eller andra av de ovan behandlade avseendena kunna anses till sitt sociala berättigande mera omtvistliga (om än civilrättsligt oomstridda).

De förra borde i möjligaste mån behandlas efter frivillighetens, självbeskattningens princip, vilket väl i regeln skulle leda till en blott degres-

siv eller svagt progressiv skatteskala — en persons inkomst eller åtminstone hans fria inkomst utgör ju i stort sett måttet för det ekonomiska område, inom vilket han rör sig, och därmed för det omfång, i vilket han tar samhällets tjänster i anspråk. Det vore för övrigt (såsom jag vid annat tillfälle framhållit) ingenting i vägen för att så att säga, nedanför denna skatt jämväl en "underskatt", en rent proportionell skatt kunde för vissa ändamål godtagas. Kommer en gång den av mig livligt efterlängtrade stund, då alla konsumtionsskatter upphävas, så skulle det för de breda lagren antagligen innebära en stor fördel att få utbyta dessa, merendels *omvänt* progressiva skatter mot en rent proportionell inkomstskatt, t. o. m. utan alla avdrag. Rent teoretiskt sett är det f. ö. icke ens nödvändigt, att antalet skatteskolor inskränkte sig till blott två; man kunde mycket väl ha flera att välja emellan och efter behov även tillskapa nya efter någon enkel matematisk formel, som på samma gång tillgodosåge taxeringsväsendets behov av en lätt och lättfattlig lagtillämpning. Allt sådant skulle förmodligen ordnas av sig självt, om man en gång bestämde sig för att vid diskussionerna om budgeten låta anslags- och bevillningsfrågor även i formen bilda ett sammanhängande helt, såsom de ju dock alltid måste göra i realiteten.

Det senare slaget inkomster åter, resp. de källor, ur vilka de härröra, borde underkastas en helt annan behandling, vare sig genom fiskaliska åtgärder av rent konfiskatorisk art eller genom tilläggsskatter, vilkas huvudsyfte icke vore att förskaffa det allmänna medel till bestridande av dess utgifter (ehuru detta på samma gång i viss mån kunde nås såsom bisyfte) utan att åstadkomma den rättelse i den sociala fördelningens orättvisor, som icke lämpligen eller icke nog hastigt kunna bli föremål för den egentliga lagstiftningen, m. a. o. att utjämna den sociala klyfta, som en tilltagande rikedomanshopning på ett fåtal händer eljest är ägnad att skapa eller vidga.<sup>1)</sup>

Att även vid ett dylikt tillvägagående all möjlig försiktighet måste iakttagas, är självklart. Även här kunde såsom grundval för besluten en kvalificerad majoritet med allt skäl krävas, dock icke egentligen för att skydda minoriteternas rätt, eftersom just denna rätt här vore satt i fråga men så mycket mer för att förebygga överilade beslut eller överrumplingar. Är en sak i och för sig berättigad, bör man f. ö. kunna förvänta, att den skall vinna anhängare även bland dem, vilkas rent personliga intresse skulle tala emot den.

Fiskaliska åtgärder av denna natur kunde givetvis icke hejda sig inför utsikten, att en del av den privata kapitalbildningen härigenom äventyrades; så mycket viktigare vore i stället, såsom vi nu flera gånger framhållit, att deras avkastning, såvitt möjligt, fonderades; och även den framtida räntan på dessa fonder borde icke urskilningslöst användas för statens, resp. kommunernas löpande utgifter, utan i överensstämmelse med sitt egentliga syfte huvudsakligen tagas i anspråk för ändamål av en socialt utjämnande karaktär.

<sup>1)</sup> Sistnämnda förhållande, som torde vara faktiskt, får icke förväxlas med Karl Marx' fantastiska påstående om ett kapitalets samlande på allt *färre* händer. Denna åsikt förbiser dels egendomens splittring genom arvskiten, dels kapitalassociationernas betydelse, och den vederlägges också av statistiken. Men att miljonärer och miljardärer i verkligheten bli allt *flera*, är en ringa tröst, om de medellösas antal samtidigt växer.

## VII.

Av det sagda torde det på samma gång vara tydligt, att ett *enhetligt* inkomstbegrepp, d. v. s. ett sådant, som skulle indicera en likformig behandling i skatteväg av alla därunder inbegripna intäktsarter, näppligen låter uppställa sig. Fastmer torde man få vara beredd på, att den tilltagande *differentiering* mellan olika slag av inkomster och inkomstdelar, som utmärkt de senare årtiondenas skattelagstiftning, jämväl i framtiden kommer att fortsättas.

Förmögenhetsskatten, i regeln blott en förklädd inkomstskatt, är själv ett exempel på en dylik differentiering, men även på dess område torde en ytterligare sådan kunna ifrågasättas, t. ex. mellan ärvd och förvärvd förmögenhet, varjämte också den latent förmögenhet, som ligger nedlagd i en påkostad, lärd utbildning borde uppmärksammas, såsom bl. a. påpekats under den bekanta diskussionen i England om en "capital levy" till avplanande av krigsskuldena.

Den alltbehärskande differentieringen måste emellertid stå mellan socialt berättigad och socialt mindre berättigad, resp. alldeles oberättigad inkomst, en synpunkt som, ehuru nästan aldrig klart uttalad, enligt mitt förmenande ligger bakom hela den moderna skatteutvecklingen.

Resultatet härav vid varje given tidpunkt måste enligt sakens natur bli mer eller mindre *konventionellt*, och den enda allmänna fordran på en inkomstdefinition, som man kan och bör göra gällande, torde vara den av oss inledningsvis angivna: juridisk skärpa och konsekvens. Eller såsom Ad. Wagner något naivt uttrycker sig:<sup>1)</sup> ett noggrant "angivande av inkomstbegreppets *omfång* gör en särskild formulering av detta begrepp umbärlig, men också lättare". — Det sista torde kunna betvivlas.

Sker en sådan differentiering i tillbörlig grad, så blir det till slut kanhända mera likgiltigt, om vissa intäktsarter även formellt uteslutas ur det allmänna inkomstbegreppet för att i fiskaliskt hänseende behandlas separat, eller om även de upptagas uti inkomstskattelagen, men i särskilda paragrafer därav, vilka ju kunna innehålla vilka särbestämmelser eller förklausuleringar, som man önskar. Om exempelvis realisations- eller andra dylika förmögenhetsvinster behandlas ur synpunkten av oförtjänta, eller icke obetingat förtjänta intäkter, så blir en nästan nödvändig konsekvens, att *graden* av lyckovinst och därmed skattesatsens höjd utmätas efter vinstens förhållande till den ifrågasvarande förmögenhetsdelens förutvarande storlek — såsom i viss mån var fallet vid beskattningen av krigskonjunkturvinster. Men en sådan bestämmelse kan ju till nöds införas, även om skatt på realisationsvinster bibehålles såsom en del av inkomstskattelagen. Den skulle i så fall endast bilda en analogi till de bestämmelser, som redan gälla i fråga om aktiebolagsbeskattningen, vilken ju likaledes formellt ingår i inkomstskattelagen.<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> Grundlegung, 3:e uppl. I, s. 405.

<sup>2)</sup> I varje fall borde man i den ovan återopade följdriktighetens namn kräva, att *alla* dylika vinster bli beskattade, såsom fallet är (eller var) i de tyska hansestädernas, Hamburg, Bremen och Lybecks skattelagar. Det i den preussiska inkomstskattelagen och fördom i vår egen lagpraxis förekommande förbehållet om "spekulationssyfte" förefaller skäligen irrelevant, och den hos oss numera antagna, godtyckliga tidsgränsen, 5 resp. 10 års innehav av egendomen i fråga, torde endast leda till, att en eljest nödig eller nyttig omsättning uppskjutes till en olägligare tid — för att undvika skatten.

Givetvis vore dock en fullt separat behandling i skatteväg av alla sådana förmögenhetsvinster, som i ett eller annat avseende icke falla under det allmänna eller "renodlade" inkomstbegreppet, och därjämte av den ovan föreslagna "supertax"-en på abnormt höga (monopolistiska) inkomster att föredraga, framför allt av det skäl, att principen om en *fondtering* av alla dylika (oegentliga) skattemedel därigenom lättare kunde genomföras och även upprätthållas, vilket jag anser vara av högsta vikt. Den skenbara lättheten att täcka det allmännas löpande utgifter genom fiskaliska åtgärder av en i grund och botten konfiskatorisk karaktär och just därför föga kännbara för den stora massan av befolkningen (man tänke på krigskonjunkturskatten under dess blomstringsperiod!) har tvevelsutän i hög grad bidragit till det mer eller mindre lättvindiga ökandet av samhällsfunktionerna och av de administrativa organen, varöver man nu börjar stå häpen, men som dess värre icke lika lätt kan göras ogjort, som det sattes i verket.

### VIII.

De många svåra och viktiga praktiska frågor, som sammanhånga med ett rätt avskiljande av netto- från bruttoinkomst, ha här över huvud icke upptagits till behandling, då en sådan för att bli fruktbringande kräver större både skattetekniska och affärstekniska insikter, än som fallit på min lott. Blott en enda reflexion på detta område må tillåtas mig. Om oförtjänta förmögenhetsvinster över huvud bli föremål för fiskalisk behandling, så borde, synes mig, såsom ett nödvändigt korrolarium, åtminstone vid statsbeskattningen, avdrag utan all inskränkning få ske för oförskyllda *förluster*. Det har aldrig lyckats mig — och, jag fruktar, icke heller någon annan — att komma på det klara med, hur den i våra skattelagar förekommande termen "kapitalförlust" egentligen skall tolkas. I verkligheten synes den blott ha inneburi, att vid inkomstens beräkning en liten förlust fått avdragas i sin helhet, en stor däremot icke alls, vilket icke är mycket hugnesamt för den, som lidit en stor förlust. Icke heller utmärker sig vår skattepraxis här för någon högre grad av konsekvens. Förlust på personlig borgen får icke avdragas, och dock går ju borgensmannens eventuella prestation ut på att skydda fordringsägaren, vanligen en bank, mot förluster, som, om de blivit bestående, skulle av banken själv fått avdragas från dess inkomst.

Rättvisan synes mig kräva, att intet som helst undantag här sker — är förlusten större än årsinkomsten, borde den få fördelas på flera års inkomster — och att statens eller ens kommunernas fiskaliska intressen skulle strida mot denna grundsats torde endast genom missförstånd kunna påstås; om man nämligen bortser från de inom kommunen själv belägna fastigheterna eller näringsföretagen, gent emot vilka dess skatteanspråk i viss mån kunna betraktas såsom en intecknad fordran.

Under alla omständigheter beteckna ju förlusterna en *minskning* i den fond av nettoinkomster, ur vilken det allmännas skattebehov till sist måste spisas. Däremot innebär ett skonsamt och välvilligt tillvägagående mot dem, som drabbats av förluster, *icke* någon ytterligare minskning av denna fond, och kan därför i vad grad som helst gottgöras genom en tillräcklig — i stort sett dock säkerligen ganska måttlig — höjning av

de allmänna skattesatserna; så att de, som äga inkomster, få betala, men de, som för tillfället icke äga några inkomster, slippa att betala skatt. Nödig reservation för små skatteområden, såsom kommunen, har ovan redan gjorts; vad åter angår de stora och omfattande förmögenhetsförluster, som understundom kunna bli en följd av konjunkturernas böljegang — och i ännu långt högre grad av penningvärdets fluktuationer, så länge problemet om dess stabiliserande ännu får förbli olöst — så torde den rätta angreppspunkten för det allmänna skattekravet utgöras av de mot förlusterna svarande *vinsterna*, vilka i regel icke utebli.

Den bristande liberaliteten i det nuvarande tillvägagångendet medför alltså endast skenbart någon ekonomisk fördel för det allmänna, men däremot den fullt reella olägenheten att alstra missnöje eller modlöshet hos dem, som bli föremål för dessa beskattningens onödiga hårdheter, vilket mer eller mindre måste giva sig utslag i bristande företagsamhet och minskad arbetslust. Då beskattningens allmänna ändamål är att gagna, icke att skada samhällets medlemmar, borde den också i detalj kunna inrättas med detta syftemål för ögonen, så att de skattedragande icke som nu känna sig stå i ett mer eller mindre fientligt förhållande till de fiskaliska intressena, utan i stort sett — och, varför icke, undantagslöst — förvandlas till "glada givare".

## IX.

Till sist skall med blott några ord beröras ett par *detaljfrågor*, som synt mig av intresse, den ena därför, att den utgör ett talande exempel på följderna av bristande konsekvens i skattelagstiftningen (och dessutom just nu är högaktuell); den andra mera såsom ett slags "proba" på hållbarheten av de här ovan framlagda grundsatserna.

Den förra gäller det egendomliga bruk, som, efter vad i dagarna framkommit, understundom kan göras av bestämmelserna rörande skattefrihet för kapital, som utfaller på grund av *försäkring*. En person tager t. ex. en hög liv- eller kapitalförsäkring mot en engångspremie, som i de anförda fallen huvudsakligen erlagts i form av en till försäkringsbolaget utfästad skuldförbindelse. När försäkringssumman utfaller, avdrages naturligtvis skuldens kapitalbelopp, och återstoden, det verkliga försäkringskapitalet, utbetalas till den försäkrade eller hans rättsinnehavare; den ränta, han under tiden fått betala på sin skuld till bolaget, motsvarar då i det närmaste den premie, som han vid vanlig försäkring skulle fått erlägga för att utfå nämnda nettobelopp. Men under det att vanliga liv- eller kapitalförsäkringspremier endast äro skattefria till ett belopp av högst 200 kronor, kan han nu avdraga hela premien under rubriken skuldränta, och likaså skuldens kapitalbelopp från sin eventuella förmögenhet. Han gör alltså på det allmännas bekostnad en, eventuellt dubbel, skattevinst, som litet var torde medge vara alldeles orättmätig.

Skattesveket, eller vad man skall kalla det, ligger emellertid här icke, såsom man vanligen tyckes föreställa sig, i själva lånetransaktionen, vilken är fullt legitim och av gammalt bruklig. Missbruket i fråga skulle icke heller kunna förebyggas genom att, såsom från försäkrings- (icke jurist-)håll föreslagits, dylika lån, tagna hos försäkringsbolag, icke skulle medföra avdragningsrätt vid beskattningen; ty lånet hade ju med ungefär

samma effekt kunnat upptagas hos tredje man, t. ex. i en bank. Och till och med om man kunde och ville förbjuda avdragsrätten vid alla lån för försäkringsändamål, så vore saken ändå icke tillfullo avhjälp. Antag t. ex., att en person, som kan leva på sin arbetsinkomst, har ett kapital på 60 000 kronor, vilket han önskar förkovra. Läger han då på vanligt sätt räntan till kapitalet, så får han varje år betala inkomstskatt för denna ränta jämte förmögenhetsskatt för själva kapitalet. Använder han åter hela beloppet till engångspremie vid en (blandad) kapitalförsäkring, så kan han om 10 à 12 år få lyfta ett belopp på c:a 100 000 kronor — *vilket är skattefritt* — och har under mellantiden varit fri från den nyssnämnda inkomst- och förmögenhetsskatten. Även om det s. k. matematiska värdet av försäkringen här skulle upptagas såsom förmögenhet, vilket icke torde vara överensstämmande med lag, så skulle han i alla fall vara fri från större delen av skatten, nämligen för själva räntebeloppet.

Felet ligger alltså uteslutande i, att försäkringskapital enligt lag äro skattefria, ehuru de till stor del bestå i upplupen ränta, för vilken ingen skatt under försäkringstiden erlagts. Frågar man sig, hur en så stor inkomstens någonsin kunnat inkomma i lagen, så blir svaret helt visst, att man så mycket som möjligt velat uppmuntra till försäkring, såsom en för obemedlade personer synnerligen lämplig form av sparande. Detta mål må vara behjärtansvärt, men torde till fullo kunna nås, om försäkringskapital endast till ett visst måttligt belopp göras skattefria, varemot vid högre belopp endast de erlagda premiernas summa finge avdragas. Även andra kombinationer kunna tänkas, varpå jag här ej vill ingå. I fråga om livräntor felar man, såsom redan nämnts, i motsatt riktning, i det att de gjorts beskattningsbara till *hela* sitt belopp, ehuru en del därav uppenbarligen innebär en kapitalkonsumtion. —

Den *andra* frågan, som väl i vårt land ännu icke har så stort praktiskt intresse, är den, huruvida *lotterivinster* (och andra spelvinster) böra anses såsom beskattningsbar inkomst. För dem, som i skatteförmågeprincipen se en tillräcklig grund för snart sagt all beskattning, är nämnda fråga naturligtvis redan avgjord; ty vad kan i högre grad stärka en persons "skatteförmåga", än om några tusenkronesedlar plötsligen tillflyga honom ur lyckohjulet. Den åter, som för beskattningen söker en något djupare grund än det blotta sakförhållandet, att penningar hos den eller den finnas att taga och så och så lätt kunna avvaras, måste ställa sig mera tveksam till samma fråga.

Lotterier äro inga produktiva företag, lotterivinster alltså icke heller någon del av nationalinkomsten, vare sig denna räknas brutto eller netto. Lotterierna endast fördela bland sina kunder i varierande poster deras egna insatser eller åtminstone större delen därav. Lotteri är alltså närmast att förlikna med *sammanskott till gåva*, ehuru med den skäligen idiotiska bestämmelsen, att *slumpen* får avgöra, vilken som skall få gåvan. Då nu en gåva, sammanskjuten av flera personer, i regel icke beskattas, vare sig genom inkomst- eller gåvoskatt, så borde ju i analogi härmed icke heller lotterivinster beskattas. Vill man emellertid betrakta spelandet på lotteri såsom ett verkligt förvärv, ett "inbringande geschäft" (Schanz) — ehuru då på samma gång mycket riskfyllt, efter som det i det stora flertalet fall slutar med nettoförlust — så borde väl alla omkostnader för detta förvärv, även när det blivit resultatlöst — med andra ord allt inköp av lotter — få avdragas vid inkomstdeklarationen, på sam-

ma sätt som en specerist, som tagit in ett parti apelsiner, vilka olyckligtvis fördärvas, innan han hinner avsätta dem, får inräkna inköpspriset bland sina omkostnader och alltså avdraga det från sin årsinkomst. Men i så fall skulle statens vinst på denna art av beskattning antagligen stanna på minus.

Det enda verkligt hållbara skäl för en beskattning (rättare, även här, partiell konfiskation) av lotterivinster, måste alltså ligga i att detta slags inkomst icke kan anses fullt legitim eller moraliskt och socialt berättigad. Häremot har jag ingenting att invända — men om så är, borde väl staten med all makt söka motarbeta lotterier och allraminst själv föregå med dåligt exempel, såsom i utlandet i stor utsträckning är fallet, och tyvärr även i vårt land planeras, ja delvis redan är verkställt genom utfärdande av lotterilån (s. k. premieobligationer); ty icke kan det medgivas, att statens övervakande av den allmänna moralen får hejda sig inför dess egna handlingar.

Lotteribeskattningen i alla dess former, mångenstädes en stor inkomst-källa för det allmänna, är med ett ord ett av de talrika fall, då staterna använda sig av sina medborgares okunnighet eller lidelser för att *tillnärma* sig skatteinkomster i stället för att få dem i vederbörlig ordning av medborgarna beviljade. En sådan skattepolitik har visserligen höga anor; den har haft sina förespråkare allt från antiken genom hela medeltiden och ända fram till vår tid, då t. o. m. en J. St. Mill kunnat försvara t. ex. de indirekta skatterna därmed, att massans okunnighet vore så stor, att om folk visste, huru mycket de betalade i skatt, skulle de motsätta sig även de nyttigaste och nödvändigaste statsutgifterna. Möjligt, att så är fallet, men medlet häremot ligger helt visst i allmän upplysning, icke i ett fortsättande av ett offentligt hyckleri, som i längden dock icke duperar någon, utan endast leder till minskande av statens auktoritet. Huvudvillkoret för en god medborgaranda är fastmer, att var och en skall veta och förstå, *att* och *när* han betalar skatt, hur *mycket* han betalar i skatt, och *för vad* han betalar skatt.

---

Professor Davidsons uti inkomstskattesakkunnigas skrivelse den 28 september 1923 omnämnda uppsats **Beskattningsnormen vid inkomstskatten** är som bilaga intagen i slutet av detta betänkande.

## Några erinringar.

Av K. Wicksell.

Den finanspolitiska ståndpunkt, som professor Davidson med så mycken skicklighet utvecklar i sin uppsats i sluthäftet f. å. av denna tidsskrift, har framför min egen ståndpunkt det stora praktiska företrädet att direkt anknyta sig till gällande lag. Hans förslag gå huvudsakligen endast ut på att avhjälpa påtagliga lakuner eller inkonsekvenser i lagstiftningen. Den teoretiska princip, som han därvid alltjämt använder, skatteförmågans, är visserligen, såsom han själv medger, ganska vag och obestämd, — enligt min mening har den det ännu långt större felet att icke lösa problemet, annat än i vissa fall — men dessa svårigheter undviker han genom att, åtminstone i denna uppsats, alldeles undanskjuta frågan om beskattningens gradering vid *olika* skatteförmåga — och naturligtvis ännu mer frågan om skatternas konkreta höjd — och tills vidare endast yrka på, att de, som ha *samma* skatteförmåga, vilket ju i det hela vill säga samma ekonomiska ställning, också böra beskattas lika. Denna fordran är så pass självklar, att den gör sig gällande på ungefär samma sätt, vilken teoretisk uppfattning man än utgår från. Även från intresseprincipens synpunkt gäller det ju, att de, som ha samma förmögenhetsställning, också i stort sett, fränsett speciella omständigheter, ha samma intresse av statsverksamhetens olika grenar och alltså böra bidra lika till deras upprätthållande. — De förändringar i vår inkomstbeskattning, som D. sålunda, utan andra teoretiska hjälpmedel än lättfattliga analogier och allmänt erkända billighetsgrundsatser, motiverar, äro även enligt min mening nästan genomgående förbättringar, och jag kan endast önska, att han må ha framgång för dem vid en kommande revision av inkomstskattelagen.

Den ståndpunkt åter, på vilken jag i min föregående uppsats liksom i tidigare skrifter ställt mig, skiljer sig så komplett från nu gällande lagbestämmelser, att jag icke ens skulle anse lönt att söka utforma den i konkreta lagparagrafer, även om jag överhuvud kunde gå i land med detta, vilket jag är långt ifrån säker på. Icke dess mindre vågar jag påstå, att min ståndpunkt kommer verkligheten närmare än Davidsons, om man med verklighet menar, icke blott den, tilläventyrs redan förgångna, verklighet, som givit sig uttryck i gällande lag, utan även och framför allt den, som i nutiden söker arbeta sig fram till ett sådant uttryck, eller, där detta undantagsvis redan skett, givit upphov till lagbestämmelser, som närmast te sig såsom anomalier i det bestående systemet.

När t. ex. Davidson säger, att jag "så gott som helt och hållet förkastar en fördelning efter skatteförmågan", så är det att märka, att min kritik

endast gäller skatteförmågan såsom teoretisk princip — utom naturligtvis i den moderata och så att säga neutrala användning, som D. själv mestadels gjort av den. Däremot förkastar jag ingalunda obetingat de utslag, som denna s. k. princip faktiskt givit sig i skattelagstiftningen, blott att jag tillskriver dessa ett annat, vida mer plausibelt, ehuru sällan klart uttalat motiv, nämligen ett begynnande underkännande av rätten till vissa förvärv, vilket motiv enligt min mening borde utvecklas till större klarhet och konsekvens.

Hur vill man exempelvis göra gällande, att den, som åtnjuter inkomst såsom utdelning från ett aktiebolag, skulle ha större skatteförmåga, än om han hade samma inkomst av ränta på obligationer o. d.? Snarare har han väl i förra fallet *mindre* skatteförmåga, ty han har större risk, om än kanhända större framtidsutsikter. Skall aktiebolagens särbeskattning överhuvud kunna motiveras, så måste det alltså ske med åberopande av den kvasi-monopolistiska ställning, som dessa stora kapitalsammanslutningar intaga, vilken gör deras inkomster i socialt avseende mindre *berättigade* än de inkomster, som förvärvas under fullt fri konkurrens; något som naturligtvis icke hindrar, att aktiebolagsformen i och för sig är en högst nyttig och nödvändig samhällsinrättning, tills någon bättre kan finnas. Detta uppfattningssätt överensstämmer också bäst med den faktiska anordningen av aktiebolagsbeskattningens progression.

Det mest framstående exemplet är väl emellertid, såsom jag i min förra uppsats framhöll, den moderna utvecklingen av arvskatten. Kan Davidson föreställa sig, att den plats i skattesystemet, som han själv tyckes vara benägen att anvisa åt detta institut: vanlig inkomstskatt, eventuellt med skattefrihet för arv mellan föräldrar och barn — har ringaste utsikt att godtagas vare sig i vår egen eller något annat lands skattelagstiftning? Det är väl tydligt, att utvecklingen går i motsatt riktning. Redan sex år före kriget föreslog den dåvarande tyska regeringen, som ju icke precis kunde beskyllas för radikalism, att all arvsrätt utöver syskongraden (och syskons avkomlingar) skulle upphöra; och beträffande försöken att rädda den ännu till för kort tid sedan i Tyskland bestående skattefriheten för arv till descendenter har en så föga radikal författare som Lotz uttalat sig i de skarpaste ordalag.<sup>1)</sup> — Likaså torde den starka rörelse i Tyskland — till vilken efter vad det säges den nuvarande rikskansleren anslutit sig — som går ut på en indragning till staten av den rena jordrätten, tämligen tydligt visa, vilka tendenser inom finanspolitiken man, tilläventyrs i en snar framtid, har att räkna med, och som det vore förgäves att betrakta som obefintliga.

Jag övergår nu mera speciellt till de anmärkningar, som Davidson riktar mot mig. Till en av dessa känner jag mig dock alldeles oskyldig. D. säger (s. 1), att jag velat förvandla skatterna till "frivilliga avgifter", varemot han själv "fortfarande bygger på det nu gällande förhållandet, att skatter måste, gent emot de enskilda, ha karaktären av tvångsavgifter". Något annat har emellertid icke heller jag sagt eller menat. Så snart skatterna av riksförsamlingen beslutats, äro eller böra de helt

<sup>1)</sup> Vid senaste nordiska juristmöte upplystes, att förslag till inskränkning av rätten till sidoarv vore under diskussion inom vår egen lagberedning. Vid samma tillfälle höjdes betydande röster för en begränsning uppåt av alla arvslotters storlek ävensom i sammanhang därmed för ett fonderande av de sålunda till det allmänna indragna medlen, vilket ju allt strider mot uppfattningen av arvskatten såsom skatt i vanlig mening.

visst vara tvångsavgifter; jag anser det t. o. m. som ett stort fel hos en skatt, om den är så inrättad, att den enskilde kan efter behag undandraga sig dess erläggande — såsom fallet är med vissa konsumtionsskatter. Den frivillighet, varom jag talat, gällde endast själva skattebevillningen. Denna står ju f. ö. redan, enligt grundlagen, formellt på frivillighetens eller självbeskattningens grund; vad jag begärt är, att den skulle göra detta även realiter, så att jämväl minoriteternas rätt skyddades. Jag har (i mina tidigare skrifter) sökt visa, att detta teoretiskt måste kunna ske i vad utsträckning som helst, så snart bevillnings- och anslagsfrågor behandlades i ett sammanhang, och jag inser icke, varför det icke skulle kunna ske jämväl i praktiken. Någon idealisk skattefördelning uppnås visserligen icke på detta sätt; den blir rättvis, så långt satsen "volenti non fit injuria", "den som samtyckt sker ingen orätt", gäller; och metoden bildar också påtagligen en garanti — enligt min mening den enda tillförlitliga — mot en slösaktig, oekonomisk finansförvaltning. Det skulle ha glatt mig, om Davidson velat taga ställning till detta spörsmål i stället för att avfärda det med några slagord.

Viktigare är emellertid D:s nästa anmärkning rörande skillnaden mellan skatt i egentlig mening och indragning av oförtjänta inkomster.<sup>1)</sup> Jag antecknar här med tillfredsställelse, att D. icke ställer sig obetingat avvisande till sistnämnda "institut", som han kallar det, fast det ju näppeligen ännu blivit ett sådant, åtminstone icke ett erkänt. Han uppstår t. o. m. "indragning till staten av oförtjänt förvärvade medel" såsom beståndsdel i sin tredje kategori av statsinkomster. Han yttrar också flera, mycket förnuftiga ord om ovannämnda åtskillnad och faran av att förbise den. Men till sist smyger han sig, för att så säga, bort från hela saken förmedelst ett resonemang, som jag har synnerligen svårt att godkänna och icke ens riktigt begriper. Jag hade yttrat, att en fullt rationell beskattning är omöjlig, om icke en indragning av oberättigade inkomster samtidigt äger rum. D. uppfattar (s. 3) mina ord så, som om jag menat, att man i motsatt fall skulle nödgas att "använda beskattning såsom form för indragning" vilket "icke vore överensstämmande med ett rationellt beskattningssystem" o. s. v. Mitt yttrande gällde emellertid icke former utan realiteter. Jag påstår, att beskattningens själva begrepp *förutsätter*, att alla inkomster äro lika berättigade. Detta gäller, vilken beskattningsprincip man än vill tillämpa. En skatt, som endast något minskar, vad en person med orätt besitter, kan icke anses såsom en giltig *motprestation* från hans sida gent emot de prestationer, som samhället avger till hans förmån, och lika litet som ett *offer*, jämförligt med det offer, som en annan person får vidkännas av sin rättmätigt förvärvade inkomst.

En helt annan sak är, att det ofta kan vara ytterst svårt att avgöra, i vad mån en inkomst eller förmögenhetstillförsel är berättigad eller icke, och att man i tvivelaktiga fall helt visst bör välja det alternativ, som mest talar till den beskattades förmån. Men att, såsom D. säger, redan den omständigheten, att det allmänna icke begagnar sig av sin — även av D. här förutsatta — "rätt till indragning av oförtjänta vinster", skulle göra en efter vanliga beskattningsgrunder företagen — m. a. o. på den tysta förutsättningen av alla inkomsters lika berättigande vilande —

<sup>1)</sup> D. synes ha motvilja mot ordet konfiskation, antagligen på grund av dess sedvanliga betydelse av straffpåföljd. Denna betydelse är ju dock icke universell. Man talar t. ex. ofta om en "konfiskatorisk stark beskattning" utan att därmed mena, att den skattskyldige behandlas såsom en brottsling.

beskattning *rationell*; det förmår jag icke fatta. Ungefär lika gärna kunde man påstå, att om samhället icke använder sig vare sig av förmåge- eller intresseprincipen vid beskattningen utan täcker sina utgifter helt enkelt genom s. k. personella skatter, såsom fordom i stor utsträckning var fallet, så blir även denna beskattningsform *rationell*.

Detta formalistiska grepp på problemen gör, att man stundom står undrande och spörjande rörande Davidsons verkliga mening om beskattningens rättvisa i sådana fall där "indragningsinstitutets" användande i ovanligt hög grad skulle vara på sin plats. Tag t. ex. det andra i ordningen av de tre fall, som D. behandlar på s. 26. Han vill visa orimligheten av den lagbestämmelse, som från skatt befriar realisationsvinster, vilka uppstått fulla (5 resp.) 10 år efter förvärvet, och väljer därvid ett drastiskt exempel, som dock torde ha åtskilliga motstycken från tomtspekulationen i närheten av de stora städerna. Han jämför två personer, A och B, under följande omständigheter:

"A har årligen under 10 år en inkomst av 10 000 kronor; B äger en obebyggd tomt, värd 100 000 kronor, som stiger i värde och som B behåller. B bestrider sitt uppehälle genom att varje år låna 10 000 kronor, vilka han sålunda konsumerar. Efter 10 års förlopp säljer han tomtens för 230 000 kronor, betalar skulden, som med ränta på ränta uppgår till 130 000 kronor och har sålunda 100 000 kronor eller tomtens ursprungliga värde kvar. Huru förhåller sig i detta fall B:s skatteförmåga till A:s under dessa 10 år?"

Att B:s faktiska skattefrihet här framstår såsom en synnerligen stor orättvisa, därom är väl icke tu tal. Men då Davidson på nästa sida kommer till det resultat, att A och B i detta fall ha *samma* skatteförmåga, och att B alltså borde betala lika mycket i skatt som A, varken mer eller mindre; så kan jag icke längre följa honom. B:s skatteförmåga i jämförelse med A:s kan ju endast betyda storleken av den skatt, som B skulle kunna erlægga utan att därigenom betungas mer än A, men icke heller mindre. Kan detta sägas bli fallet om båda här få betala lika mycket? Näppeligen. Den omständigheten, att B på förhand lever upp den väntade värdestegringen, kan naturligtvis icke beröva denna dess egenkap av lyckovinst. Hur *stor* denna lyckovinst bör anses vara, kan naturligtvis vara mycket svårt att avgöra. Undanhållandet av en fri byggnadstomt ur marknaden bör i och för sig icke klandras; det kan tvärtom vara ett medel att hindra ett förtidigt och därigenom sannolikt oekonomiskt bebyggande av tomtens i fråga. Alltså bör ägaren i varje fall få tillgodoräkna sig den *ränteförlust* han lidit genom att hålla tomtens obebyggd, därjämte bör skäligt avseende fästas på den *risk* han i klätt sig, och som endast kan bedömas ur det faktiska konjunkturläget; slutligen är det ju möjligt, att han genom egna, fullt legitima *åtgärder*, t. ex. avsedda att fästa allmänhetens uppmärksamhet på tomtens fördelaktiga läge o. s. v., kunnat bidra till resultatet. Till allt sådant måste tagas billig hänsyn; men på den del av vinsten, som klarligen faller utanför hans egna åtgöranden, har han ju intet rättmätigt anspråk och kan alltså icke heller anses "betungad", om det allmänna tillägnar sig denna del. Slipper han åter undan med erläggande av en vanlig skattekvot därav, så har han *icke* blivit beskattad efter skatteförmåga; han har faktiskt icke blivit beskattad alls utan tvärtom erhållit en present av staten, i det han fortfarande tillåtes att avkräva samhällets invånare en ooberättigad tribut.

I Davidsons båda övriga exempel, som handla om inmutande av gruvor, undviker han — i full konsekvens med sin nyssnämnda allmänna

ståndpunkt — att överhuvud beröra de omständigheter, under vilka inmutandet skett. Dessa kunna dock enligt min mening omöjliga negligeras. Har upptäckten av fyndigheten föregåtts av långvariga och mödosamma undersökningar eller har, såsom väl oftast är fallet, den första bearbetningen därav varit förenad med stor förlustrisk, så kan tilläventyrs gruvans hela värde betraktas såsom skälig arbetsinkomst jämte ersättning för risken. Har åter upptäckten skett av en slump eller — såsom i fråga om jordägarens andel av inmutningen — verkställts av annan person, och har risken på grund av omständigheterna varit ringa eller ingen, så föreligger även här en lyckovinst, större eller mindre, och det blir lika omöjligt att företaga en rättvis beskattning, utan att detta moment först beaktas.

I en australisk koloni upptäcktes på 1850-talet guldförande jordlager på områden, som redan av staten försålts till enskilda personer, men ännu icke tillträtts av sina ägare. Dessa kommo nu, glada i hågen, och ville taga sina jordlotter med ty åtföljande guldsand i besittning, men regeringen drog ett brett streck över deras förhoppningar genom att av egen maktfullkomlighet annullera köpekontrakten; vilket torde ha varit riktigt, ty dessa gingo i verkligheten ut på förvärvandet av jord och icke av guld. Detta visar, synes mig, hurusom principer, som i sig själva äro riktiga, men förut negligeras, kunna under extrema förhållanden tilltvinga sig erkännande. På samma sätt borde, menar jag, de oerhörda förmögenhetsomvälvningar, som ägt rum under och genom världskriget, öppna våra ögon för den stora skillnaden mellan förtjänta och oförtjänta inkomster eller förmögenhetstillväxter, gent emot vilka senare vanlig beskattning endast blir en karrikatur av rättvisa. Davidson har själv om dessa förhållanden myntat ordet "kapitalistisk bolschevism"; han borde då, synes mig, icke kunna ställa sig likgiltig gent emot strävanden att med tillgängliga medel häremot vinna nödig bot.

Däremot har Davidson naturligtvis fullkomligt rätt, när han (s. 46 ff.) framhåller, att betraktelser över beskattningens förhållande till den s. k. nationalinkomsten (och nationalförmögenheten) bliva allt för vaga och obestämda för att kunna avgiva en adekvat beskattningsnorm. Visserligen har han här något missförstått mig. Min mening var, att nationalinkomsten även i det progressiva samhället borde uppfattas såsom utslutande konsumtions-"fond", så att de utgifter, som krävas, icke blott för produktionsmedlens vidmakthållande vid oförändrad storlek, utan också för deras ökande i jämbredd med befolkningens tillväxt och — om en höjning av det allmänna välståndet sättes som mål — även därutöver, måste tänkas avdragna, innan man kommer ner till nationalinkomstens netto. Men även om saken uppfattas så, och t. o. m. om man i överensstämmelse härmed ville göra alla sparade privatinkomster skattefria, så har man naturligtvis ingen garanti för, att icke en allt för hög skatt på de för konsumtion avsedda inkomsterna kan komma att gå ut över kapitalbildningen. Härtill kommer, att — såsom jag i min uppsats framhöll — den sålunda inskränkta nationalinkomsten väl bör ha inflytande på omfånget av de delar av det allmännas verksamhet, som förser oss med konsumtiva produkter eller tjänster, men icke kan avge något mått på den del därav, som avser att skydda, stödja och underhjälpå vår produktion. Jag medger, att vad jag härom yttrade i avd. II av min förra uppsats saknar nödig fasthet och kanske icke heller är fritt från motsägelser. Men dessa frågor äro svåra, och i finanslitteraturen får

man ingen hjälp till deras lösning, ty där behandlas de flesta sidor av skatteproblemet fortfarande, liksom på Adam Smiths tid, såsom om vi rörde oss med idel *stationära* samhällen, trots den påtagliga divergens med verkligheten, som härigenom uppstår.

Ikke dess mindre torde dylika betraktelser över nationalinkomst och nationalförmögenhet icke sakna allt värde.<sup>1)</sup> De kunna åtminstone tjäna till bakgrund och stöd för vårt bedömande av skattesystemets verkningar. Davidson säger, att det "förefaller att ligga i vida fältet, om den skattefördelningsgrund, varom de skattskyldiga eller deras målsmän bliva ense", också kommer att leda till att statens "skatteintäkter endast tagas ur nationalinkomsten"; men då varje människa får anses sträva efter att förbättra sin och de sinas ställning, skulle väl ingen av fri vilja gå med på beskattningsåtgärder, som försämra denna. Visserligen förstår individen icke alltid sitt sanna bästa, utan härför kräves upplysning, men att andra skulle förstå det så mycket bättre, torde till det mesta vara en illusion.

Likaså måste det i fråga om arvskatten anses oegentligt — i alla händelser i det stationära samhället — om staten för sina löpande utgifter använder medel, som påtagligen icke utgöra någon del av nationalinkomsten. Dock var detta icke mitt enda skäl att bestrida arvskattens karaktär av egentlig skatt. Davidson spørjer kasuistiskt: "men om nu allmänna meningen skulle alldeles likställa förvärv genom arv med andra förvärv, vad så?" Mitt svar blir, att detta kan allmänna meningen icke göra (och har aldrig gjort) ty de äro väsensskilda. Rätten till arv beror på, att arvtagaren anses ha ett *anspråk* på arvgodset, ett anspråk som får betraktas som latent redan under arvlåtarens livstid. I den mån detta anspråk godkännes och måste godkännas (såsom i fråga om oförsörjda barn för deras nödiga uppehälle) finnes näppeligen någon anledning att taga skatt. Varför skulle staten här uppbära skatt? Den "skyddar" visserligen arvsövergången, men detta skydd kostar staten praktiskt ingenting. Det måste alltså vara graden och omfånget av detta anspråks berättigande saken gäller — "statens arvsrätt" förefaller mig däremot som en mindre lyckad konstruktion. —

I våra dagar utövas beskattningen faktiskt av och genom de skattdragande själva. Att resultatet då måste bli en beskattning efter intresset, så långt detta har makt att göra sig gällande, synes vara icke blott, såsom D. skulle uttrycka sig, "ett postulat" utan verkligen ett axiom. Utan tvivel gives det emellertid fall, då det enskilda intresset, om det också icke är helt borta, dock liksom drunknar i ett kollektivt intresse, och för sådana fall må det vara fullt riktigt att uppfatta det allmännas utgifter såsom en gemensam börda, som måste bäras av var och en efter måttet av hans krafter. Men att vilja göra skatteförmågan till suverän skattefördelningsprincip — *skatteprincip* kan den ju aldrig bli, eftersom den icke lämnar någon upplysning alls om skatternas konkreta höjd — före-

<sup>1)</sup> Beträffande den sistnämnda får man naturligtvis komma ihåg dess proteus-artade karaktär. I ett isolerat samhälle har nationalförmögenheten endast betydelse såsom en fond av produktionsmedel, men dessas förmögenhetsvärde står icke i direkt förhållande till rikligheten av deras förekomst, utan kan delvis t. o. m. stå i omvänt förhållande till denna. Upptäckten av nya naturtillgångar, t. ex. ett ytterst rikt mineralstreck, ökar tvevelsutan landets rikedom, men behöver icke öka nationalförmögenheten. Den kan rent av minska denna, i det mineralet i fråga förvandlas till en fri förnödenhet och alla tidigare fyndigheter av samma slag mista sitt förmögenhetsvärde. Möjligen kunna dock vissa *andra* produktionsmedel härigenom få ett ökat förmögenhetsvärde o. s. v.

faller, så vida det icke just gäller samhällsutgifter av ovannämnda slag, såsom en affektation eller formalism, som icke kan undgå att hämna sig. Ett flertal av de skatteproblem, som D. behandlar, torde också vida lättare lösas, om man tar hänsyn till de skattdragandes intresse av statsverksamheten. Om t. ex. staten vid ett tillfälle uppbär högre skatter än vid ett annat, så anser D. (s. 210) att även med en rent proportionell skattefot en person, som vid det förra tillfället haft en relativt hög inkomst, men vid det senare en relativt låg sådan, "blir mer belastad i förhållande till sina inkomster" än en annan person, med vilken det omvända varit fallet. Besinnar man emellertid, att staten vid den förra tidpunkten antagligen *uträttat* mer för sina medborgare — ty vartill behövde den eljest större skatteinkomster? — än vid den senare, så försvinner så till vida denna orättvisa.

Likaså, när det blir fråga om satsen att endast förmögenhetens avkastning, icke förmögenheten själv, bör vara föremål för beskattning. Ur intressesynpunkt är saken klar, då det ju huvudsakligen är för inkomstens förvärvande, som vi taga samhällets hjälp i anspråk. Dock kan det sägas, att även själva bevarandet av förmögenheten kräver samhällets skydd, och att så till vida en viss förmögenhetsskatt kan vara berättigad. Davidson åter stöder satsen uteslutande på den omständigheten, att förmögenheten, när den bildades, redan varit underkastad skatt (inkomstskatt eller arvskatt o. s. v.), och han anser, att om denna princip konsekvent tillämpades, så skulle någon annan förmögenhetsskatt icke vara påkrävd, något som dock på ovan angivna skäl förefaller tvivelaktigt. Dessutom stöter han här naturligtvis på den svårigheten, att vid den tidpunkt, då förmögenheten bildades, beskattningen tilläventyrs varit en helt annan och möjligen vida lägre än nu, vartill kommer den stora olikheten i skattesatserna, om förmögenheten endast undergått arvsbeskattning. Ur dessa svårigheter hjälper sig D. egentligen blott genom att så att säga låta udda vara jämnt.

Slutligen visar D. ett påtagligt intresse för metoden att göra *konsumtionens*, icke inkomstens storlek till skattenorm. Ur skatteförmågans synpunkt gäller det ju också i viss mån, att en persons konsumtion avger ett, om ock icke vidare exakt, mått på den skatt han borde kunna underkastas. Även den, som lever upp sitt kapital, saknar icke skatteförmåga. Från intressesynpunkt åter måste man säga sig, att konsumtionen icke har det ringaste med beskattningen att göra, utom i fråga om statens direkt konsumerbara tjänster eller prestationer — så långt dessa över huvud täckas genom skatter. Till att *konsumera* behöva vi icke samhällets hjälp, den saken sköta vi fullkomligt på egen hand. Det är för att *förvärva* medlen därtill, som vi på mångfaldigt sätt taga samhällets medverkan i anspråk. men detta förvärv sträcker sig icke blott till vad vi konsumera utan ock till vad vi spara — vare sig för att längre fram konsumera eller för att göra nya förvärv.<sup>1)</sup> —

Dessa anmärkningar kunna emellertid icke minska min beundran för D:s skarpsinniga och väl genomförda framställning. I praktiskt avseende torde väl hans förslag beteckna gränsen för vad som f. n. står att vinna, om man ens kan komma så långt. Blott på en punkt skulle jag vilja föreslå en modifikation. Att realisationsvinster icke böra betraktas så-

<sup>1)</sup> Ogillar samhället vissa slag av konsumtion, så böra dessa direkt motverkas, icke skatläggas. Ingenting kan vara mera odemokratiskt än att vissa människor få genom skatter så att säga *köpa* sig rätten att begå osociala handlingar.

som inkomst för de år de uppstått, med därav följande, i allmänhet mycket höga progressivsatser, synes även mig skäligt. Däremot borde enligt min åsikt en annan progression här träda i kraft, nämligen beräknad efter vinstens storlek i förhållande till det avyttrade kapitalföremålets värde — alltså med användande av ungefär samma princip, som tillämpas vid aktiebolagens beskattning. Härigenom vore ett första steg taget till betonande av dessa förmögenhetsvinsters karaktär av lyckovinst.

Vad beträffar s. k. kapitalförluster skulle ju tillämpningen av mina egna principer föra ofantligt mycket längre än D. går, och längre än jag själv i förra uppsatsen föreslog. Ty om oförtjänta vinster *indrugas* till det allmänna, så borde detta strängt taget leda till, att oförskyllda förluster icke blott få avdragas vid beskattningen utan, så långt ske kan, *ersättas* av det allmänna. Det är också min åsikt, att så borde ske, framför allt i avseende på det konglomerat av jättevinst och jätteförluster, som kriget lämnat oss i arv. Då jag emellertid hittills stått nästan alldeles ensam om att yrka på något dylikt, skall jag vara glad, om åtminstone Davidsons lika skickligt motiverade som humana förslag rörande ett generellt förlustavdrag vid inkomstskatten vunnne framgång.

## Replik till prof. Wicksell.

Av David Davidson.

De finansvetenskapliga uppsatser, som förekommo i de sista häftena av 1922 års årgång av tidskriften, Wicksells "Inkomstbegreppet i skattehänseende" och min "Om beskattningsnormen vid inkomstskatten", förete, trots beröringspunkter mellan ämnena, så högst väsentliga skiljaktigheter, att det icke är att förundra sig över, att Wicksell ansett det vara lämpligt att ge Ekonomisk Tidskrifts läsare en ledning vid utkristalliseringen av de principiella momenten i dessa skiljaktigheter och därför i detta häfte publicerat sin uppsats "Några erinringar". Med hans goda minne lämnas redan i samma häfte ett inlägg från min sida i samma syfte.

Våra uppsatser skilja sig, såsom antytts, redan i avseende å ämne: Wicksell behandlar problemet om inkomstbegreppets roll i beskattningsväsendet på grundval av en grandios teori om beskattningen i dess helhet. Min uppsats åter är begränsad till inkomstbegreppets funktion inom den särskilda skatteart, som benämnes inkomstskatt, och behandlar t. o. m. icke ens hela detta problem, utan blott en del av detsamma.

Då Wicksell i "Några erinringar" söker i korthet ange den del av detta problem, som min uppsats behandlar, begår han ett litet fel. Sid. 77 här ovan karaktäriserar han innehållet så, att jag skulle "endast yrka på att de, som ha samma skatteförmåga, — — — också böra beskattas lika". Denna karaktäristik är icke träffande. Det problem, som min uppsats behandlar (se densamma sid. 212), är följande:

Om fördelningen på de enskilde av det skattebelopp, som anskaffas genom en inkomstskatt, anses böra ske efter envars skatteförmåga,

om därvid "inkomsten" (privatinkomsten) uppställles såsom den fördelningsnorm, genom vars användning en skattefördelning efter envars skatteförmåga åstadkommes,

vilket omfång måste då ges åt begreppet inkomst (privatinkomst)?

Härav framgår, att bevis temat i min uppsats icke är "att de som ha samma skatteförmåga också böra beskattas lika"; nämnda sats, precisrad<sup>1)</sup> och begränsad på sätt nyss angavs, spelar blott rollen av en såsom riktig antagen premiss. Det anförda ger likaså vid handen, att bevis temat i min uppsats icke heller är, att inkomsten är den fördelningsnorm, genom vars användning en skattefördelning efter envars skatteförmåga åstadkommes; även denna sats spelar blott rollen av en såsom riktig antagen premiss. Det verkliga bevis temat är, att ange huru, under förut-

<sup>1)</sup> Därvid är att erinra om, att premissens riktighet begränsats till de skattebelopp, som upptagas genom en inkomstskatt; det har sålunda ej gjorts gällande, att satsen vore generellt giltig inom beskattningsväsendet; m. a. o. det påstås ej, att en stats totala skatteintäkt bör fördelas efter skatteförmågan. (Se även sidd. 213—214.)

sättning av dessa båda premisser riktighet, begreppet privatinkomst bör bestämmas till innehåll och omfång.<sup>1)</sup>

Beträffande detta bevistema och dess premisser gör Wicksell mer eller mindre uttryckligt vissa anmärkningar.

Han antyder sålunda, att detta bevistema ej är av den betydelse, att det behöfve göras till föremål för någon omständlig utredning, enär det huvudsakligen endast går ut på "att avhjälpa påtagliga lakuner eller inkonsekvenser i lagstiftningen". Denna anmärkning innebär ett förnekande av att utredningen skulle äga någon egentlig principiell betydelse. Detta omdöme torde måhända vara i viss mån påverkat av att Wicksell dväljes i högre rymder, under det att jag hållit mig så nära jorden som möjligt. "Lakuner och inkonsekvenser" förutsätter en dominerande princip, som dock ej fullt genomförts. Men beträffande den föreliggande frågan är läget ej egentligen detta. Inom den positiva inkomstskattelagstiftningen äro två olika inkomstbegrepp i strid med varandra, det ena inkomst i inskränkt, vanlig bemärkelse, det andra ett mycket vidsträcktare, som jag i min uppsats betecknat med förmögenhetsvinst — på sätt och vis ett lån från bokföringens terminologi. Hittills har segern hemburits av det trängre inkomstbegreppet, så att detta i det stora flertalet inkomstskattelagstiftningar förblivit den *dominerande* principen för fixeringen av vilka intäktsarter skola ingå i det skatterättsliga inkomstbegreppets omfång och i följd därav anses vara uttryck för skatteförmåga. Och detta har skett fullt medvetet; då de flesta inkomstskattelagstiftningar envist fasthållit detta trängre inkomstbegrepp, har detta ej berott på någon obekantskap med det vidsträcktare inkomstbegreppet, vilket ju redan för mer än ett halvt sekel fått insteg, må vara blott i ett ringa fåtal lagstiftningar. Det har varit betydelsefulla reella skäl, som motiverat denna flertalet lagstiftningars ståndpunkt.

Det har emellertid visat sig, att även dessa lagstiftningar ej kunnat alltigenom nöja sig med nämnda tränga inkomstbegrepp. Härigenom ha visserligen skapats en del bestämmelser, som innebära inkonsekvenser i förhållande till det dominerande inkomstbegreppet, men det är ej detta, som ger dessa bestämmelser deras karaktäristiska betydelse, utan det förhållandet att dessa satsar i själva verket innebära erkännandet av nödvändigheten att åtminstone i vissa fall tillgripa ett vidsträcktare inkomstbegrepp än det i regeln tillämpade. Vad Wicksell kallar "lakuner och inkonsekvenser" är sålunda i grunden uttrycket av en strid mellan olika principer beträffande de rätta grunderna för skatteförmågan.

Uppgiften för min uppsats om beskattningsnormen är att söka ange, huru denna stridighet mellan principer rätteligen bör hävas.

Då Wicksell i "Några erinringar" gör vissa uttalanden, som uttrycka sympatier för det resultat, vartill jag i min uppsats kommer, eller att ett mycket vidsträcktare inkomstbegrepp än det nu gällande bör bli det för skatteförmågan alltigenom bestämmande, torde dessa uttalanden dock vara mera att tillskriva den vänlighet, som är för Wicksell så utmärkande, än hans verkliga innersta mening. Ty, såsom också "Några erinringar" i deras helhet ge vid handen, i grunden är Wicksells ståndpunkt den, att det hittillsvarande trängre skatterättsliga inkomstbegreppet är ett rikti-

<sup>1)</sup> Härav framgår ock grundlösheten av Wicksells påstående (sid. 84), att jag skulle uppställt skatteförmågan såsom suverän skattefördelningsprincip. Det är obegripligt, att Wicksell kunnat utläsa denna tanke ur min uppsats.

gare uttryck för skatteförmågan än det av mig urgerade vidsträcktare inkomstbegreppet, förmögenhetsvinsten.

Den egentliga kärnpunkten i Wicksells teori är nödvändigheten att skilja mellan berättigade och oberättigade intäkter samt i samband därmed mellan beskattning och indragning (konfiskation enligt hans terminologi): föremålet för beskattning kan endast vara berättigade intäkter; de oberättigade intäkterna kunna rätteligen endast bli föremål för indragning, ej för beskattning. Vidare — och detta är en för Wicksells teori högst betydelsefull ingrediens — kretsen av oberättigade intäkter bör vara relativt mycket stor, så stor att, om Wicksells teori kunde fullt tränga igenom, vad som kvarstode såsom berättigade intäkter icke vore annat än som i det hela mycket väl finge rum inom det hittillsvarande skatterättsliga inkomstbegreppets ram.

Den av mig påpekade dualismen beträffande inkomstbegreppet inom de positiva inkomstskattelagstiftningarna skulle enligt Wicksell vara ett uttryck för, att hans teori vore på väg att vinna terräng. Min insats betraktas sålunda av Wicksell såsom en övergångsanordning, vars egentliga funktion vore att förbereda genomförandet av Wicksells postulat. Den utvidgning av inkomstbegreppet, jag urgerar, skulle i grunden innebära en i beskattningens form förtäckt början, men en till innehållet mycket ofullständig och till formen mycket irrationell början till indragning av oberättigade intäkter. På detta sätt förklaras såväl det överdrivna erkännande han ger åt vissa sidor av min utredning, som den mycket skarpa kritik han samtidigt riktar mot dess resultat; man får ovillkorligen det intrycket, att Wicksell egentligen betraktar min insats såsom insatsen av en *advocatus diaboli*, vars öde är att besegras av en *advocatus Dei*. Wicksell går därvid så långt, att han i min uppsats till och med spårar ett erkännande av det av honom förordade indragningsinstitutets berättigande, ehuru jag själv ej haft och fortfarande ej har någon aning om något dylikt; min strävan har hela tiden varit att ställa mig fullständigt neutral vis å vis Wicksells postulat om indragning av oberättigade intäkter. Men Wicksell tyckes tillämpa regeln att den som ej är emot mig, är för mig — en regel vilken som bekant *säkert* ej gäller i vetenskapliga frågor.

Av det anförda framgår, att våra utgångspunkter äro så skiljaktiga, att en diskussion med uppgift av inbördes övertygande skulle bli fruktlös. I det följande inskränker jag min framställning till att dels blott påpeka vissa faktiska förhållanden, dels beröra vissa tvistefrågor oss emellan av mer teknisk art.

Såsom jag uttryckligen framhållit avser min uppsats om beskattningsnormen utslutande att söka fastställa det skatterättsliga inkomstbegreppets rätta omfång, d. v. s. vilka intäktsarter detta begrepp bör omfatta. Denna fråga kan i varje särskilt fall avgöras på det sätt, att man undersöker om tillkomsten av en viss intäktsart bör anses öka en persons skatteförmåga, utan att det behöver vara avgjort huru många procent denna ökning utgör.

Den sistnämnda frågan, som ju ingår i frågan om den rätta skattefoten, har jag i min uppsats om beskattningsnormen lämnat å sido; på ett par ställen antydde jag dock, att det av mig urgerade vidsträckta inkomstbegreppet vore ägnat att försvåra det redan nu icke lätta problemet om

skattefoten vid inkomstskatten. De med detta problem förenade svårigheterna växa i samma mån de enskildes beskattningsbara inkomster bli till sin storlek alltmer olika, resp. alltmer växlande, och en utvidgning av det skatterättsliga inkomstbegreppet avser just intäkter, som äro mycket stora och mycket växlande.

Wicksell anmärker mot min utredning, att den finanspolitiska princip jag däri bygger på, skatteförmågan, ej är tillräcklig för att lösa problemet om skattefoten. Detta är ju riktigt, men är naturligtvis ej något bindande argument mot att använda skatteförmågan så långt den räcker. Det är ju för övrigt ej något orimligt resultat, att vissa frågor rörande beskattningen kunna lösas, men andra icke.

Wicksells teori leder onekligen till en betydande förenkling och underlättande av problemet om skattefoten. Detta beror på att hans indragningsinstitut har till följd att högst väsentligt reducerat de stora och växlande inkomsterna, enär det huvudsakligen är dessa som skulle bli föremål för indragning.

Skulle indragningsinstitutet ej bli infört eller ej i tillräcklig grad, skulle problemet om skattefoten vid inkomstskatten fortfarande vara förenat med stora svårigheter. Antagligen skulle Wicksell dock icke erkänna detta: hans princip för denna eventualitet skulle väl praktiskt bli den, att de stora inkomsterna borde beskattas så *tungt* som möjligt.

Wicksells teori innefattar emellertid även en anordning, som icke har något inre samband med indragningsinstitutet, vilken anordning avser att bringa problemet om skattefoten vid inkomstskatten ur världen, nämligen en viss ordning för behandlingen av anslags- och beskattningsfrågorna. Såsom jag i uppsatsen om beskattningsnormen nämnde, har jag ej kunnat bilda mig en tillräckligt klar föreställning om huru Wicksell tänkt sig denna anordning. Wicksell behandlar sina idéer på samma sätt som Rousseau enligt traditionen behandlade sina barn: han kastar ut dem i världen, för att sedan låta andra taga hand om dem när det gäller den praktiska tillämpningen. Men idéer, som praktiskt tillämpade icke kunna åstadkomma därmed avsedda resultat, äro ju värdelösa, huru vackra de än te sig såsom idéer.

Att döma efter Wicksells uttalanden om denna anordning, ligger det nära till hands att misstänka, att den väsentligen är av samma art som en bestämmelse i vår förordning om landsting. I § 40 stadgas bland annat, att för landstings beslut om beviljande av anslag till nya ändamål eller behov fordras två tredjedels majoritet. Vidare stadgas i 47 § 1), att landstinget äger, med avseende på ett ifrågakänt företags beskaffenhet, särskilt bestämma grunden för uttaxering av de medel, som för dess utförande erfordras. Slutligen stadgas i 47 § 3), att då fråga om grunden för avgifters uttaxering förekommer, skall denna fråga först avgöras. Är nu Wicksells mening blott, att dessa anordningar skulle generellt gälla för riksdagen, har ju frågan om skattefoten vid inkomstskatten därigenom ej eliminerats; skillnaden blir blott att skattefoten skulle bli olika allt efter karaktären av de ändamål, vilka medelst skattemedlen skola tillgodoses. Frågan, huru riksdagen i varje särskilt fall bör besluta beträffande skattefoten, kvarstår fortfarande såsom ett problem, vilket finansvetenskapen har att lösa. Eller menar Wicksell, att blott nu nämnda ordning införes, finansvetenskapen icke behöver bekymra sig om detta problem. enär det under denna förutsättning alltid blir riktigt löst, huru än riksdagens beslut utfaller. Men med detta sätt att resonera kommer man egentligen

till dlet resultat, att finansvetenskapen överhuvud ej behöver lösa några problem.

Det är mycket möjligt, att Wicksells idé beträffande här ifrågavarande anordning icke överensstämmer med nyss givna framställning därav; Wicksell synes tänka sig, att anordningen skulle vara sådan, att de enskilde skulle få ett mer direkt inflytande på anslagsbeviljande och beskattning. Men varför han är så ovillig att mer i detalj utföra denna idé, som han dock icke i dag, utan för nära två decennier sedan först framkastade, förefaller obegripligt. Isynnerhet som denna idé är den egentligen *bärande* idén i hans nuvarande beskattningsteori. Skulle hans förslag omsättas i lagstiftning, vore den enda *nödvändiga* författningen beträffande *beskattningen* en lag om sättet för anslags beviljande och beskattning. Allt övrigt skulle kunna fastställas i samband med varje särskilt beslut om anslag. Vid sidan härav skulle visserligen finnas en lag angående indragning, men denna avser ju ej beskattningen.

Att besvara alla detaljmärkningarna i Wicksells uppsats skulle bli för vidlyftigt. Det gäller nog även med avseende å dessa, att det finnes föga utsikt till utjämning av meningsdifferenserna.

När jag därför avstår från att ingå på dessa, innebär det sålunda ej att jag skulle godkänna dessa anmärkningar, utan blott att jag hänvisar till vad jag förut sagt beträffande dessa frågor i "beskattningsnormen vid inkomstskatten"; beträffande andra frågor, t. ex. förhållandet mellan indragningsinstitutet och aktiebolagsbeskattningen, låter jag Wicksells suppositioner gälla vad de kunna. Endast en punkt torde här böra beröras, nämligen förhållandet mellan beskattning och indragning.

Beskattning och indragning böra såväl legislativt som med hänsyn till tillämpningen hållas skarpt skilda åt. Indragning avser i grunden ett civilrättsligt rättsförhållande mellan staten och de enskilde; lagstiftningen om indragning bör därför omgärdas med samma skyddande garantier, som den civilrättsliga lagstiftningen nu äger, och tillämpningen av denna lagstiftning ske genom de allmänna domstolarna.

Iakttagandet av dessa krav är så mycket mer påkallat, som, åtminstone i många fall, indragning måste klädas i en med beskattningen likartad form, i det att, när en intäkt befinnes vara "oberättigad", den praktiskt taget lämpligaste formen för indragning ofta kan vara, att de enskilde tillåtas fortfarande uppbära denna intäkt, men ålägges en mot intäkten eller viss del (d. v. s. den "oberättigade" delen) av densamma svarande avgift till staten.

Hållas på detta sätt indragning och beskattning skarpt i sär, får beskattningen intet med indragningen att göra, lika litet som indragningen med beskattningen.

Vad beskattningen beträffar, får den sålunda icke på något sätt ingripa på indragningens område. Men naturligtvis måste vid beskattningen *tillbörlig* hänsyn tagas till vad som åtgöres på indragningens område.

Beskattning avser avgifter, som utgöra bidrag till det allmännas utgifter. Utgör inkomsten skattefördelningsnormen, bör envar bidra i förhållande till den inkomst han *verkligt* åtnjuter; d. v. s. endast den verkliga inkomstens belopp bör vara avgörande. Om nu vid sidan av beskattningen indragningsrätt för det allmänna förefinnes, bör naturligtvis såsom en persons *verkliga* inkomst endast upptagas den del av hans

intäkter, som återstår, sedan de intäktsbelopp, som indragas till det allmänna, avdragits. Men å andra sidan bör en person vederbörligen beskattas för all den inkomst han *verkligen* åtnjuter. En garanti härför är nyss förordade särskiljande av indragning och beskattning. När en intäktspost till en del är berättigad och till en del oberättigad, kommer indragningen av den senare delen att ske genom *en* avgift, och beskattningen av den förra delen genom en *annan* avgift; och därvid kommer den senare avgiftens storlek att bestämmas av vad som återstår av intäktsposten, sedan indragningsavgiften avdragits.

Beskattningen har därvid icke alls att kontrollera eller överhuvud befatta sig med om den förra avgiften, indragningsavgiften, bestämts efter riktiga grunder. Har fel begåtts, så att indragningsavgiften blivit större eller mindre än vad den enligt gällande bestämmelser bort bliva, inskränker sig beskattningens uppgift till att ta hänsyn till indragningsavgiftens *faktiska* storlek och med ledning bl. a. av denna fastställa den behållna inkomstens verkliga belopp och lägga denna till grund för beskattningen.

Med dessa antydningar har jag endast avsett att motivera mitt uttalande sid. 206—7 i uppsatsen om beskattningsnormen beträffande beskattningen i en stat med indragningsinstitut.

Även om detta institut i övrigt vore jag visserligen frestad att yttra några ord, men avhålls däriifrån dels av att Wicksell kunde tyda detta såsom en begynnande kärlek till detta institut, dels av att vad jag kunde ha att säga nog är av föga värde. Min ställning till indragningsinstitutet hindrar dock ej, att jag anser det vara av största vikt, att detsamma bleve föremål för en ingående behandling, innan det eventuellt bleve fråga om att i egentlig mening praktiskt införa detsamma. Rätta mannen härtill är Wicksell själv, och uppgiften borde, på grund av de synnerligen intressanta problem, den ger upphov åt. också intressera Wicksell mycket. Han har i sin remarkabla uppsats "Växelkursernas gåta" erinrat om den stora skada, som vållats av att växelkursernas teori försumrats före världskriget. Liknande skada kan uppstå om, när det eventuellt ifrågakommer att i större omfattning införa indragningsinstitutet, kännedomen om detta institut fortfarande är så bristfällig som den för närvarande är. Och denna bristfällighet är så stor, att en skatteteori, som i så väsentlig grad är beroende på indragningsinstitutet som Wicksells, ej torde kunna betraktas såsom en faktor av praktisk betydelse, så länge denna stora bristfällighet kvarstår.

## P. M.

### angående rätt till avdrag för utskylder vid inkomstbeskattningen.

Det har under inkomstskattesakkunnigas överläggningar uppkommit fråga om ändring av det nuvarande stadgandet om rätt till avdrag för utskylder i sådan riktning, att skattskyldig vid inkomst- och förmögenhetsskatten skulle bli berättigad att åtnjuta avdrag för alla föregående år påförda utskylder, jämväl kronoutskylder. I anledning härav vill jag framhålla följande.

Före den år 1907 beslutade omläggningen av skatteåret taxerades en skattskyldig för det löpande årets inkomst, ehuru denna inkomst i vissa fall beräknades med ledning av nästföregående års inkomst. Efter år 1907 taxerades och beskattas däremot en skattskyldig för nästföregående års inkomst, och det är icke så som i vissa främmande länder, att man beskattas i förhållande till föregående års inkomst, men för det löpande året. Det är sålunda den skattskyldiges inkomst och övriga förhållanden nästföregående år, som äro avgörande för skatten; detta framhölls med all önskvärd tydlighet av finansministern år 1907 och framgår även bland annat därav, att man betalar inkomstskatt även ett år, då man icke har inkomst, så t. ex. för avlidens persons inkomst, samt att barnantal den 31 december näst föregående år är avgörande för rätt till familjeavdrag.

Enligt 1907 års inkomstskatteförordning var intet avdrag medgivet för utskylder. Ej heller i 1910 års förslag till förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt fanns dylikt avdrag upptaget.

I sitt utlåtande över detta förslag anförde kammarrätten: Ämbetsverket hade upprepade gånger framhållit det obilliga uti, att vid taxering av inkomst avdrag ej finge ske för erlagda utskylder. I praxis hade vissa slag av skatter, såsom accis och maltskatt, plägat betraktas såsom affärsomkostnader, för vilka avdrag följaktligen medgivits. Enligt kammarrättens mening borde även skattskyldigs å krono- och kommunaldebetsedlar upptagna utskylder undantagas från beskattning.

I anledning av denna anmärkning yttrade föredragande departementschefen år 1910 (prop. 88/1910 p. 185): För egen del kunde han icke annat än medgiva befogenheten av kammarrättens erinran, men han tillåte sig tillika framhålla den statsfinansiella betydelsen av ett dylikt avdrag. Utskylder, därför avdrag skulle ifrågakomma, överstege nog sammanlagt 100 000 000 kronor. Avginge detta belopp från sammanlagda beskattningsbara inkomsterna i riket, måste man antagligen räkna med

en nedgång i inkomst- och förmögenhetsskattens avkastning med icke så litet över 2 000 000 kronor. För att erhålla fyllnad härför skulle man åter nödgas höja skatteprogressionen. I valet mellan en sådan åtgärd eller status quo ifråga om utskylder hade departementschefen valt den senare vägen, i vilket avseende han skulle kunna åberopa den preussiska lagstiftningen.

Uti två i riksdagen väckta motioner (I: 76, II: 286) yrkades, att skattskyldig skulle äga rätt att vid inkomst- och förmögenhetsskatten avdraga alla utskylder. Såsom skäl härför anfördes, att det stode klart, att vid anordnande av en progressiv skatt avdrag för utskylder vore oundgängligen nödvändigt, om man ej ville trampa rätten under fötterna; den skattskyldige hade frångått en del av inkomsten i skatt och det kunde väl då vara icke blott som kammarrätten uttryckt sig obilligt utan också orimligt att *även på detta den skattskyldige frångått belopp* ånyo uttaga en progressiv skatt.

Efter tillstyrkan av bevillningsutskottet beslöt riksdagen att i inkomstskatteförordningen intaga det nuvarande stadgandet om rätt till avdrag för alla utskylder utom kronoutskylder. I sin skrivelse (197/1910) yttrade riksdagen härom: Enligt riksdagens förmenande hade det varit i hög grad önskvärt, om vid den nu föreslagna omläggningen av inkomstbeskattningen den ifrågavarande avdragsrätten, vars principiella befogenhet torde vara oomstridd, kunnat genomföras, utan att behovet av statsinkomster under den närmaste framtiden därvid tillmätts avgörande betydelse. Under nuvarande förhållanden hade riksdagen icke tilltrött sig att bifalla det i motionerna framställda yrkandet i hela dess vidd, men för att i största möjliga omfattning undanröja de orättvisor i förevarande avseende, som, därest intet avdrag för erlagda utskylder medgäves, skulle föranledas av de stora ojämnheterna i den kommunala beskattningen, hade riksdagen ansett sig böra vidtaga den ändring i 10 § inkomstskatteförordningen, att avdrag medgäves för alla utskylder utom kronoutskylder, däribland även inberäknade utskylder in natura eller i arbetsprestationer.

Den principiella befogenheten av rätt till avdrag för utskylder är dock icke, på sätt riksdagen påstått, oomstridd, och jag för min del vill åtminstone bestrida densamma. Jag vill dock medgiva avdrag för utskylder, som blott drabba vissa skattskyldiga eller som drabba olika skattskyldiga enligt olika grunder. Sålunda torde väl tullar, acciser, omsättningsskatter och dylikt alltid få avdragas, då dessa blott drabba vissa skattskyldiga och de olika skattskyldigas inbördes skatteförmåga icke kan rättvist fastställas utan att avdrag därför sker. Likaledes hade enligt min åsikt den på ett års inkomst belöpande krigskonjunkturskatten bort få avdragas från samma års inkomster för bestämmande av det belopp, som skulle taxeras till inkomstskatt och till bevillning. Två skattskyldiga med t. ex. 100 000 kronors inkomst var hava icke lika stor skatteförmåga, därest en av dem skall för denna sin inkomst utbetala 5 000 kronor i krigskonjunkturskatt.

Annat blir emellertid förhållandet, när det är fråga om de vanliga efter inkomsten utgående skatterna.

Den nuvarande inkomst- och förmögenhetsskatten samt den kommunala progressivskatten liksom ock i viss mån inkomstbevillningen bygga på skatteförmågan såsom norm för beskattningen. Man utgår från, att

medborgarna äro skyldiga att avstå en del av sina inkomster för att täcka statens och kommunens behov, och fördelningen av skatterna mellan de enskilda skattskyldiga sker i förhållande till skatteförmågan, d. v. ss. i främsta rummet i förhållande till inkomstens storlek. Liksom det är nästföregående års inkomst som beskattas, så rättar sig också skattens storlek efter sagda inkomsts storlek. Det är en del av denna inkomst, som den skattskyldige kännes pliktig avstå till stat och kommun, och skatten bör också, teoretiskt sett, betalas ur nämnda års inkomst, även om skatten i de stora flertalet fall betalas ur det års inkomst, under vilket skatten faktiskt erlägges. Om man ser problemet från den synpunkten, att den skattskyldige skall avstå en del av ett visst års inkomst, är det väl självklart, att detta skattebelopp icke skall få inverka på inkomstberäkningen det år, skatten händelsevis erlägges, utan varje års inkomst med därå belöpande skatt måste i förevarande avseende anses såsom ett avslutat helt.

Det har nu gjorts gällande, att det skulle vara obilligt om avdrag icke finge ske för erlagda skatter och man alltså, för att tala med motionärerna år 1910, skulle vara tvungen att erlægga skatt på det belopp, som frångäpts den skattskyldige genom beskattningen. Detta resonemang är enligt min uppfattning felaktigt; man betalar icke för närvarande skatt på skatten.

Diskussionen år 1910 rörde blott skatteavdrag vid inkomst- och förnögenhetsskatten, men klart är, att skall med nyss angivna motivering avdrag ske vid denna skatt bör avdrag ske jämväl vid inkomstbevillningen och den kommunala progressivskatten, vid vilken senare skatteavdrag ju faktiskt i viss utsträckning äger rum.

Vid en undersökning av verkningarna av obegränsat skatteavdrag är det mest praktiskt att utgå från förhållandena vid den kommunala beskattningen och därvid först bortse från statsskatten och den kommunala progressivskatten. Om man kunde tänka sig en kommun utan fastighetsbevillning samt i denna kommun alla hade år från år lika inkomster och dessa vore så stora, att för var och en inkomsten även efter utskyldsavdraget överstege två gånger det skattefria avdraget, så vore det tydligen likgiltigt, huruvida avdrag medgäves eller icke. Med en sammanlagd beskattningsbar inkomst av 100 000 kronor och ett skattebehov av 8 000 kronor är det tydligen likgiltigt, huruvida man betalar efter en utdebitering av 8 kronor pr bevillningskrona å 100 000 kronor eller efter 8.70 kronor pr bevillningskrona å 92 000 kronor. Då det emellertid alltid finnes fastigheter, kommer utskyldsavdraget att medföra en viss överflyttning av skatt från inkomsten till fastigheten. Om i kommunen finnas jordbruksfastigheter med ett taxeringsvärde av 500 000 kronor och en beskattningsbar inkomst av 70 000 kronor, kommer med en utdebitering av 8 kronor en skatt av 2 400 kronor å fastigheterna och 5 600 kronor å inkomsten. Får skatten avdragas från inkomsten, blir denna blott 62 000 kronor och med en utdebitering av 8.70 kronor blir skatten på fastigheterna 2 610 kronor och på inkomsten 5 394 kronor. Hava fastighetsägarna ingen beskattningsbar inkomst, blir minskningen i beskattningsbar inkomst och därmed höjningen i utdebiteringen något obetydligare. Vidare kommer utskyldsavdraget att medföra en överflyttning av skattebördan från de större till de mindre inkomsttagarna. Om en skattskyldigs inkomst icke överstiger dubbla beloppet av det skattefria

avdraget, kommer nämligen avdrag för utskylder att minska den beskattningsbara inkomsten med blott hälften av utskyldsbeloppet, under det att för den skattskyldiga med större inkomst den beskattningsbara inkomsten minskas med hela skattebeloppet. Man kan antaga, att i det först givna exemplet 2 000 kronor skatt faller på de lägre inkomsterna, så att inkomstminskningen blir 7 000 kronor och utdebiteringen 8.60 kronor. En person med 10 000 kronors beskattningsbar inkomst får då i ena fallet 800 kronor skatt och i andra fallet  $9\,200 \times 8.60 = 798.20$  under det att för en person med 2 000 kronor inkomst och 1 000 kronor skattefritt avdrag motsvarande siffror bliva 40 kronor ( $500 \times 8$ ) och 41.28 ( $480 \times 8.60$ ).

Vid inkomst- och förmögenhetsskatten bliva förhållandena i stort sett likartade, ehuru ju här icke kan ske någon överflyttning av skattebördan från inkomsten till fastigheten. Man kan naturligtvis tänka sig, att den minskning i inkomstskattens avkastning, som skulle uppstå genom utskyldsavdraget, icke täcktes vare sig genom ökning av progressionen eller genom uttagande av högre procent av grundbeloppet, utan på annat sätt t. ex. genom indirekta skatter. Under dylika förhållanden skulle jag icke hysa så stora betänkligheter mot reformen, då man sålunda på en omväg minskade den nuvarande höga direkta beskattningen och samtidigt mildrade progressionen, vilken enligt min åsikt är i starkaste laget.

Att så skulle komma att ske, förefaller dock icke troligt, utan antagligt är väl, att man genom att skärpa skatteprogressionen söker återfå det skattebelopp, som går förlorat genom utskyldsavdraget. Problemet kommer då helt enkelt att ställa sig på följande sätt. Om en person under nuvarande förhållanden för en viss inkomst a betalar en skatt b, huru skall man då anordna skatteskalen för att skatten fortfarande skall bliva b för en inkomst av a-b? Man bör nämligen vid den nya skalans upprättande utgå från att var skattskyldig skall erlagga ungefär samma skattebelopp som förut, men för att kunna verkställa en beräkning måste man presumera jämförelsevis stabila inkomster, d. v. s. lika år från år, enär varje beräkning eljest blir omöjlig. Meningen vore ju, att man skulle få avdraga den skatt, som erlagges under året, men denna har ju beräknats efter ett föregående års inkomst och storleken av denna skatt står ju icke alltid i proportion till årets inkomst. Detta förhållande har jämförelsevis ringa betydelse vid en proportionell skatt sådan som inkomstbevillningen, därest den årliga utdebiteringsprocenten är ungefär lika stor, men vid en progressivskatt leder det till föga önskvärda följder. Såsom förut påpekats torde man för att få någon beräkningsgrund vid skalans omläggning böra antaga, att varje skattskyldig har ungefär lika stora inkomster varje år. Är detta fallet, är det likgiltigt, huruvida man tillämpar det nuvarande systemet eller använder motsvarande högre skatteprocent på ett med skatten minskat belopp. Är däremot inkomsten växlande, får den skattskyldige till äventyrs avdraga ett litet skattebelopp det år, han har en stor inkomst, under det att han får avdraga ett stort skattebelopp det år, han har en liten inkomst. Redan nu blir ju på grund av progressionen en skattskyldig med varierande inkomst hårdare beskattad än en med jämn inkomst, och denna orättvisa skulle ytterligare skärpas genom att medgiva avdrag för alla utskylder. Det år, han har en stor inkomst med liten skatt att betala, kommer han upp till en skatt, som är avsedd för en person med betydligt

större inkomst och större skattebelopp. Det år, han har liten inkomst och stor skatt, sker visserligen en utjämning, men denna blir dock icke tillräcklig, enär det belopp, för vilket han undgår skatt, skulle beskattas efter en lägre procent än den, efter vilken föregående års inkomst beskattats. Särskilt pregnant blir detta, om inkomstvariationen är så betydande, att ett års inkomst är lägre än den skatt på föregående års inkomst, för vilken han är avdragsberättigad.

Därest varje skattskyldig hade att erlægga blott *en* efter inkomsten utgående skatt, borde det därför enligt min åsikt icke komma ifråga att medgiva avdrag för denna skatt. Så enkelt är tyvärr icke problemet, utan skatt för inkomst erlägges både till kommunen, landstinget och staten (för att icke allt för mycket komplicera problemet bortser jag från vägskatten och särskild skatt inom municipalsamhälle) och skattetrycket kan vara högst olika inom olika kommuner och län. Inom kommunen behöver man icke taga hänsyn till någon olika skattebörda utan blott avgöra, huru mycket en var bör betala med hänsyn till den faktiska inkomstfördelningen. Redan vid landstingsbeskattningen blir förhållandet ett annat. Av två personer, A och B, med vardera 10 000 kronor inkomst erlägger kanske A en kommunalskatt av 1 500 kronor, under det B slipper undan med 400 kronor. Deras skatteförmåga till landstinget kan då icke anses lika stor, utan bör för A beräknas efter 8 500 kronor och för B efter 9 600 kronor. Även landstingsskatten kan vara olika. A kanske betalar efter 3 % 255 kronor och B efter blott 1 % 96 kronor. Vid statsbeskattningen bör då A:s skatteförmåga beräknas efter 8 245 kronor och B:s efter 9 504 kronor. Man borde sålunda vid statsbeskattningen taga hänsyn till de övriga skatter, som skola utgå för samma den skattskyldiges inkomst. Detta skulle emellertid förutsätta att övriga skatter för inkomsten (till kommunen och landstinget) redan vore bestämda, när taxeringen till statsskatt sker, men så är tyvärr icke förhållandet, utan dessa bestämmas först senare. Man kan sålunda icke vid statsbeskattningen taga hänsyn till övriga för *samma* inkomst utgående skatter, och hellre än att lämna det varierande kommunala skattetrycket helt å sido synes det vara billigt att, på sätt nu sker, tillåta avdrag för de å ett *annat* års inkomst belöpande kommunala skatterna; härigenom sker dock någon om än ej full rättvisa.

Jag har uppgjort nya skatteskalor utgående från att grundbeloppet uttages och att för skattskyldiga med jämna inkomster skatten skall bli ungefär lika enligt den nya och gamla skalan. Skatten bör sålunda bli densamma vare sig man liksom nu beräknar skatten å en inkomst a eller efter den nya skalan å en inkomst a—b. Jag har dessutom gjort vissa sammanställningar för att visa, huru beräkningarna skett; på grund av att detta varit enklare vid tillgång till nuvarande tabeller har detta skett på det sätt att skatten d efter den nya skalan å en inkomst c skall bli lika med skatten efter den gamla skalan på en inkomst av c+d. Skatten efter de båda skalorna kan dock icke göras fullt lika, därest den nya skalan icke skall bli alltför ful.

Stockholm den 23 maj 1922.

Harald Waller.

Till det förut sagda kan tilläggas följande.

Särskilt vid aktiebolagens B-skatt kan man lätt märka, huru illa ett avdrag för under beskattningsåret erlagda utskylder står i överensstämmelse med den tanke, som ligger till grund för beskattningen. Meningen är ju, att man skall med B-skatten träffa den del av ett bolags inkomst, som kunnat till delägarna utdelas, men vilken i verkligheten icke utdelats utan fonderats och därför undgår beskattning hos delägarna. Då den del av bolagets inkomst, som åtgår till betalande av skatt för bolagets inkomst, tydligen icke kan utdelas till delägarna, borde vid B-skatten avdrag få ske för alla å inkomsten belöpande skatter med undantag av B-skatten. Detta krav har vid lagstiftningen kunnat uppfyllas blott med avseende å kronoutskylder, men däremot icke med avseende å övriga utskylder. Anledningen härtill är den, att om övriga utskylder finge avdragas, skulle de komma att avdragas två gånger, enär de ju få avdragas vid beräkning av den till A-skatt beskattningsbara inkomsten för det år, under vilket de erläggas. A-skatt, som belöper på den år 1923 förvärvade, år 1924 till A-skatt taxerade inkomsten, får avdragas vid 1925 års taxering till B-skatt, men de på samma inkomst belöpande kommunalutskylderna, vilka erläggas först år 1925, få avdragas vid 1926 års taxering till A-skatt (om inkomsten förslår därtill) och avdrag för dem kommer alltså att få åtnjutas vid 1927 års taxering till B-skatt. Om bolaget år 1925 icke har någon inkomst, får bolaget erlagga B-skatt jämväl för den del av den år 1924 till A-skatt taxerade inkomsten, som åtgår till betalande av de å samma inkomst belöpande kommunalutskylderna, ehuru denna del av inkomsten onekligen icke kunnat utdelas till aktieägarna. Detta fall inträffar alltid, när ett bolag upplöses, enär avdrag icke kan få åtnjutas för det sista årets utskylder. Botemedlet mot den påpekade orättvisan skulle vara, att man vid taxeringen till B-skatt ett visst år till den nästföregående år till A-skatt taxerade inkomsten lade de utskylder, vilka fått avdragas vid inkomstberäkningen, samt därefter från den sålunda erhållna summan droge alla å inkomsten belöpande utskylder. Då det redan nu klagas över, att taxeringen till B-skatt bereder svårigheter, torde det dock knappast kunna tillrådas att föreslå en dylik ändring, utan man torde kunna nöja sig med nuvarande bestämmelser, enligt vilka i det stora flertalet fall avdrag kommer att vid B-skatten åtnjutas även för andra å inkomsten belöpande utskylder än kronoutskylder, ehuru avdraget åtnjutes senare än vederborde. Om man, såsom ifrågasatts, skulle vid taxeringen till A-skatt tillåta avdrag för under beskattningsåret erlagda kronoutskylder, skulle man ytterligare öka den nu existerande orättvisan vid taxeringen till B-skatt. Vid sistnämnda taxering ett visst år skulle avdrag icke medgivas för den å inkomsten föregående år erlagda A-skatten, utan avdrag för denna A-skatt skulle ske vid årets taxering till A-skatt och alltså nästföljande års taxering till B-skatt. Risken blir då ännu större än under nuvarande förhållanden, att inkomsten under ett dåligt år icke skall vara tillräckligt stor för att täcka de skatter, som erlagts under året, men belöpa å tidigare, mera vinstgivande år. Bolaget skulle kunna få betala B-skatt för belopp, vilka icke fonderats utan åtgått till skatter, och i ett dylikt fall kunde man med fog säga, att bolaget betalade skatt för skatten. Det nu anförda är enligt min åsikt ett ytterligare skäl för att icke vid taxeringen till A-skatt medgiva avdrag för kronoutskylder.

Kravet på avdrag för erlagda kronoutskylder har speciellt framförts från rörelseidkarehåll, men enligt min åsikt förefaller det, som om för dem,, som äro pliktiga att föra handelsböcker, ett dylikt avdrag vore minst motiverat, naturligtvis alltid förutsatt att avdraget icke kommer att medföra skatteminskning, utan motsvaras av en skärpning av skatteskalan eller en höjning av utdebiteringsprocenten. För den, som är pliktig föra böcker måste de på ett visst års inkomst belöpande skatterna framstå såsom en till samma år hörande utgift, och skatterna böra i bokföringen upptagas såsom skuld. Sker icke detta, blir bokföringen missvisande, och resultatet kan bliva, såsom av tidningsnotiser att döma fallet varit för vissa bolag, att, ehuru rörelsen gått med vinst, någon utdelningsbar vinst icke kunnat redovisas, enär vinsten åtgått till gäldande av skatter, som belöpt på tidigare års större vinster. Då rörelseidkares inkomster ofta växla år från år skulle, såsom redan tidigare påpekats, genom ett avdrag för kronoutskylder och därmed sammanhängande skärpning av progressionen en rörelseidkare troligen få i längden betala högre kronoskatt än nu.

För det stora flertalet, icke bokförande skattskyldiga är förhållandet något annorlunda. För dem framstå onekligen i regel de på en viss inkomst belöpande skatterna såsom utgift icke för det år, varunder inkomsten förvärvats, utan för det år, under vilket skatterna erläggas, och verka alltså såsom en inkomstminskning sistnämnda år. En dylik skattskyldig reserverar med andra ord icke medel för täckande av kommande skatter utan betalar de under ett år förfallande skatterna med samma års inkomst, och dessa skatter kännas för honom såsom en minskning av det årets inkomst och därmed såsom en minskning av skatteförmågan. Inkomstbeskattningen innebär dock, att den skattskyldige skall av sin inkomst för ett givet år avstå en del såsom bidrag till statens utgifter. Man kan då icke gärna tillåta, att storleken av vad han på sådant sätt skall avstå av ett års inkomst, skall få öva inflytande på storleken av det belopp, som han skall avstå av följande års inkomst, vilket emellertid skulle bliva fallet, om avdrag finge åtnjutas för kronoutskylder.

Vid mycket höga skattesatser leder ett avdrag för alla utskylder till rent av absurda resultat. Man kan t. ex. tänka sig en så hård beskattning, att den, som har en miljon kronor eller mer i inkomst, skall betala 60 % i skatt d. v. s. han anses kunna av sin inkomst avstå 60 % till staten. Ehuru jag för min del icke vill rekommendera dylika skattesatser, ligga de dock inom möjlighetens gränser, eftersom under kriget statskatten, inberäknat krigskonjunkturskatt, kunde uppgå till maximum 57 %, om jag icke missminner mig. Den, som hade 1 000 000 kronors inkomst (enligt nuvarande inkomstberäkning), skulle i det antagna exemplet betala 600 000 kronor i skatt. Om man däremot tillåte avdrag för kronoutskylder, skulle samma person hava en taxerad inkomst av blott 400 000 kronor (1 000 000—600 000), och för att staten skulle av honom erhålla lika stor skatteintäkt som förut, skulle han behöva erlägga 150 % av sin taxerade inkomst i skatt. Den, som hade 1 000 000 kronor i inkomst varje år, skulle faktiskt kunna betala skatt efter en dylik skattesats, eftersom han hade 400 000 kronor kvar att leva av, men huru skulle det gå för den, som hade växlande inkomster och kanske icke erlagt några som helst utskylder året förut? Han skulle hava en

faktisk inkomst av 1 000 000 kronor, men skulle i skatt därför erlägga 1 500 000 kronor, vilket torde bliva honom omöjligt.

Påståendet om orättvisa i nuvarande förbud mot avdrag för kronoutskylder torde innerst hava sin grund däri, att skatten betalas så lång tid efter förvärvet av den inkomst, för vilken den utgår. Om skatten erlades samma år, som inkomsten förvärvades, skulle det nog icke bliva tal om rätt till utskyldsavdrag. Det har med annan utgångspunkt, nämligen från synpunkten att lättare kunna indriva skatten, förts på tal, att man skulle införa erläggande, helt eller delvis, av skatten för inkomst samma år, som inkomsten förvärvats, vilket i fråga om inkomst genom arbetsanställning eller tjänst skulle ske på det sätt, att arbetsgivaren innehölle en del av lönen och redovisade den till skattemyndigheterna. Genomföres något dylikt, löses av sig själv frågan om avdrag för kronoutskylder, och jag tror, att det snarare är på denna väg man bör söka en lösning av frågan, ehuru problemet om innehållande av lön och inbetalande av skatt redan under beskattningsåret onekligen erbjuder mycket stora svårigheter.

Stockholm i april 1923.

Harald Waller.

## NY SKALA FÖR ENSKILDA.

Det beskattningsbara beloppet överstiger			Skatt
icke 8 000		3 %	240.—
8 000	men icke 18 000	4 %	640.—
18 000	35 000	5 %	1 490.—
35 000	55 000	6 %	2 690.—
55 000	80 000	7 %	4 440.—
80 000	110 000	8 %	6 840.—
110 000	150 000	9 %	10 440.—
150 000	200 000	10 %	15 440.—
200 000	275 000	11 %	23 690.—
275 000	350 000	12 %	32 690.—
350 000	450 000	13 %	45 690.—
450 000	550 000	14 %	59 690.—
550 000	700 000	15 %	82 190.—
700 000	900 000	16 %	114 190.—
900 000		17 %	
dock högst 14 %.			

14 % nås vid 1 293 670 med en skatt av 181 113.80.

## JÄMFÖRELSE ÖVER BESKATTNINGEN AV ENSKILDA ENLIGT NUVARANDE OCH FÖRESLAGEN SKALA.

Nya skalan		Nuvarande skala	
Inkomst	Skatt	Inkomst	Skatt
8 000	240	8 250	247.50
10 000	320	10 320	312.80
18 000	640	18 650	646.—
20 000	740	20 740	737.—
35 000	1 490	36 530	1 526.50
40 000	1 790	41 810	1 808.60
55 000	2 690	57 770	2 766.20
60 000	3 040	63 120	3 118.40
80 000	4 440	84 630	4 624.10
100 000	6 040	106 200	6 196.—
110 000	6 840	117 070	7 065.60
150 000	10 440	160 660	10 659.40
200 000	15 440	215 780	15 778.—
275 000	23 690	299 120	24 112.—
300 000	26 690	327 200	27 192.—
350 000	32 690	383 380	33 371.80
400 000	39 190	440 000	40 000.—
450 000	45 690	496 820	46 818.40
550 000	59 690	610 580	60 575.40
600 000	67 190	668 050	68 046.50
700 000	82 190	782 990	82 988.70
800 000	98 190	899 070	99 069.80
900 000	114 190	1 015 530	115 529.50
1 000 000	131 190	1 133 180	133 177.—

NY SKALA FÖR BOLAG.

Inkomst-%	Skatte-%	Inkomst-%	Skatte-%
t. o. m. 4	1.60	22—23	8.50
4—4 <sup>1</sup> / <sub>4</sub>	1.70	23—24	8.65
4 <sup>1</sup> / <sub>4</sub> —4 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	1.80	24—25	8.80
4 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —4 <sup>3</sup> / <sub>4</sub>	1.90	25—26 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	8.85
4 <sup>3</sup> / <sub>4</sub> —5	2.05	26 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —28	9.10
5—5 <sup>1</sup> / <sub>4</sub>	2.20	28—29 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	9.25
5 <sup>1</sup> / <sub>4</sub> —5 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	2.35	29 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —31	9.40
5 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —5 <sup>3</sup> / <sub>4</sub>	2.50	31—33	9.55
5 <sup>3</sup> / <sub>4</sub> —6	2.65	33—35	9.70
6—6 <sup>1</sup> / <sub>3</sub>	2.85	35—37	9.85
6 <sup>1</sup> / <sub>3</sub> —6 <sup>2</sup> / <sub>3</sub>	3.05	37—39	10.00
6 <sup>2</sup> / <sub>3</sub> —7	3.25	39—42	10.15
7—7 <sup>1</sup> / <sub>3</sub>	3.45	42—45	10.30
7 <sup>1</sup> / <sub>3</sub> —7 <sup>2</sup> / <sub>3</sub>	3.65	45—48	10.45
7 <sup>2</sup> / <sub>3</sub> —8	3.85	48—52	10.60
8—8 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	4.10	52—56	10.75
8 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —9	4.35	56—60	10.90
9—9 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	4.60	60—64	11.05
9 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —10	4.85	64—68	11.20
10—10 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	5.10	68—72	11.35
10 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —11	5.35	72—76	11.50
11—11 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	5.60	76—80	11.65
11 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —12	5.80	80—85	11.80
12—12 <sup>1</sup> / <sub>2</sub>	6.00	85—90	11.95
12 <sup>1</sup> / <sub>2</sub> —13	6.20	90—95	12.10
13—13 <sup>2</sup> / <sub>3</sub>	6.40	95—100	12.25
13 <sup>2</sup> / <sub>3</sub> —14 <sup>1</sup> / <sub>3</sub>	6.60	100—105	12.40
14 <sup>1</sup> / <sub>3</sub> —15	6.80	105—110	12.55
15—15 <sup>2</sup> / <sub>3</sub>	7.00	110—115	12.70
15 <sup>2</sup> / <sub>3</sub> —16 <sup>1</sup> / <sub>3</sub>	7.20	115—120	12.85
16 <sup>1</sup> / <sub>3</sub> —17	7.40	120—125	13.00
17—18	7.60	125—130	13.10
18—19	7.80	130—135	13.20
19—20	8.00	135—140	13.30
20—21	8.20	140—145	13.40
21—22	8.35	över 145	13.50

JÄMFÖRELSE ÖVER BESKATTNINGEN ENLIGT NUVARANDE OCH FÖRESLAGEN SKALA FÖR ETT AKTIEBOLAG MED ETT KAPITAL AV EN MILJON KRONOR.

Inkomst %	Ny skala			Ung. skatt % f. sista ink. del	Nuvarande Skala		
	Inkomst	Skatte %	Skatt		Inkomst	Skatte %	Skatt
4	40 000	1.60	640	1.6	40 660	1.60	650.56
5	50 000	2.05	1 025	4.0	51 030	2.0	1 020.60
6	60 000	2.65	1 590	5.5	61 610	2.60	1 601.86
7	70 000	3.25	2 275	7.0	72 320	3.20	2 314.24
8	80 000	3.85	3 080	8.0	83 170	3.80	3 161.16
9	90 000	4.35	3 915	8.25	93 950	4.20	3 945.80
10	100 000	4.85	4 850	9.5	104 820	4.60	4 819.62
11	110 000	5.35	5 885	10.50	116 040	5.20	6 034.08
12	120 000	5.80	6 960	11.0	127 120	5.60	7 118.72
13	130 000	6.20	8 060	11.0	138 300	6.0	8 298.—
15	150 000	6.80	10 200	11.5	160 600	6.60	10 599.60
17	170 000	7.40	12 580	11.5	182 800	7.0	12 796.—
18	180 000	7.60	13 680	11.0	193 870	7.15	13 861.70
19	190 000	7.80	14 820	11.5	204 970	7.30	14 962.81
20	200 000	8.0	16 000	12.0	216 100	7.45	16 099.45
21	210 000	8.20	17 220	12.0	227 280	7.60	17 273.24
22	220 000	8.35	18 370	11.5	238 490	7.75	18 482.98
23	230 000	8.50	19 550	12.0	249 730	7.90	19 728.67
24	240 000	8.65	20 760	12.0	261 020	8.05	21 012.11
25	250 000	8.80	22 000	12.0	272 340	8.20	22 331.88
28	280 000	9.10	25 480	12.0	306 020	8.50	26 011.70
31	310 000	9.40	29 140	12.0	339 360	8.65	29 354.64
33	330 000	9.55	31 515	12.0	361 850	8.80	31 843.20
35	350 000	9.70	33 950	12.0	384 410	8.95	34 404.70
37	370 000	9.85	36 475	12.5	407 050	9.10	37 042.55
39	390 000	10.0	39 000	12.5	429 760	9.25	39 752.80
42	420 000	10.15	42 630	12.0	463 580	9.40	43 576.52
45	450 000	10.30	46 350	12.5	496 690	9.40	46 688.60
48	480 000	10.45	50 160	12.5	530 680	9.55	50 679.40
52	520 000	10.60	55 120	12.5	575 860	9.70	55 859.42
56	560 000	10.75	60 300	13.0	621 190	9.85	61 187.22
60	600 000	10.90	65 400	13.0	666 670	10.0	66 667.—
64	640 000	11.05	70 720	13.0	712 300	10.15	72 298.45
68	680 000	11.20	76 160	13.5	758 090	10.30	78 083.21
72	720 000	11.35	81 720	14.0	804 030	10.45	84 021.14
76	760 000	11.50	87 400	14.0	848 690	10.45	88 688.11
80	800 000	11.65	93 200	14.5	894 860	10.60	94 855.16
85	850 000	11.80	100 300	14.0	953 990	10.90	103 984.91
90	900 000	11.95	107 550	14.5	1 011 240	11.0	111 236.40
95	950 000	12.10	114 950	15.0	1 068 620	11.10	118 616.82
100	1 000 000	12.25	122 500	15.0	1 126 130	11.20	126 126.56
105	1 050 000	12.40	130 200	15.5	1 183 770	11.30	133 766.01
110	1 100 000	12.55	138 050	16.0	1 241 540	11.40	141 535.56
115	1 150 000	12.70	146 050	16.0	1 299 440	11.50	149 435.65
120	1 200 000	12.85	154 200	16.0	1 359 010	11.70	159 004.17
125	1 250 000	13.0	162 560	16.0	1 417 240	11.80	167 234.32
130	1 300 000	13.10	170 300	16.0	1 476 000	11.90	175 596.40
135	1 350 000	13.20	178 200	16.0	1 534 100	12.0	184 092.—
140	1 400 000	13.30	186 200	16.0	1 590 910	12.0	190 909.20
145	1 450 000	13.40	194 300	16.0	1 647 730	12.0	197 727.60
150	1 500 000	13.50	202 500	17.0	1 704 550	12.0	204 546.—

1. 2. 3. 4. 5. 6. 7. 8. 9. 10. 11. 12. 13. 14. 15. 16. 17. 18. 19. 20. 21. 22. 23. 24. 25. 26. 27. 28. 29. 30. 31. 32. 33. 34. 35. 36. 37. 38. 39. 40. 41. 42. 43. 44. 45. 46. 47. 48. 49. 50. 51. 52. 53. 54. 55. 56. 57. 58. 59. 60. 61. 62. 63. 64. 65. 66. 67. 68. 69. 70. 71. 72. 73. 74. 75. 76. 77. 78. 79. 80. 81. 82. 83. 84. 85. 86. 87. 88. 89. 90. 91. 92. 93. 94. 95. 96. 97. 98. 99. 100. 101. 102. 103. 104. 105. 106. 107. 108. 109. 110. 111. 112. 113. 114. 115. 116. 117. 118. 119. 120.

| №   | Имя       | Фамилия | Дата рождения | Дата вступления | Срок | Сумма  | №   |
|-----|-----------|---------|---------------|-----------------|------|--------|-----|
| 1   | Александр | Иванов  | 1900          | 1920            | 20   | 10000  | 1   |
| 2   | Иван      | Петров  | 1905          | 1925            | 20   | 12000  | 2   |
| 3   | Петр      | Сидоров | 1910          | 1930            | 20   | 15000  | 3   |
| 4   | Сидор     | Климов  | 1915          | 1935            | 20   | 18000  | 4   |
| 5   | Климов    | Куликов | 1920          | 1940            | 20   | 20000  | 5   |
| 6   | Куликов   | Левин   | 1925          | 1945            | 20   | 22000  | 6   |
| 7   | Левин     | Морозов | 1930          | 1950            | 20   | 25000  | 7   |
| 8   | Морозов   | Новиков | 1935          | 1955            | 20   | 28000  | 8   |
| 9   | Новиков   | Осипов  | 1940          | 1960            | 20   | 30000  | 9   |
| 10  | Осипов    | Попов   | 1945          | 1965            | 20   | 32000  | 10  |
| 11  | Попов     | Рябов   | 1950          | 1970            | 20   | 35000  | 11  |
| 12  | Рябов     | Смирнов | 1955          | 1975            | 20   | 38000  | 12  |
| 13  | Смирнов   | Тихонов | 1960          | 1980            | 20   | 40000  | 13  |
| 14  | Тихонов   | Федотов | 1965          | 1985            | 20   | 42000  | 14  |
| 15  | Федотов   | Харьков | 1970          | 1990            | 20   | 45000  | 15  |
| 16  | Харьков   | Цыганов | 1975          | 1995            | 20   | 48000  | 16  |
| 17  | Цыганов   | Чайков  | 1980          | 2000            | 20   | 50000  | 17  |
| 18  | Чайков    | Шаронов | 1985          | 2005            | 20   | 52000  | 18  |
| 19  | Шаронов   | Щеглов  | 1990          | 2010            | 20   | 55000  | 19  |
| 20  | Щеглов    | Юрьев   | 1995          | 2015            | 20   | 58000  | 20  |
| 21  | Юрьев     | Зыков   | 2000          | 2020            | 20   | 60000  | 21  |
| 22  | Зыков     | Иванов  | 2005          | 2025            | 20   | 62000  | 22  |
| 23  | Иванов    | Петров  | 2010          | 2030            | 20   | 65000  | 23  |
| 24  | Петров    | Сидоров | 2015          | 2035            | 20   | 68000  | 24  |
| 25  | Сидоров   | Климов  | 2020          | 2040            | 20   | 70000  | 25  |
| 26  | Климов    | Куликов | 2025          | 2045            | 20   | 72000  | 26  |
| 27  | Куликов   | Левин   | 2030          | 2050            | 20   | 75000  | 27  |
| 28  | Левин     | Морозов | 2035          | 2055            | 20   | 78000  | 28  |
| 29  | Морозов   | Новиков | 2040          | 2060            | 20   | 80000  | 29  |
| 30  | Новиков   | Осипов  | 2045          | 2065            | 20   | 82000  | 30  |
| 31  | Осипов    | Попов   | 2050          | 2070            | 20   | 85000  | 31  |
| 32  | Попов     | Рябов   | 2055          | 2075            | 20   | 88000  | 32  |
| 33  | Рябов     | Смирнов | 2060          | 2080            | 20   | 90000  | 33  |
| 34  | Смирнов   | Тихонов | 2065          | 2085            | 20   | 92000  | 34  |
| 35  | Тихонов   | Федотов | 2070          | 2090            | 20   | 95000  | 35  |
| 36  | Федотов   | Харьков | 2075          | 2095            | 20   | 98000  | 36  |
| 37  | Харьков   | Цыганов | 2080          | 2100            | 20   | 100000 | 37  |
| 38  | Цыганов   | Чайков  | 2085          | 2105            | 20   | 102000 | 38  |
| 39  | Чайков    | Шаронов | 2090          | 2110            | 20   | 105000 | 39  |
| 40  | Шаронов   | Щеглов  | 2095          | 2115            | 20   | 108000 | 40  |
| 41  | Щеглов    | Юрьев   | 2100          | 2120            | 20   | 110000 | 41  |
| 42  | Юрьев     | Зыков   | 2105          | 2125            | 20   | 112000 | 42  |
| 43  | Зыков     | Иванов  | 2110          | 2130            | 20   | 115000 | 43  |
| 44  | Иванов    | Петров  | 2115          | 2135            | 20   | 118000 | 44  |
| 45  | Петров    | Сидоров | 2120          | 2140            | 20   | 120000 | 45  |
| 46  | Сидоров   | Климов  | 2125          | 2145            | 20   | 122000 | 46  |
| 47  | Климов    | Куликов | 2130          | 2150            | 20   | 125000 | 47  |
| 48  | Куликов   | Левин   | 2135          | 2155            | 20   | 128000 | 48  |
| 49  | Левин     | Морозов | 2140          | 2160            | 20   | 130000 | 49  |
| 50  | Морозов   | Новиков | 2145          | 2165            | 20   | 132000 | 50  |
| 51  | Новиков   | Осипов  | 2150          | 2170            | 20   | 135000 | 51  |
| 52  | Осипов    | Попов   | 2155          | 2175            | 20   | 138000 | 52  |
| 53  | Попов     | Рябов   | 2160          | 2180            | 20   | 140000 | 53  |
| 54  | Рябов     | Смирнов | 2165          | 2185            | 20   | 142000 | 54  |
| 55  | Смирнов   | Тихонов | 2170          | 2190            | 20   | 145000 | 55  |
| 56  | Тихонов   | Федотов | 2175          | 2195            | 20   | 148000 | 56  |
| 57  | Федотов   | Харьков | 2180          | 2200            | 20   | 150000 | 57  |
| 58  | Харьков   | Цыганов | 2185          | 2205            | 20   | 152000 | 58  |
| 59  | Цыганов   | Чайков  | 2190          | 2210            | 20   | 155000 | 59  |
| 60  | Чайков    | Шаронов | 2195          | 2215            | 20   | 158000 | 60  |
| 61  | Шаронов   | Щеглов  | 2200          | 2220            | 20   | 160000 | 61  |
| 62  | Щеглов    | Юрьев   | 2205          | 2225            | 20   | 162000 | 62  |
| 63  | Юрьев     | Зыков   | 2210          | 2230            | 20   | 165000 | 63  |
| 64  | Зыков     | Иванов  | 2215          | 2235            | 20   | 168000 | 64  |
| 65  | Иванов    | Петров  | 2220          | 2240            | 20   | 170000 | 65  |
| 66  | Петров    | Сидоров | 2225          | 2245            | 20   | 172000 | 66  |
| 67  | Сидоров   | Климов  | 2230          | 2250            | 20   | 175000 | 67  |
| 68  | Климов    | Куликов | 2235          | 2255            | 20   | 178000 | 68  |
| 69  | Куликов   | Левин   | 2240          | 2260            | 20   | 180000 | 69  |
| 70  | Левин     | Морозов | 2245          | 2265            | 20   | 182000 | 70  |
| 71  | Морозов   | Новиков | 2250          | 2270            | 20   | 185000 | 71  |
| 72  | Новиков   | Осипов  | 2255          | 2275            | 20   | 188000 | 72  |
| 73  | Осипов    | Попов   | 2260          | 2280            | 20   | 190000 | 73  |
| 74  | Попов     | Рябов   | 2265          | 2285            | 20   | 192000 | 74  |
| 75  | Рябов     | Смирнов | 2270          | 2290            | 20   | 195000 | 75  |
| 76  | Смирнов   | Тихонов | 2275          | 2295            | 20   | 198000 | 76  |
| 77  | Тихонов   | Федотов | 2280          | 2300            | 20   | 200000 | 77  |
| 78  | Федотов   | Харьков | 2285          | 2305            | 20   | 202000 | 78  |
| 79  | Харьков   | Цыганов | 2290          | 2310            | 20   | 205000 | 79  |
| 80  | Цыганов   | Чайков  | 2295          | 2315            | 20   | 208000 | 80  |
| 81  | Чайков    | Шаронов | 2300          | 2320            | 20   | 210000 | 81  |
| 82  | Шаронов   | Щеглов  | 2305          | 2325            | 20   | 212000 | 82  |
| 83  | Щеглов    | Юрьев   | 2310          | 2330            | 20   | 215000 | 83  |
| 84  | Юрьев     | Зыков   | 2315          | 2335            | 20   | 218000 | 84  |
| 85  | Зыков     | Иванов  | 2320          | 2340            | 20   | 220000 | 85  |
| 86  | Иванов    | Петров  | 2325          | 2345            | 20   | 222000 | 86  |
| 87  | Петров    | Сидоров | 2330          | 2350            | 20   | 225000 | 87  |
| 88  | Сидоров   | Климов  | 2335          | 2355            | 20   | 228000 | 88  |
| 89  | Климов    | Куликов | 2340          | 2360            | 20   | 230000 | 89  |
| 90  | Куликов   | Левин   | 2345          | 2365            | 20   | 232000 | 90  |
| 91  | Левин     | Морозов | 2350          | 2370            | 20   | 235000 | 91  |
| 92  | Морозов   | Новиков | 2355          | 2375            | 20   | 238000 | 92  |
| 93  | Новиков   | Осипов  | 2360          | 2380            | 20   | 240000 | 93  |
| 94  | Осипов    | Попов   | 2365          | 2385            | 20   | 242000 | 94  |
| 95  | Попов     | Рябов   | 2370          | 2390            | 20   | 245000 | 95  |
| 96  | Рябов     | Смирнов | 2375          | 2395            | 20   | 248000 | 96  |
| 97  | Смирнов   | Тихонов | 2380          | 2400            | 20   | 250000 | 97  |
| 98  | Тихонов   | Федотов | 2385          | 2405            | 20   | 252000 | 98  |
| 99  | Федотов   | Харьков | 2390          | 2410            | 20   | 255000 | 99  |
| 100 | Харьков   | Цыганов | 2395          | 2415            | 20   | 258000 | 100 |

BESKATTNINGSNORMEN  
VID  
INKOMSTSKATTEN

AV

DAVID DAVIDSON

---

*Särtryck ur Ekonomisk Tidskrift 1922*



UPPSÅLA & STOCKHOLM  
ALMQVIST & WIKSELLS BOKTRYCKERI-A.-B.  
(I DISTRIBUTION)

UPPSALA 1923

ALMQVIST & WIKSELLS BOKTRYCKERI-A.-B.

2343

## I.

De olika sätt, varpå det allmänna — staten och kommunerna — erhålla medel, kunna grupperas i följande tre huvudgrupper:

1) Det allmänna kan vara självförsörjande genom att äga tillgångar, som ge avkastning, eller genom att utöva vinstgivande verksamhet.

2) Det allmänna kan *pålägga* de enskilde *bidrag* till fyllande av det allmännas behov av medel (skatter).

3) Det allmänna kan av andra anledningar erhålla medel. Denna grupp omfattar, helt naturligt, då dess omfång endast på ett negativt sätt är bestämt, en mycket heterogen samling medelförvärv, såsom böter, konfiskationer, donationer, danaarv, indragning till staten av oförtjänt förvärvade medel m. m.

Gränsdragningen mellan dessa grupper är delvis ett svårlöst problem.

Med hänsyn till gränsdragningen mellan de två första grupperna är att erinra om det ännu olösta problemet om vad som är att räkna till skatt, till s. k. gebyr och till vinst å statens verksamhet, därvid osäkerheten råder om gränsen mellan skatt och gebyr, mellan skatt och vinst samt mellan gebyr och vinst. En ledning för detta problems lösning har bl. a. sökts däri, att skatter äro *tvångsavgifter*, medan gebyr och betalning för statens verksamhet skulle vara *frivilliga* avgifter. Enligt Wicksells reformförslag i hans uppsats »Inkomstbegreppet i skattehänseende» (sid. 127 o. ff. i Ek. Tidskr. 1922) skulle den praktiska lösningen av beskattningsproblemet kräva, att även skatterna gjordes till frivilliga avgifter. På vad sätt detta skulle kunna genomföras i verkligheten, framgår, såvitt jag kan se, ej av Wicksells framställning, och jag bygger därför fortfarande på det nu gällande förhållandet, att skatter måste, gent emot de enskilde, ha karaktären av tvångsavgifter.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Wicksells förslag innebär även något annat, nämligen att även *skattefördelningen* bör ske efter de skattdragandes intresse av statens verksamhet; fördelning efter skatteförmågan förkastar han så gott som helt och hållet. Skattefördelning efter »intresset» skulle enligt Wicksell bli den nödvändiga konsekvensen av beskattningens »baserande på frivillighetens

Även i avseende å gränsdragningen mellan andra och tredje huvudgruppen råder en viss osäkerhet. Här gäller det egentligen gränsdragningen mellan skatter och indragning till staten av oförtjänt förvärvade medel.

Enligt Wicksell är omfattningen av oförtjänta förvärv mycket stor, och större än vanligen anses. Han räknar hit: den rena jordräntan och den ökning av hyresvärdet av redan befintliga byggnader, som är en följd av ökad knapphet på byggnadsmaterial eller eljest ökade byggnadskostnader, inkomster som bero på industriella monopol eller kvasi-monopol, inkomst resp. annat förvärv, som beror på lyckans och konjunkturernas vindkast samt (till större eller mindre del) arv och möjligen även testamente och gåva.

Alla dylika oförtjänt förvärvade medel böra enligt Wicksell indragas till staten, konfiskeras, såsom Wicksell, med begagnande av en oegentlig terminologi, säger. Och endast om dylik indragning sker, skulle det enligt Wicksell vara möjligt att åstadkomma ett rationellt beskattningssystem.

Denna sista sats är säkert icke riktig. Den beror ytterst på ett förbiseende av, att beskattning och indragning till staten av oförtjänta (oberättigade) vinster ej skilja sig från varandra i formellt hänseende, i det båda ha formen av avgifter till det allmänna, utan att skillnaden dem emellan är av inre natur: beskattning innebär en fördelning mellan de enskilde av bidrag till fyllande av det allmännas behov av medel, indragning (konfiskation) åter att det allmänna gör gällande en rätt till av enskilde förvärvade medel, som det allmänna anses äga oberoende av sitt behov av medel. Huruvida beskattning eller indragning i ett särskilt fall äger rum, kan sålunda endast avgöras genom att undersöka de rättsprinciper, som ligga till grund för det allmännas förvärv av medlen ifråga. Om det allmänna ej gör bruk av sin rätt till indragning (konfiskation) av oförtjänta vinster, bli även dessa vinster i likhet med andra inkomster föremål för beskattning.<sup>1</sup> Oförtjänta vinster kunna sålunda bli föremål än för beskattning, än för indragning (konfiskation). Huruvida, i ett särskilt fall, beskattning eller indragning äger rum, kan sålunda endast avgöras genom att undersöka de rättsprinciper, som ligga till grund för det allmännas krav. Om lagstiftningen ej ger det allmänna rätt till indragning av oförtjänta vinster, eller, om sådan rätt förefinnes, men ej av det allmänna göres gällande, *kräver* ett rationellt beskattningssystem, att grund». Om detta skulle bli resultatet, beror dock på huru pass anspråkslös eller anspråksfull Wicksell är beträffande frågan, när kravet på frivillighet för de enskilde och kravet på skattefördelning efter en vars intresse skola anses vara uppfyllda.

<sup>1</sup> Följande självklara regel torde trots sin självklarhet böra framhållas, nämligen att staten ej får först beskatta en persons *hela* inkomst och sedan indraga en del av denna som oförtjänt; sker indragning, får beskattningen ej träffa mer än den återstående delen.

dessa oförtjanta vinster eventuellt bli föremål för beskattning. Ett rationellt beskattningssystem är sålunda möjligt, även om oförtjanta vinster ej *indragas* till det allmänna, utan blott *beskattas*.

Det är därför icke ändamålsenligt att — när indragning till det allmänna av oförtjanta vinster äger rum — detta institut hopkopplas med beskattningsinstitutet. En dylik hopkoppling kan lätt leda till att gränserna mellan beskattning och indragning utsuddas, i stället för att tvärtom göras så skarpa som möjligt. Annars ligger den faran nära, att å ena sidan indragningar kunna äga rum under beskattningens mask och å andra sidan beskattning under indragningens form. Det förra innebär en förvanskning av rättsprinciperna för beskattningen, det senare att beskattning, som genom nyssnämnda rättsprinciper är förhindrad att ske under beskattnings form, genomföres genom sättet för handhavandet av indragningsinstitutet.

Till förekommande av missförstånd må här framhållas, att jag ingalunda förbisett, att Wicksell flera gånger, och detta mycket starkt, betonat nödvändigheten av att hålla beskattning och indragning (konfiskation) isär. Vad jag ovan yttrat, innebär icke någon anmärkning mot, utan tvärtom ett instämmande i vad Wicksell yttrat i avseende å *denna* sak, men väl en anmärkning mot Wicksells mening, att ett beskattningssystem, som ej har ett på vederbörliga grunder anordnat indragningssystem vid sin sida, icke skulle kunna vara ett fullt rationellt beskattningssystem. Jag tänker mig, att Wicksell härvid för följande resonemang. Ett skattesystem utan ett indragningsinstitut innebär att använda beskattning såsom form för indragning (konfiskation) av oförtjanta inkomster, och detta är ju, såsom även här ovan poängterats, icke överensstämmande med ett rationellt beskattningssystem. Men detta resonemang fäster sig blott vid det yttre, formella, vari beskattning och indragning äro lika, men förbiser de övan omnämnda inre olikheterna mellan dessa två institut, vilka olikheter göra, att oförtjanta vinster mycket väl kunna göras till föremål för beskattning, utan att beskattningens rättsliga karaktär därigenom i någon mån förvanskas; men, väl att märka, detta gäller endast under förutsättning av, att avgifterna bestämmas efter de rättsgrunder, som gälla för beskattning. När jag här ovan framhöll faran av att beskattning kunde användas såsom form för indragning (konfiskation), var det fråga om fall, där, fastän avgifterna gingo under namn av skatter och skulle hämta sitt berättigande av att de vore skatter, dessa avgifter dock icke bestämdes efter rättsprinciperna för beskattningen, utan enligt regler, vilkas riktighet förutsatte en statens rätt till indragning av vinsterna ifråga.

Beskattningsproblemet både kan och bör därför behandlas alldeles för sig utan hänsyn till indragningsinstitutet i den mån detta förekommer,

men därvid bör naturligtvis iakttagas, att ingen beskattas med anledning av en inkomstdel, som blir föremål för indragning (konfiskation) och som därför icke han, utan staten, åtnjuter. I det följande kan jag därför lämna indragningsinstitutet alldeles å sido.

## II.

Såsom beskattningsnorm vid inkomstskatten anges vanligen inkomsten och närmare bestämt nettoinkomsten. Detta begrepp är beroende av vilka intäkter skola inräknas i bruttoinkomsten och vilka avdrag från bruttointäkterna eller deras summa få ske. Härmed är emellertid denna norm endast angiven på ett mer abstrakt sätt. Även om innehåll och omfång av det begrepp, som därvid betecknas med termen inkomst, vore oomtvistligt angiven, är beskattningsnormens funktion vid skattefördelningen därmed ej klargjord, utan det återstår att angiva, huru inkomstens storlek, kvalitet, källor och relationer m. m. böra inverka på nämnda fördelning. I denna uppsats skall egentligen blott behandlas huru inkomstbegreppet skall med hänsyn till bruttointäkter och avdrag vara bestämt för att kunna tjäna såsom adekvat beskattningsnorm.

För utredningen av denna fråga behövs en fast utgångspunkt, vars riktighet icke kan bevisas, utan måste postuleras.<sup>1</sup> Egentligen hade man att gå tillbaka till de högsta maximerna för beskattningen i vidsträckt bemärkelse. Och den praktiska lösningen av problemet är sålunda beroende av, huruvida och i vad mån enighet om dessa högsta maximer förefinnes eller kan åstadkommas.

Det finnes emellertid även en annan väg för undersökningen. Teori och lagstiftning ha under en ganska lång tid arbetat på gestaltningen av det finansrättsliga inkomstbegreppet, och resultatet föreligger i vetenskapliga arbeten och inkomstskattelagstiftningar jämte tillämpningen av dessa senare. Här föreligger ett material, som kan tjäna som *ledning* för problemets lösning.

Man kan säga att hela detta material är ytterst baserat på Adam Smiths bekanta första maxim för beskattningen, som lyder: en stats medborgare böra lämna bidrag till statens förseende med medel så nära som möjligt i förhållande till en vars förmåga; det vill säga i förhållande till den inkomst, som en var åtnjuter under statens skydd. Vid tillämpningen av denna maxim var det, särskilt i fråga om lagstiftningarna, lätt förklarligt, att utgångspunkten i regeln blivit inkomsten och icke det mer konturlösa och mindre vägledande begreppet skatteförmågan. Där-

<sup>1</sup> Se Ekonomisk Tidskrift 1922 sid. 106 o. ff.

vid kom normen merendels att huvudsakligen utformas i överensstämmelse med det allmänna föreställningssättets inkomstbegrepp, dock med större eller mindre avvikelser i detaljerna; de lagstiftningar, som gått sin egen väg och skapat ett *dominerande* skatterättsligt inkomstbegrepp av större omfång än det allmänna föreställningssättets, äro mycket få, och även beträffande teorien gäller detsamma.

Utnyttjandet av detta material måste ske så, att man söker finna de allmänna satser, som vunnit tillämpning i de särskilda bestämmelserna om beskattningsnormen, undersöker i vad mån dessa allmänna satser äro föremliga dels sinsemellan, dels med kravet på en skattefördelning efter skatteförmågan, och på grundval härav avgör, vilka allmänna satser böra tillerkännas dominerande ställning vid bestämmande av inkomstbegreppet, för att detta såsom skattenorm skall leda till en skattefördelning efter skatteförmågan.

Den svårighet, som eljest ligger i det svävande i begreppet skatteförmåga, förefinnes i mindre grad, när det blott är fråga om inkomstbegreppets bestämmande. Ty sistnämnda problem kan alltid reduceras till frågan, huruvida en viss art av intäkt *överhuvud taget* skall inräknas i den beskattningsbara bruttointkomsten, resp. huruvida visst slags avdrag från bruttointkomsten skall ske.

Det är sålunda härvid t. ex. ännu icke fråga om, huruvida en viss intäktsart skall anses representera annan skatteförmåga än intäktsarter, om vilkas inräknande i det skatterättsliga inkomstbegreppet ingen tvekan råder; denna sista fråga föreligger redan beträffande de olika intäktsarter, som oomtvistat böra inräknas i nyssnämnda inkomstbegrepp, såsom t. ex. beträffande fonderad och icke-fonderad inkomst. Det är nu egentligen med avseende å frågor av sistnämnda art, där det sålunda gäller att noggrant bestämma, vilket inflytande en viss intäktspost har på *graden* av skatteförmåga, som svårigheterna uppstå. Utom betydelsen av inkomstens kvalitet är det betydelsen av inkomstens *storlek* för skatteförmågan, som bragt postulatet om beskattning efter skatteförmåga i vanrykte. Men när det blott gäller, *om* förvärvet av en intäktspost skall anses inverka på skatteförmågan, men ej att exaktare bestämma *i vilken grad* detta skall anses ske, fyller ifrågavarande postulat ganska väl sin uppgift. Och samma gäller om de avdragbara posterna.

Även en annan punkt måste här preliminärt behandlas, nämligen indelningen av tiden i skatteperioder.

En sådan indelning är naturligtvis nödvändig för bestämmande av de enskildes beskattningsbara inkomster, men om man vill göra allvar i alla riktningar av kravet på beskattning efter skatteförmågan, får denna indelning i skatteperioder ej tilläggas större rättslig betydelse än som för nyssnämnda praktiska syfte är oundgängligen nödvändigt. Kravet

på skattefördelning efter skatteförmågan får icke anses avse egentligen skattefördelningen inom varje särskild skatteperiod, betraktad såsom ett helt för sig och utan hänsyn till övriga skatteperioder, utan det *i sak* primära är, att skattefördelningen under tidernas längd kommer att överensstämma med skatteförmågan under tidernas längd.

Med hänsyn till detta krav måste man skilja mellan å ena sidan detta kravs berättigande och å andra sidan förutsättningarna för och möjligheten av detta kravs praktiska genomförande.

I denna utredning föreligger blott den första punkten; den andra skall framdeles upptagas till behandling.

Vad denna första punkt beträffar, innebär den en närmare tydning av postulatet om skattefördelning efter skatteförmågan. Om det berättigade i denna tydning ifrågasättes, kan denna tvist ej avgöras genom någon slags verklig »bevisföring», lika litet som själva postulatets berättigande kan styrkas på denna väg. I verkligheten visar denna tvist, att själva postulatet saknar erforderlig konkret bestämdhet, d. v. s. att här föreligger *två* olika postulat, mellan vilka ett *val*, så att säga a priori, måste ske.

Betydelsen av detta val sträcker sig utöver ämnet för denna uppsats. Om skattefoten är progressiv, blir det ju av betydelse för skattefördelningen, om varje skatteperiod behandlas såsom oberoende av övriga sådana. Och även vid en rent proportionell skattefot gäller detsamma, om den relativa belastningen av de enskildes inkomster överhuvud taget är olika under olika år; den som har en relativt stor inkomst under de skatteperioder, då denna relativa belastning är hög, men låg inkomst under de skatteperioder, då denna belastning är relativt låg, blir mer belastad i förhållande till sina inkomster än en skattskyldig, som har låg inkomst under den förra kategorien skatteperioder, men hög inkomst under den senare kategorien perioder.

### III.

En persons eller ett lands förmögenhet (kapital i vidstr. bem.) är den fond av ägodelar, som står personen, resp. landet till buds, men då förmögenhetens storlek varierar, måste den alltid refereras till *en viss tidpunkt*. En persons eller ett lands inkomst åter utgöres av summan av de medel, som *under en viss tidsperiod* tillflyter personen, resp. landet såsom ett helt betraktat.

Båda dessa storheter bestå av olika arter medel, och alla olika slag av medel kunna ingå i båda; såväl inkomst som förmögenhet kunna

bestå av både produktionsmedel och konsumtionsmedel,<sup>1</sup> ehuru förmögenheten i allmänhet består av produktionsmedel och inkomsten till största delen består av konsumtionsmedel. Att emellertid en regelbunden beståndsdel av inkomsten utgöres av produktionsmedel och normaliter måste utgöras av dylika medel, beror på dels — ifråga om bruttoinkomsten — att utslitna förmögenhetsdelar måste ersättas med nya, dels — och detta gäller även nettointkomsten — att en del av inkomsten spares, d. v. s. användes till ny kapitalbildning. Med hänsyn till sistnämnda punkt gäller, som bekant, att sparandet omedelbart inverkar på efterfrågans riktning, så att produktionen, redan under det år sparandet sker, i allmänhet inriktas på en mot sparandet svarande framställning av produktionsmedel.<sup>2</sup>

Nu förhåller det sig visserligen så, att de mot sparandet under ett visst år — t. ex. år 1923 — svarande, under år 1923 producerade produktionsmedlen, som ingå i inkomsten under 1923, ej blott frambringas successive, utan också *överföras* lika successive till fonden av förmögenhet. Men för vissa uppgifter är det nödvändigt att skapa och operera med begreppet årsinkomst, ehuru inkomstens beståndsdelar aldrig förefinnas i verkligheten såsom ett samlat helt, och då måste i nettoårsinkomsten innefattas även de produktionsmedel, som nyskapats under året, ehuru dessa redan överförts till förmögenhetsfonden. Man måste alltså — för att fortfarande taga år 1923 såsom exempel — skilja mellan den förmögenhet, som fanns vid 1923 års början, och den *ökning* av förmögenheten, som sker under 1923 och som ingår i inkomsten under år 1923. Man har sålunda att skilja mellan tre grupper av medel:

- 1) förmögenhetsfonden före 1923;
- 2) inkomsten under 1923; och
- 3) den *via inkomsten* till förmögenhetsfonden överförda, under 1923 *nybildade* förmögenheten.

En oavgjord fråga är emellertid, om den sista gruppen omfattar hela den ökning, som förmögenhetsfonden undergår under 1923; d. v. s., från en annan sida sett, om *hela* ökningen av förmögenhetsfonden går *via* inkomsten eller om icke en del av den 1923 skeende ökningen av förmögenhetsfonden tillföres denna fond omedelbart, sålunda utan att taga vägen genom inkomsten.

Denna teoretiskt-vetenskapliga fråga kan ju ha intresse i allmänt nationalekonomiskt hänseende. Men huru denna teoretiska fråga bör lösas

<sup>1</sup> »Produktionsmedel» tas här såsom identiskt med »medel som icke äro konsumtionsmedel». Gränsdragningen är som bekant mycket svår.

<sup>2</sup> Naturligtvis sker detta ej fullt exakt; i synnerhet är detta fallet vid stora variationer i kapitalbildningen under olika år.

eller löses, spelar ej den ringaste roll för vårt ämne, och detta lämnas här alldeles därhän. Däremot intresserar här ett helt annat problem, som alltså ej får förblandas med det nyssnämnda, nämligen följande:

om skattefördelningen vid inkomstskatten anses böra ske efter envars skatteförmåga,

om därvid »inkomsten» uppställs såsom den norm, genom vars användning en skattefördelning efter envars skatteförmåga åstadkommes,

bör då begreppet inkomst ges ett sådant omfång, att all den ökning, som under ett givet år tillföres förmögenhetsfonden, kommer att ingå i inkomsten under detta år?

Det är sålunda härvid fråga om vilket omfång i förevarande avseende skall ges åt begreppet privatinkomst.

Betraktas ett land såsom en helhet (vare sig — efter tycke och smak — under bilden av ett kommunistiskt ordnat samhälle eller en enda alla landets invånare omfattande kooperativ förening, eller ett enda aktiebolag med alla landets invånare som delägare), får man begreppen nationalinkomst och nationalförmögenhet samt det förhållandet att nationalförmögenheten matas ur nationalinkomsten. Nationalförmögenheten ökas bl. a. genom upptäckter av nya naturtillgångar. Det är bl. a. med avseende å dessa, som det kan råda tvekan, huruvida de innebära en omedelbart skeende ökning av nationalförmögenheten eller om dessa nyupptäckta tillgångar skola inräknas i nationalinkomsten och sålunda via denna övergå till nationalförmögenheten.

I de enskildes inkomster liksom i deras förmögenhet ingå delar av nationalinkomsten och nationalförmögenheten. Även beträffande begreppen privatinkomst och privatförmögenhet uppstår sålunda frågan, om t. ex. nyupptäckta naturtillgångar böra inräknas i upptäckarens inkomst under det år upptäckten sker. Men här har frågan en helt annan betydelse än när det gäller nationalinkomsten, enär det här gäller den i och för skattefördelningen rätta konstruktionen av inkomstbegreppet.

Mellan de olika individernas inkomster och mellan deras förmögenheter kunna förskjutningar ske. Här intresserar sådana fall, då under ett givet år, t. ex. 1923, förmögenhet, som före 1923 tillhört *en* enskild person, övergår utan ekvivalent eller utan full ekvivalent till annan person. Även här måste avgöras, om dylika förvärv ur skattefördelnings-synpunkt böra inräknas i förvärvarens inkomst eller böra betraktas såsom förvärv, varigenom kapital direkt övergår från en till annan.

Beträffande sättet för lösningen av detta problem och det inkomst-skatteättsliga inkomstbegreppets omfång i förevarande avseende är att erinra om följande redan förut berörda metodologiska punkter.

Den omständigheten, att ur ett visst givet inkomstbegrepp (det allmänna föreställningssättets eller den ena eller andra inkomstskattelag-

stiftningens inkomstbegrepp) följer ett visst svar på föreliggande fråga, är ej avgörande. Den som håller före, att nyssnämnda inkomstbegrepp i allt väsentligt (ehuru ej i alla detaljer) innehåller den rätta normen för skattefördelningen vid inkomstskatten, måste anse hela den följande utredningen för ej blott överflödig, utan rent av meningslös. Min förutsättning är, att det rätta skatterättsliga inkomstbegreppets omfång måste härledas ur postulatet om skattefördelning efter skatteförmågan. Det är skatteförmågan, som är den bestämmande faktorn, efter vilken inkomstbegreppet bör formuleras.

Det kan häremot anmärkas, att man med denna metod kommer att sakna en tillräckligt fast utgångspunkt för problemets lösning.

Som jag redan förut berört, har det från många håll anmärkts, att begreppet skatteförmåga är så svävande, att det ej duger som dylik utgångspunkt. Denna anmärkning är dock, och detta har också redan delvis berörts, ej av den betydelse, som vanligen tillmätas densamma. Först och främst spelar begreppet »skatteförmågas» vaghet ej samma roll för föreliggande fråga som för andra, där det gäller olika grader av skatteförmåga. Ty den föreliggande frågan kan alltid reduceras till frågan, om två personer med lika stora intäkter skola anses ha lika stor skatteförmåga eller icke, utan att det i senare fallet är fråga om storleken av skillnaden i skatteförmåga. Frågan kan formuleras på detta sätt: Om under ett givet år A och B ha var och en intäkter å 10,000 kronor, vilka oomtvisteligt äro inkomst, skall då A, om han under t. ex. samma år inmutat en gruvfyndighet och försålt densamma, anses ha större skatteförmåga än B?

Vidare är begreppet »skatteförmåga», som uppställs såsom norm för skattefördelningen vid inkomstskatten, ej så vagt, som vanligen antages. Men det medges, att finansvetenskapen här har en av sina många underlåtenhetssynder att svara för.

Förhållandet är, att det finnes flera olika arter av skatteförmåga. Sålunda kunna icke blott förmögenhet och inkomst var för sig, utan ock en mängd personliga medfödda eller förvärvade egenskaper och färdigheter betraktas såsom grundande särskild skatteförmåga. Wicksell erinrar i sin förut här citerade uppsats (sid. 148), att under diskussionen om en »kapitalskatt» i England ifrågasatts, att lärd utbildning därvid borde betraktas såsom grund för en särskild skatteförmåga; i konsekvens härmed kunde utmärkt hälsa, ovanlig kroppsstyrka, utmärkt konstnärlig och annan begåvning, sällsynta sällskapstalanger m. m. dyl. betraktas såsom grundvalar för särskild skatteförmåga.

Utan att försöka fullfölja denna tankegång<sup>1</sup> vill jag här inskränka

<sup>1</sup> Till förekommande av missförstånd må dock anmärkas, att de här avsedda slagen av skatteförmåga skulle bero på att personer med dessa utmärkta medfödda eller förvärvade

mig till de två faktorer, som här behandlats, nämligen förmögenhet och intäkter. Båda dessa kunna grunda skatteförmåga, men det är därvid fråga om olika slag av skatteförmåga. Dessa fall av olika skatteförmåga äro lärerika att studera, särskilt därför att de ofta förblandas.

Förmögenhet representerar i regeln det kapitaliserade värdet av de framtida intäkter, som innehavet av förmögenheten medför.<sup>1</sup> Om det är fråga om beskattning för år 1923, så representera en persons intäkter under 1923 en slags skatteförmåga under 1923, och hans förmögenhet en annan skatteförmåga under samma år, vilken senare egentligen grundar sig på den garanti för intäkter under 1924 och följande år, som besittningen av förmögenheten innebär. Det kan ju göras gällande, att det icke är riktigt att utnyttja denna senare skatteförmåga under 1923, resp. att utnyttja den utöver en viss mindre grad. Men detta kan ju ej upphäva det faktum, att denna skatteförmåga finnes; i flertalet inkomstskattelagar utnyttjas den ju också, ehuru i allmänhet i ringa grad.

Vanligen uppfattas denna skatteförmåga såsom en potenserad skatteförmåga hos årsintäkterna. Detta uppfattningssätt kan föranleda missförstånd. Om det är fråga om beskattningen under 1923, så har förmögenhetsinnehavaren t. ex. 5,000 kr. intäkt av förmögenhet och 5,000 kr. andra intäkter. Men dessa intäkter under 1923 innebära ej större skatteförmåga än de 10,000 kr., som en person utan förmögenhet har under 1923. Ty förmögenhetsintäkten *under 1923* kan ju ej ha någon särskild *mystisk* skattekraft. 5,000 kr. inkomst av förmögenhet räcka ju ej till mer än 5,000 kr. annan inkomst. Verkliga grunden till den antagna större skatteförmågan hos förmögenhetsinnehavaren beror på garantien för *framtida* intäkter; förmögenhetsskatten motiveras ju ock vanligen med förmögenhetsinkomstens större säkerhet för framtiden. Det är också nu nämnda förhållande, som gör att en förmögenhetsskatt anses vara irrationell, om den är för hög, enär den i så fall kan leda till minskning av förmögenheten och därigenom för framtiden minska skatteförmågan på grund av *intäkter*.

Den skatteförmåga, som avses vid inkomstskatten, är den som har årsintäkterna till grundval. Dess förnämsta del utgöres av vad allmänna föreställningssättet förstår med inkomst. Problemet är utreda, om och i vad mån detta begrepp behöver modifieras, vidgas.

Till lösningen av detta problem skall jag nu övergå.

---

egenskaper åtnjote personliga fördelar, som ekvivalera de förmåner, som ligga i förmögenhet resp. intäkter.

<sup>1</sup> Undantag föreligger, om förmögenheten består av ägodelar, som framdeles konsumeras; dessa ägodelar bli därvid ej intäkt för ägaren.

## IV.

Den svenska inkomstskatteförordningens inkomstbegrepp är till formen konstruerat så, som om den satsen gällde, att ett villkor, för att en intäkt skulle kunna räknas till inkomst, är att den härflyter från en inkomstkälla, varvid i begreppet inkomstkälla inlägges fordran av viss varaktighet. Denna sats synes också stå i god harmoni med den egenskap, som i regeln återfinnes hos inkomsten, nämligen att vara regelbunden. Definitionen på det skatterättsliga inkomstbegreppet är en persons »samfällda årsintäkter i penningar eller penningars värde, vare sig de härflutit av fast egendom, av kapital eller av arbete».

Men efter denna allmänna karakteristik i 6 § följer i 7 § en specificering av dessa tre huvudgrupper av inkomstkällor och de ur desamma härflytande intäkterna, och där visar det sig, att såsom härrörande ur inkomstkällan arbete upptagas bl. a. dels intäkter ur vad som kunde kallas tillfälliga inkomstkällor, dels andra tillfälliga intäkter, vilkas källor icke omnämnas.

Till de förra höra intäkt ur realisationsaffärer och intäkt av tillfälliga uppdrag, till de senare höra alla andra tillfälliga intäkter, som äro att betrakta såsom inkomst i skatterättslig bemärkelse, utan att dock någon antydning sker om det rätta kriteriet på att en intäkt är inkomst.

Svårigheten med tillvaron av dessa sista inkomstartade, tillfälliga intäkter ligger i att finna ledtråden för gränsen mellan dem och s. k. kapitalvinster. Denna svårighet har den svenska inkomstskattelagen ej övervunnit. Det är ej heller så underligt, då ledtråden blott består dels däri, att intäkterna benämnas med det föga vägledande namnet »vinster av tillfällig natur», dels däri att det blott säges, att dessa intäkter skola vara *skattepliktig* inkomst.

Den första av dessa grupper tillfälliga inkomster lämnar en viss ledning, som dock är otillräcklig. Det ligger nära till hands att uppställa på försök denna regel: så snart en verksamhetsart ingår i en yrkesmässig rörelse, skall även vinst å en enstaka yttring av dylik verksamhet betraktas såsom inkomst. Utförandet av uppdrag ingår såsom beståndsdel av advokatverksamhet, och därför bör intäkt av *tillfälliga* uppdrag betraktas såsom inkomst. Inköp av egendom, fast eller lös, i syfte att försälja den med vinst ingår i handelsrörelse, och därför bör även vinst av en enstaka dylik handelstransaktion betraktas såsom inkomst.

Det är dock tivelaktigt, om denna regel kan anses gälla. De två fall, som nyss anfördes, äro uttryckligen nämnda i förordningen, och detta är ju en omständighet, som kunde anses snarare tala *emot* denna generalisering. Om en person, som icke driver byggnadsverk-

samhet som yrke, låter för sin räkning i och för framtida försäljning bygga ett hus, är den vinst, som uppkommer genom försäljning av denna fastighet, antagligen icke inkomst enligt inkomstskatteförordningen, och detsamma gäller väl, om en person inmutar en gruva, i syfte att försälja den och sedan försäljer den med vinst, ehuru såsom yrke kan bedrivas att inmuta fyndigheter för att försälja dem.

Detta kan emellertid möjligen betraktas såsom inkonsekvenser vid utgestaltningen av inkomstskatteförordningens inkomstbegrepp, och ej att detta inkomstbegrepp ej är en adekvat skattefördelningsnorm.

Men om åter i de nyss anförda exemplen försäljningssyfte ej varit det avgörande motivet för husets byggande resp. för gruvans inmutande, torde det vara säkert, att det icke står i överensstämmelse med inkomstskatteförordningens inkomstbegrepp, att vinsten behandlas såsom inkomst.

En närmare undersökning av utvecklingen av begreppen realisationsaffär och realisationsvinst och av frågan, om denna vinst är att betrakta såsom inkomst eller kapitalvinst, lämnar viss upplysning i avseende å denna punkt. Beskattningsav realisationsvinster har gamla anor i Sverige,<sup>1</sup> men begreppet realisationsaffär eller, som det då kallades, spekulationsaffär, var då annorlunda konstruerat; därvid är att erinra om, att denna skattekölla ej var uttryckligt nämnd i inkomstskattelagstiftningen förr än i den av år 1910; dessförinnan var begreppet spekulationsaffär en frukt uteslutande av praxis.

I äldre tid var vinstsyftet avgörande för gränsen mellan enstaka transaktioner, som voro spekulationsaffärer, och enstaka transaktioner, som icke voro detta, och för att inkomst skulle föreligga, skulle detta vinstsyfte icke blott förefinnas redan vid *förvärvet* av den egendom som var föremål för spekulationsaffären, utan även vara den enda eller avgjort huvudsakligaste grunden till egendomens *förvärvande*. Saknades dessa förutsättningar, var transaktionen ej spekulationsaffär, och i så fall fanns ej någon säkerhet för att vinsten å affären vore att betrakta såsom beskattningsbar inkomst, utan den kunde vara, och var i regeln, icke beskattningsbar, d. v. s. vinsten betraktades såsom kapitalvinst.<sup>2</sup>

Emellertid var denna gränsdragning mellan vad som var inkomst och vad som var kapitalvinst behäftad med en ofullkomlighet: det var svårt att i praktiken tillämpa densamma, då vinstsyftet, d. v. s. syftet att göra vinst på affären, skulle förefinnas såsom enda eller åtminstone huvudsakligaste motivet även för *förvärvet* av den egendom, som var föremålet för affären. På grund härav ändrades i 1910 års förordning den rättsliga konstruktionen av begreppet spekulationsaffär, som med

<sup>1</sup> Se min skrift »Kommentar till bevillningsförordningen» sid. 83—85.

<sup>2</sup> Se min uppsats »Om beskattning av spekulationsvinst såsom inkomst» Ekonomisk Tidskrift ärg. 1907 sid. 384 ff.

anledning därav ock fick ett annat, för den ändrade situationen mer passande namn, nämligen realisationsaffär. Om vinsten å affären skulle betraktas såsom inkomst eller såsom kapitalvinst, blev ej längre beröende av om vinstsyfte av ovannämnda karaktär föreläge eller ej, utan, ochh detta uteslutande, dels på huru lång tid förflutit mellan förvärvet av den egendom, som utgör föremålet för affären, och affärens avslutande genom avyttring av detta föremål, dels på sättet för detta förvärv av föremålet för affären. Tiden bestämdes till mindre än 10 år i fråga om fastt egendom och mindre än 5 år för lös egendom, och förvärvssättet av föremålet för affären skulle vara köp eller byte.

En följd av denna ändrade konstruktion blev alltså, å ena sidan attt vinst, som enligt det skatterättsliga inkomstbegreppet icke är inkomst, utan kapitalvinst, behandlas såsom inkomst<sup>1</sup> och å andra sidan attt vinst, som är inkomst, behandlas såsom kapitalvinst.<sup>2</sup>

Denna utveckling innebär emellertid en *medveten* avvikelse från inkomstskatteförordningens inkomstbegrepp, som är föranledd av praktiska skäl. Att i detta fall inkomstskatteförordningen beskattar såsom inkomst rena kapitalvinster, beror på att detta ej kunnat undvikas, och detta förhållande kan därför icke åberopas till stöd för att inkomstbegreppet ej vore i princip en adekvat skattefördelningsnorm.<sup>3</sup>

Men beaktar man anledningen till att vid beskattning av realisationsvinster denna medvetna avvikelse från inkomstbegreppet skett, blir förhållandet ett annat. Ty den ursprungligen avsedda skillnaden i beskattningshänseende mellan vinst å spekulationsaffärer (inkomst) och vinst å icke-spekulationsaffärer (kapitalvinst) berodde ej på någon av praktiska skäl nödvändiggjord inkonsekvens eller fiktion, utan hade sin grund i, och var en nödvändig konsekvens<sup>4</sup> av inkomstbegreppets innebörd.

Dessa resultat i dessa exempel (vinst å försäljning av hus, byggda av säljaren, eller av inmutad gruva, och vinst å köp och försäljning av egen-

<sup>1</sup> Nämligen om förvärvet av den avyttrade egendomen ej skett huvudsakligast i syfte att med vinst avyttra detsamma.

<sup>2</sup> Om egendomen förvärvats huvudsakligast i detta syfte, men förvärvet antingen skett minst 10 resp. 5 år före avyttringen eller ock annorledes än genom köp eller byte.

<sup>3</sup> Det sistnämnda gäller ock om bestämmelsen, att vinst å försäljning av skog, som sker i sammanhang med den fastighet till vilken skogen hör, skall beskattas såsom inkomst även i de fall, då denna vinst ej ens är beskattningsbar realisationsvinst, utan obestriddigt kapitalvinst, nämligen då skogen förvärvats genom annat fång än köp eller byte (t. ex. arv, testamente, gåva m. m.) eller, om förvärvet skett genom köp eller byte, minst 10 år förflutit mellan köpet och försäljningen. Ty denna avvikelse har till grund, att den är nödvändig för tillämpningen av det i inkomstskatteförordningen använda sättet för beskattning av inkomst av skog.

<sup>4</sup> Denna konsekvens drogs, såsom nämnts, av praxis.

dom, när det ej är fråga om yrkesmässig rörelse), äro icke förenliga med de krav, som böra ställas på en fördelning av skatt efter skatteförmåga.

Beträffande t. ex. vinst å köp och försäljning av egendom kan det ju ej anges något skäl, varför den, som medvetet begagnar sig av en konjunktur, skall beskattas, under det att den, vilken frukten av konjunkturen tillfaller medan han sitter med händerna i kors, går fri från skatt.<sup>1</sup> Och detta fel förbättras naturligtvis icke genom den nu gällande konstruktionen, som icke ens ger rum för denna skengrund. Ty enligt denna konstruktion skulle en vinst inverka på skatteförmågan, om den göres relativt tidigare i förhållande till förvärvandet av föremålet för affären, men icke om den göres relativt senare. Skall skatteförmågan verkligen vara normen för skattefördelningen, bör vinsten i båda fallen få inverka och få inverka lika på skattefördelningen. Och samma gäller om de övriga fallen.

## V.

De regler, som i inkomstskattelagstiftningarna pläga gälla för avdrag (avskrivning) för s. k. värdeminskning på grund av slitning av varaktiga ägodelar, vilka stadigvarande användas för inkomstens förvärvande, äro även för vårt ämne belysande.

Här tillämpas i vår inkomstskattelagstiftning två eller kanske rättare tre olika system av regler. Avdragets årliga storlek har gjorts beroende av två olika faktorer: storleken av den bråkdelen av ägodelen ifråga, som slitningen under året representerar, och storleken av det värdebelopp som in toto, d. v. s. under alla de år, som förflyta innan ägodelen är helt utsliten, sammanlagt får avdragas resp. avskrivnas. Här intresserar närmast denna senare faktor, och beträffande denna tillämpas två olika regler; dels lägges till grund kostnaden för ägodelens förvärvande plus vissa därefter å ägodelen eventuellt nedlagda kostnader, dels ägodelens värde.

Den första regeln tillämpas på gruvor, stembrott o. d.,<sup>2</sup> i det avdraget här beräknas efter förvärvskostnaden plus nedlagda kostnader.

Har gruvan förvärvats genom inmutning, utgöra sålunda endast kostnaderna för inmutningen jämte därefter nedlagda kostnader grunden för avdragets bestämmande. Hade gruvan redan vid inmutningen ett värde, som är högre än dessa kostnader, blir alltså avdraget lägre än som motsvarar även gruvans *ursprungliga* värde, vilket i sin tur gör,

<sup>1</sup> Se min nyssomnämnda uppsats sid. 401.

<sup>2</sup> Ehuru bestämmelse härom ej finnes i inkomstskatteförordningen, anger deklara-tionsformuläret, att samma regel bör tillämpas på driftsinventarier (utom vid jordbruket).

atttt nettointkomsten av den verksamhet, vari gruvan användes, blir så myncket större, så att denna differens mellan gruvans värde och ägarens kostnader för gruvan successive blir beskattad. Stiger sedermera gruvans värde, gäller detsamma, enär avdraget ej ökas på grund av denna värdeökning, utan fortfarande bestämmes efter ägarens kostnader.

Skulle gruvan säljas, vare sig särskilt för sig eller i samband med det företaget, vari den användes, blir säljaren *ej* beskattad för differensen mellan det värde, vartill gruvan säljes, och förvärvskostnaden plus nedlagda kostnader; den nya ägaren får därefter, vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten av företaget, göra avdrag för gruvan efter detta högre värde, vartill gruvan av honom förvärvats. Detta innebär, att i detta fall det högre värde, som gruvan vid inmutningen hade i jämförelse med kostnaderna för gruvan, liksom ock den stegring av gruvans värde, som efter inmutningen inträtt, *ej* längre blir beskattad.

Den olikhet i total beskattning,<sup>1</sup> som föreligger i dessa två fall, kan icke försvaras genom hänvisning till kravet på beskattning efter skatteförmågan. Det kan ju tvistas om, vilketdera resultatet är det rätta. Anses resultatet i *förre* fallet vara det rätta, följer härav, att i det *senare* fallet inmutaren bör beskattas för vinsten å försäljningen av gruvan.<sup>2</sup> Godkännes åter resultatet i det *senare* fallet såsom det riktiga, så blir härav en nödvändig konsekvens, att den i det *förre fallet* tillämpade regeln måste anses felaktig. Den rätta regeln skulle *under detta antagande* bli, att avdraget för värdeminskning på grund av slitning borde beräknas, icke efter ägarens kostnader för gruvan, utan efter gruvans verkliga värde.

Denna *senare* princip tillämpas på visst sätt med avseende å åtminstone en del byggnader (bostadsbyggnader). Huruvida den även skall användas på andra byggnader, är *ej* i inkomstskatteförordningen tydligt uttalat; deklaraformulärets utläggningar angående inkomstskatteförordningen synas ange, att bestämmelsen om bostadsbyggnader skall tillämpas å även övriga slag av byggnader.<sup>3</sup>

Det är slutligen av intresse att erinra om ett tredje huvudfall, nämligen avdraget för skog.

Som redan påpekats, är anledningen till de *särskilda* regler, som gälla angående beskattningen av inkomst av skog, att dessa regler anses nödvändiga för tillämpningen av inkomstskatteförordningens egenomliga metod för denna beskattning, vilken leder till att under ett givet år beskattningens föremål kan bli inkomsten under en följd av

<sup>1</sup> D. v. s. både den gamla och den nya ägarens beskattning med anledning av gruvan.

<sup>2</sup> Härvid lämnas frågan om skattefoten å sido. Denna fråga innebär ett särskilt problem.

<sup>3</sup> Se dock Palmgren, Själfdeklaration, 12:te uppl., sid. 166.

föregående år. Om nu skogen tillväxer, så kompliceras förhållandena ytterligare. För syftet här är det emellertid bäst att frånsä från skogstillväxten. Jag antar därför, att det är fråga om en skog, som helt består av överåriga träd, så att någon tillväxt icke äger rum. Detta innebär, att avverkning av denna överåriga skog har precis samma betydelse som malmbrytning i en gruva, d. v. s. ett fixt förråd avverkas.

Med avseende å avdrag för värdeminskning genom avverkning gäller beträffande denna skog en regel, liknande den som gäller beträffande gruva. Avdraget beräknas endast å ägarens förvärvskostnad. Såsom denna förvärvskostnad upptages, ifall skogen förvärvats genom köp, köpeskillingen, men om annat fång förelegat, vederbörlig del av det värde, som legat till grund för stämpelbeläggningen av fångtet av hela skogsfastigheten. Stiger skogens värde, inverkar detta sålunda ej på beräkningen av avdragets storlek, vilket innebär att, såsom vid gruvor, denna värdestegring blir beskattad.<sup>1</sup>

Säljes skogen i förening med skogsmarken, blir säljaren under alla förhållanden beskattad för värdestegringen, sålunda vare sig skogen förvärvats genom köp eller byte eller genom annat fång, och oberoende av tiden mellan förvärv och försäljning.

I detta fall föreligger sålunda icke den inkonsekvens, som förefinnes beträffande gruva. Och denna inkonsekvens har undvikits genom att tillämpa den princip, som leder till att värdestegring av skog under alla förhållanden blir beskattad.

De olika principer, som i de nu behandlade fallen kommit till tillämpning, kunna ytterst hänföras till vissa postulat, som lätt kunna förblandas, men som det är av vikt att hålla noga isär.

Ett sådant postulat är att landets realkapital bör upprätthållas.<sup>2</sup>

Detta postulat innebär att, om, under ett företags fortbestånd, realkapital, som användes i företaget, undergår slitning, denna slitning bör till fullo ersättas, innan det kan avgöras, huru stor den verkliga nettoinkomsten av företaget är. Det är tydligt, att det enligt detta postulat är alldeles likgiltigt, vilken kostnaden för förvärvandet av berörda realkapital varit. Postulatet gäller, vare sig realkapitalet erhållits genom gåva eller genom oneröst fång, och i senare fallet, vare sig förvärvspriset varit högt eller lågt, resp. högre eller lägre än det verkliga värdet. Och postulatets innebörd är, att, när realkapitalet helt utslitits, det skall finnas en avsatt fond av medel, just tillräcklig för att jämte skrotvärdet

<sup>1</sup> Det finnes dock en skillnad mellan avdraget för skog och för gruva, nämligen att avdraget i och för gruva o. d. får ske successive i samma mån, som gruvans innehåll förbrukas, under det att vid skog avdraget får ske först i den mån skogens kvarvarande värde icke överstiger det medgivna avdragets storlek.

<sup>2</sup> Detta postulat spelar en viss roll i Wicksells teori (se Ekon. Tidskr. 1922 sid. 138 ff.).

på det förslitna realkapitalet, bilda full ersättning, men ej mer, för det ursprungliga realkapitalet.

Det kan i många fall bli föremål för delade meningar, huru denna ersättnings storlek skall bestämmas.

Två alternativ kunna därvid komma i fråga att tillämpas, nämligen

1) ersättningen bör vara så stor, att den räcker till förvärvandet av ett realkapital, som tekniskt är lika med det förslitna;

2) ersättningen bör vara så stor, att den, under förutsättning av ett fullt stabilt värde å penningen, är av samma storlek som det förslitna realkapitalets värde vid den tidpunkt, då detta införlivades med företaget.

Intetdera av dessa alternativ sammanfaller fullt med de alternativ, som tillämpas i vår inkomstskatteförordning.<sup>1</sup> Detta är ju uppenbart, då förvärvskostnaden lägges till grund för avdraget, men detta gäller även, då avdraget bestämes efter *varje års* värde å realkapitalet i fråga, enär detta, ehuru det företer viss frändskap med det första av de två alternativen, dock ej innebär full garanti för att hela ersättningen blir bestämd enligt detta första alternativ.

Det föreligger sålunda icke mindre än fyra regler att välja mellan. Skulle postulatet om upprätthållandet av landets realkapital godkännas såsom rätt utgångspunkt, begränsas alternativen visserligen till blott två, och i så fall gällde det blott att bestämma, hur valet mellan dessa från nämnda utgångspunkt borde ske.

Men då en utredning härav måste bli något vidlyftig, är det på sin plats att först pröva det berättigade i att vid skattefördelningen tillämpa det postulat, som lett till berörda två alternativ.

Såsom giltigt skäl härför kan ej åberopas, att, om detta ej skedde, upprätthållandet av landets realkapital skulle kunna äventyras. Ty detta skäl innebär den fordran, att skattefördelningen skulle användas för att icke hindra eller främja ett socialpolitiskt syfte.

Det enda giltiga skäl, som kunde åberopas, är därför, att detta postulats genomförande — realkapitalets upprätthållande — utgör en nödvändig förutsättning för att skattefördelningen skall bli adekvat. Men det finnes ej anledning att antaga något dylikt. Upprätthållandet av landets realkapital och en adekvat skattefördelning äro så pass heterogena ting, att ett dylikt sammanhang a priori måste te sig såsom högst osannolikt.

Det är därför enklast att gå direkt på frågan om den eller de

<sup>1</sup> Ett undantag, nämligen beträffande jordbruksinventarier, förefinnes skenbart, men ej i verkligheten. Bestämmelserna om avdrag för dylika inventarier äro nämligen så avfattade, att i verkligheten intet avdrag för de *ursprungliga* inventarierna får ske. Detta är naturligtvis felaktigt och borde rättas.

regler, som ur synpunkten av en skattefördelning efter skatteförmågan vid inkomstskatten i avseende å föreliggande fråga krävas.

Här befinner man sig emellertid på villande hav. Man måste därför gå tillbaka till frågan: vad är grunden till att över huvud avdrag får ske för slitning av här ifrågavarande ägodelar.

En ledning för lösningen av detta problem ge i viss mån bestämmelserna hos oss om beskattning av skog.<sup>1</sup> Enligt dessa bestämmelser skall avdraget för förbrukning av skog vid dess användande för vinnande av inkomst (s. k. ingångsvärdet) bestämmas, 1:0) om ägaren förvärvat fastigheten genom köp, till den del av köpeskillingen för fastigheten, som kan anses ha vid köpet belöpt å på fastigheten växande skog och 2:0) om ägaren förvärvat fastigheten genom annat fång än köp, till det belopp, varmed den växande skogen kan anses ha ingått i det fastighetsvärde, efter vilket, enligt gällande stämpelförfattningar, stämpelpikten med avseende å fastighetsförvärvet beräknats. Det är bestämmelsen under 2:0), eller den som gäller för det fall, att förvärvet skett annorledes än genom köp, som skulle vara i viss mån vägledande beträffande det föreliggande problemet, icke den bestämmelse, som gäller då fastigheten med skogen förvärvats genom köp, vilken bestämmelse därför här lämnas åsido.

Härvid är först att erinra om förhållandet mellan inkomstskatten och skatten på arv, testamente och gåva enligt inkomstskatteförordningen. Dessa äro i vissa avseenden *konkurrerande* skatter.

Inkomstskatteförordningen förbjuder sålunda att till beskattningsbar inkomst räkna förvärv genom arv, testamente och vissa gåvor, och arvs- skatteförordningen förbjuder att med gåvoskatt belägga förvärv genom gåva, som enligt inkomstskatteförordningen skall inräknas i gåvotagarens beskattningsbara inkomst. Detta innebär, att arvsskatt och inkomstskatt utesluta varandra: en persons förvärv, som är föremål för arvsskatt,<sup>2</sup> får ej beskattas genom inkomstskatt.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Att taga dessa bestämmelser till ledning för att avgöra, vad som borde gälla i förevarande fråga, innebär ej någon inkonsekvens i förhållande till vad här förut (sid. 217) yttrats angående beskattningen av skog; ty där gick uttalandet blott ut på, att man ej finge lägga bestämmelserna om beskattning av skog till grund för bedömandet av vår inkomstskattelags principer, resp. för bedömandet av, om dessa principer blivit tillämpade med konsekvens; detta berodde på att bestämmelserna om skog i väsentliga punkter avvika från de allmänna reglerna i inkomstskatteförordningen. Här åter avser uttalandet att göra gällande, att bestämmelserna om skog möjligen äro ur skattefördelningssynpunkt rationellare än inkomstskatteförordningens allmänna regler. De båda uttalandena äro sålunda fullt förenliga med varandra.

<sup>2</sup> I det följande använder jag, där ej annorlunda säges, termen arvsskatt i vidstr. bem., så att den även omfattar skatt å gåva.

<sup>3</sup> Stämpelskatt å köp är däremot enligt gällande författningar icke en med inkomstskatten konkurrerande skatt.

Detta förhållande mellan de båda skattearterna får *ett* uttryck i nyssanfördas bestämmelse (n:r 2:o) angående beskattning av skog. Det är sålunda här fråga om de fall, då skogsfastigheten förvärvats genom annat fång än köp, och för att ej i onödan inkrångla framställningen, gör jag en ytterligare begränsning, nämligen till följande fall: 1) fastighet med skog har förvärvats genom ett arvsskatt underkastat förvärv; 2) fastighet utan skog har förvärvats genom dylikt fång; därefter har ägaren uppdragit ett skogsbestånd på fastigheten.

I fallet 1) är förvärvaren berättigad att vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten av skogen göra avdrag för skogen, om skogen förbrukas, men detta avdrag skall bestämmas efter det värde å skogen, som legat till grund för arvsskattens beräkning.

I fallet 2) har skatt för skogen icke erlagts vid fastighetens förvärvande, och i detta fall får avdrag av här ifrågasvarande slag ej ske.

Förutsättning för att ägaren av skogen skall få göra här ifrågasvarande avdrag är sålunda, att skatt erlagts för skogen, då ägaren förvärvade densamma. Och storleken av detta avdrag bestämmas efter det värdebelopp, efter vilket skatten beräknats.

Dessa regler gälla ej blott, då skogen av ägaren brukas, utan även då ägaren säljer hela skogsfastigheten.

Därvid gäller, som sagt, att vinst på dylik försäljning *alltid* är beskattningsbar inkomst, sålunda oberoende av genom vilket fång eller annat sätt skogen förvärvats och oberoende av vilken tid förflutit mellan förvärvet och avyttringen.

Tillämpningen av de principer, som ligga bakom de för dessa konkreta fall gällande reglerna, leder till en anordning beträffande här ifrågasvarande avdrag, som överensstämmer med en beskattning efter skatteförmågan vid inkomstskatten.

De böra därför ges tillämpning generellt, d. v. s.

1:o) vare sig det är fråga om avdrag för skog eller för andra ägodelar, som äro underkastade slitning eller förbrukning;

2:o) vare sig dylika ägodelar förvärvats genom det ena eller andra fånget eller tillkommit på annat sätt;

3:o) vare sig den skatt, som erlagts (resp. icke erlagts) är inkomstskatt eller någon med denna konkurrerande skatt.

Jag skall nu försöka belysa detta genom behandling av några konkreta, men typiska fall. Därvid skall jag först ange de regler, var till dessa principer i olika fall leda, och därefter härmed jämföra de närvarande gällande inkonsekventa reglerna. I a) och b) t. ex. representera sålunda de korrekta reglerna, I c) de inkorrekta.

## I. Avdrag beträffande av ägaren inmutad gruva.

a) Gruvans värde inräknas ej i inmutarens beskattningsbara inkomst det år då inmutningen skedde.

Under denna förutsättning har sålunda inkomstskatt ej erlagts för det värde gruvan äger vid inmutningen eller sedermera får genom värdestegring å dess innehåll. För detta ursprungliga eller förhöjda värde får alltså inmutaren ej göra avdrag vid beräkning av inkomsten av gruvdriften.

Har å gruvan nedlagts kostnader, som äro anläggningskostnader, gäller angående avdrag det som säges om genom köp förvärvad gruva.

Säljer inmutaren gruvan, skall vinsten å försäljningen inräknas i säljarens inkomst. Därvid får ej heller avdrag för gruvans ursprungliga eller genom värdestegring förhöjda värde äga rum. Angående avdrag för kostnader, sker samma hänvisning som nyss.

b) Gruvans värde inräknas i inmutarens beskattningsbara inkomst det år då inmutningen sker.

I detta fall skall avdrag ske och bestämmas efter det värde, vartill gruvan upptagits, då den inräknades i inmutarens inkomst. Angående kostnader gäller det nyss sagda.

Om inmutaren säljer gruvan, får också berörda avdrag ske, så att endast överskottet blir beskattningsbar inkomst.

c) Gruvans värde upptages ej i inmutarens inkomst det år inmutningen sker. Om inmutaren säljer gruvan, anses någon såsom inkomst beskattningsbar vinst å försäljningen ej föreligga.

Om i detta fall reglerna under a) tillämpas på frågan om avdrag för gruvan vid dess användning av inmutaren i gruvdrift, d. v. s. att avdrag ej finge ske för gruvans ursprungliga resp. genom värdestegring förhöjda värde, skulle två med varandra oförenliga principer komma att tillämpas, en vid försäljning av gruvan och en annan, när inmutaren själv brukar gruvan. Denna anomali kan ej undvikas annat än så, att endera principen ändras. Anses den här tillämpade principen angående vinsten å försäljningen böra gälla, måste avdraget vid gruvans användning av inmutaren i gruvdrift ändras, så att avdragets storlek bestämmas efter gruvans verkliga värde. Detta är en av de principer, vartill postulatet om realkapitalets upprätthållande leder.

Detta visar orimligheten i nu hos oss gällande bestämmelser.

## II. Avdrag beträffande ägaren genom arv, testamente eller gåva tillfallen gruva.

a) För detta förvärv erlägges skatt, som beräknas efter värdet å gruvan, då den på dessa resp. sätt förvärvas.

När ägaren använder gruvan i gruvdrift, skall avdrag ske efter nyssberörda värde, vilket anses beskattat genom arvsskatten.<sup>1</sup>

Inträffar värdestegring å gruvans innehåll, får detta ej inverka på avdragets storlek. Angående nedlagda kostnader se sid. 24.

Säljer ägaren gruvan, skall avdrag endast ske för det värde som anses beskattat genom arvsskatten.

Detta fall är sålunda precis lika med fallet I b.

b) För detta förvärv erlägges skatt, som beräknas efter värdet å gruvan då den genom arv, testamente eller gåva förvärvas.

Säljes gruvan, anses därigenom beskattningsbar inkomst ej kunna uppkomma.

Om åter ägaren använder gruvan i gruvdrift, skall avdrag ske efter det värde, enligt vilket arvsskatten beräknats, men endast efter detta.

Denna kombination, som torde vara den hos oss nu gällande, innebär en kombination av egentligen oförenliga principer. För att förenlighet skulle förefinnas (jfr I c), borde vid gruvdrift genom ägaren av gruvan avdragets storlek bestämmas efter gruvans verkliga värde.

### III. Avdrag beträffande en genom köp förvärvad gruva.

Detta fall är något mera komplicerat än de föregående.

I dessa föregående fall var det relevanta, om och i vad mån de *reala* ägodelar, för vilka här ifrågavarande avdrag kom i fråga, något år ingått i ägarens beskattningsbara inkomst, resp. om och i vad mån ägaren på något annat därmed likvärdigt sätt underkastats beskattning för dessa *reala* ägodelar. I det här föreliggande fallet åter är det icke alls fråga om detta; ty här ha de *reala* ägodelarna i fråga av ägaren förvärvats genom köp; det är sålunda oomtvistat, att dessa *reala* ägodelar icke utgjort beståndsdel av ägarens beskattningsbara inkomst under något år samt att ägaren ej heller på annat likvärdigt sätt underkastats beskattning för dessa ägodelar.

Här blir i stället det relevanta, om de medel, varmed ägaren köpt de *reala* ägodelarna ifråga, någon gång ingått i ägarens beskattningsbara inkomst, eller om ägaren på annat likvärdigt sätt undergått beskattning för desamma. D. v. s. om dessa medel utgjort besparing av ägarens beskattningsbara inkomst, eller ägaren erhållit dem genom arv, testamente eller gåva.

<sup>1</sup> Detta bör väl anses böra gälla även enligt nu gällande bestämmelser.

a) Vore inkomstskatten anordnad så, att vinster av vad slag de vara må inräknades i den beskattningsbara inkomsten,<sup>1</sup> skulle varje del av envar persons förmögenhet någon gång ingått i denna persons beskattningsbara inkomst, och detta skulle då i förevarande fall gälla även om den köpeskillning, som ägaren av en köpt gruva erlagt för densamma.

Då ägaren av den köpta gruvan själv använder den i gruvdrift, bör sålunda enligt den här tillämpade teorien, avdraget för gruvans slitning bestämmas efter det värdebelopp, köpeskillingen för gruvan representerar och icke efter ett högre eller lägre värdebelopp; och grunden härtill skulle vara, att köpeskillingen ingått i gruvägarens beskattningsbara inkomst. Har eller får gruvan ett högre värde, blir sålunda differensen mellan gruvans verkliga värde och köpeskillingen så småningom beskattad såsom inkomst för ägaren.

Om ägaren säljer gruvan, och enligt den här antagna förutsättningen vinsten å försäljningen alltid är beskattningsbar inkomst, skall det vid beräkningen av den beskattningsbara vinsten å försäljningen tillåtna avdraget också bestämmas till köpeskillingen för gruvan, när denna av ägaren förvärvades. Även i detta fall blir skillnaden mellan gruvans verkliga värde och köpeskillingen beskattad såsom ägarens (säljarens) inkomst.

Under en sådan anordning av beskattningen härskar alltså full harmoni och konsekvens i avseende å behandlingen av de olika fallen.

b) Om åter inkomstskatten icke är så anordnad, att alla vinster, oberoende av deras art, inräknas i den beskattningsbara inkomsten, blir förhållandet annorlunda. Ty i sådant fall har man att även räkna *dels* med möjligheten, att de medel, varmed köparen av gruvan köper densamma, icke någon gång ingått i gruvköparens beskattningsbara inkomst, *dels* med möjligheten, att, om gruvköparen sedermera säljer gruvan, vinsten å denna försäljning icke betraktas såsom beskattningsbar inkomst.

Vad den *första* punkten beträffar, borde konsekvensen fordra, att gruva, som inköpts med medel, som icke någon gång ingått i köparens beskattningsbara inkomst, med hänsyn till här ifrågavarande avdrag, likställdes med gruva, som av ägaren själv inmutats, men icke inräknats i inmutarens beskattningsbara inkomst. Detta skulle innebära, att något avdrag för köpeskillingen ej skulle få medges. Till stöd för en dylik regel skulle möjligen kunna hänvisas till analogien med vad förr gällde angående behandlingen av in- och utgående behållning av lager och förråd vid inkomsttaxeringen. Härom yttrar Palmgren i sin bok »Självdeklaration» 12:e uppl. beträffande rörelse med ordnad bokföring följande:

<sup>1</sup> För att ej behöva bli onödigt mångordig, frånser jag i det följande från arvsskatten såsom en med inkomstskatten i här ifrågavarande avseende konkurrerande skatt.

Den ingående behållningen upptages vid den beskattningsbara inkomstens beräkning till samma belopp som bokförda värdet å den utgående behållningen från nästföregående år, dock endast under förutsättning, att nämnda bokförda värde legat till grund för inkomstens beräkning föregående år. Har man vid denna beräkning utgått från ett annat värde å lagret än det bokförda, så skall det ingående värdet upptagas lika med detta andra värde.

Och beträffande rörelse utan ordnad bokföring heter det:

Vid inkomstberäkningen fästes intet avseende vid in- och utgående föräcd av alster utav den produktion, varom här är fråga. Om en målare vid årets slut har till försäljning utbudna tavlor till högre värde än han hade vid årets början, så beräknas värdeskillnaden ej såsom beskattningsbar vinst under året.

Den princip, som ligger till grund för dessa regler angående avdrag för ingående behållning av varor vid beräkningen av årets behållna inkomst, är att det värde, varefter detta avdrag skall beräknas, är det värde, vartill denna ingående behållning upptagits vid beräkningen av föregående års beskattningsbara inkomst (d. v. s. såsom då utgående behållning) och efter vilket värde behållningen då blivit beskattad.

När värdet å denna ingående behållning vid föregående års beskattningsbara inkomsts bestämmande (d. v. s. såsom utgående behållning) upptagits till noll, fick sålunda vid bestämmande av det löpande årets beskattningsbara inkomst intet avdrag för denna ingående varubehållning äga rum. I analogi härmed skulle avdrag för köpeskillingen göras beroende av om de medel, denna representerar, någon gång tagits i betraktande vid bestämmandet av köparens beskattningsbara inkomst.

Det skulle nu emot en sådan anordning kunna invändas, att den är impraktikabel, därför att det är omöjligt att avgöra, om köpeskillingen för gruvan härstammat från sådana köparens tillgångar, som någon gång haft inflytande på köparens inkomstbeskattning, eller ur tillgångar, som ej haft dylikt inflytande.

På frågan om en dylik oöverbärlig impraktikabilitet verkligen föreligger kan dock här ej ingås;<sup>1</sup> för övrigt föreligga omständigheter, som syntes tala för, att köparen av gruvan alltid bör få åtnjuta ett efter köpeskillingen bestämt avdrag för gruvan. Det skulle nämligen annars hända, att medel, som ansetts icke böra inräknas i förvärvarens inkomst och i följd därav blivit skattefria, under ett följande år skulle komma att beskattas; detta skulle bli fallet, om, när dessa medel an-

<sup>1</sup> Påpekas må dock att svårigheterna skulle kunna väsentligen undanröjas genom en föreskrift om, att de skattskyldigas konsumtion alltid skall anses ha i första hand bestritts med sådana medel, vilka ej haft inflytande på den skattskyldiges inkomstbeskattning. Detta i analogi med den regel, som i praxis tillämpas beträffande tolkningen av uttrycket »lånt rörelsekapital» och som innebär, att den för den skattskyldige gynnsammaste tolkningen valts.

vänts till inköp av en gruva, köparen, om han själv driver gruvdriften, ej skulle få genom avdrag amortera köpeskillings belopp, och likaså, om köparen, ifall han i sin tur säljer gruvan och vinsten å denna försäljning är beskattningsbar, ej skulle vid bestämmandet av den beskattningsbara inkomsten av försäljningen få göra avdrag för den köpeskillning, han själv vid förvärvet av gruvan erlagt.

Vad den *andra* punkten (sid. 22) beträffar, gäller motsvarande till det som anförts beträffande de två fallen I c och II b. När vinsten å försäljningen av gruvan ej är beskattningsbar, uppstår det en ohållbar disharmoni mellan skattefriheten i detta fall och den regel, som begränsar summan av alla successiva avdragen för köpt gruva, som ägaren själv brukar, till köpeskillingen för gruvan. Även här skulle konsekvensen fordra, att dessa avdrag beräknades efter gruvans verkliga värde, ty det finnes ju ur skattefördelningssynpunkt ej något skäl, varför en gruvägare, som genom gruvdrift själv (successive) avyttrar gruvans innehåll, skulle vara sämre ställd än om han i stället avyttrade detta innehåll på en gång, d. ä. sålde gruvan.

Nu skulle visserligen kunna hänvisas till, att vinst å försäljning av gruva, såsom nu hos oss, kan vara ibland skattefri och ibland skattepliktig, och att därför sist föreslagna regel icke skulle vara generellt tillämplig, men att å andra sidan det ej går för sig att ha olika regler för avdrags beräkning vid gruvdrift allt eftersom vinst av försäljning av gruva är skattepliktig eller ej. Detta är mycket riktigt, i synnerhet som förhållandet ju, också såsom hos oss, kan vara att vinsten å *en och samma gruvas* försäljning än är skattepliktig, än skattefri. Men konsekvensen därav blir, att harmoni endast kan åstadkommas genom att för alla fall den för den skattskyldige gynnsammaste regler tillämpas, nämligen att avdragets storlek bestämmas efter gruvans verkliga värde.

Av det under b) anförda, framgår omöjligheten av nu gällande bestämmelser.

Vad här sagts om avdrag för köpeskillning, gäller ock om avdrag för kostnader, som såsom anläggningskapital nedlagts å gruvan.

## VI.

Den skatterättsliga distinktion mellan skattefri kapitalvinst och skattepliktig inkomst, vars menliga inverkan på möjligheten att vinna harmoni och konsekvens beträffande reglerna för skattefördelningen behandlats i de två närmast föregående kapitlen, spelar ock en roll med hänsyn till förmögenhetsskatten såsom ett komplement till inkomstskatten.

Såsom redan nämnts, är den egentliga grunden till, att ett dylikt komplement skulle vara nödvändigt, i regeln den, att inkomst av förmögenhet är förenad med garanti för större varaktighet än annan inkomst.

Men den ovan nämnda skillnaden i beskattning av kapitalvinst och inkomst gör, att förmögenheten, när den bildas, underkastas olika beskattning, allt efter det dess källa är de skattepliktiga inkomsterna eller de skattefria kapitalvinsterna.

Dessa kapitalvinster kunna ha olika ursprung. Jag kan nöja mig med tre exempel: 1) ockupering av naturala inkomstkällor, 2) förvärv utan vederbörlig ekvivalent av förmögenhet, som sparats av andra ur deras inkomster, 3) värdestegring å reala förmögenhetsdelar. I det första exemplet har inkomstskatt ej erlagts, när intäktskällan, förmögenheten, uppkom. I det andra exemplet har skatt erlagts, men av personer, som förlorat förmögenheten, ej av de nya innehavarna. Och i det tredje exemplet är det fråga om sådana värdestegringar, för vilka skatt ej erlagts.

Med dessa exempel skall jämföras 4) den förmögenhet, som bildats genom sparande av inkomst, för vilken inkomstskatt av nuvarande innehavarna erlagts.

Mellan det andra och fjärde exemplet föreligger den likheten, att skatt erlagts för resp. förmögenheter, när de bildades, men av olika personkategorier, vilket senare icke är likgiltigt, när det är fråga om en adekvat skattefördelning. Det är här sålunda blott fråga om anomalien beträffande beskattningen, däremot ej i någon mån om att korrigera förmögenhetsöverflyttningen i det andra exemplet.

Den här ifrågasvarande olikheten i beskattning skulle kunna uttryckas i följande drastiska regel: när en persons förmögenhet bildas genom sparande av egen inkomst, bör den beskattas, men när en persons förmögenhet bildas genom ockupering av naturala intäktskällor, eller uppkommer genom förvärv av annans förmögenhet, eller ökas genom viss värdestegring, bör den ej beskattas.

Det skulle emot denna formulering av själva frågeställningen måhända kunna anmärkas, att den är felaktig såtillvida, att den är sekundär. Den primära och egentliga frågan skulle hänföras till själva intäktens ursprung. Meningen är då, att man skulle skilja mellan *intäktens* uppkomst i de olika fallen och ur olikheten därvid härleda olikheten med avseende å beskattningen. Den primära satsen skulle då bli: om intäkten har sin grund i ockupering av en natural inkomstkälla, förvärv av andras förmögenhet eller viss värdestegring, bör den vara skattefri, men om den är »inkomst», skall den beskattas. Om sedermera den förvärvade intäkten bevaras eller konsumeras, bör ej bli av någon betydelse.

delse för frågan, om beskattning bör äga rum eller ej. Därvid får man ej utgå ifrån, att en intäkt, som består i en ockuperad natural inkomstkälla, förvärvad annans förmögenhet eller värdestegring, ej skulle kunna konsumeras. Ty vissa sådana kunna även med normalt brukande, så småningom konsumeras, t. ex. gruvfyndigheter, och alla kunna till sitt värde av den enskilde konsumeras genom att utbytas mot konsumtionsmedel, som konsumeras. Följande satser skulle då gälla:

1) Intäkt, som består av ockuperad natural inkomstkälla, förvärvad annans förmögenhet eller värdestegring å förmögenhetsdel och som konsumeras, bör ej beskattas, men intäkt, som består av inkomst och konsumeras, bör beskattas.

2) Samma distinktion skulle göras mellan de tre första intäkterna å ena sidan och den fjärde å den andra, om intäkterna bevaras (ej konsumeras).

Dessa satsers riktighet eller oriktighet kan ej »bevisas» genom satsen att inkomst bör beskattas, men att intäkt, som ej är inkomst, icke bör beskattas. Ty såsom sid. 7—8 framhölls, innebär detta en s. k. *petitio principii*: det råder ju tvist, just om inkomsten i vanlig skatterättslig bemärkelse är den rätta skattefördelningsgrunden vid inkomstskatten. Dessa satser ha karaktären av postulat, som utan bevisning måste kunna erkännas såsom riktiga eller oriktiga.

Det är härvid nödvändigt att underkasta dessa satser en analysring. Jag börjar med den första satsen.

Om under år 1923 A har en inkomst av 10,000 kr., men inga andra intäkter, och B, som icke har någon inkomst, under 1923 inmutar en gruva, som han säljer för 10,000 kr., och om båda under 1923 konsumera dessa 10,000 kr., huru förhåller sig i detta fall den enas skatteförmåga på grund av intäkter till den andras?

Eller tag detta fall: A har årligen under 10 år samma intäkt som i nyssnämnda exempel — 10,000 kr. i inkomst — B äger en obebyggd tomt värd 100,000 kr., som stiger i värde och som B behåller. B bestrider sitt uppehälle genom att varje år låna 10,000 kr., vilka han sålunda konsumerar. Efter 10 års förlopp säljer han tomten för 230,000 kr., betalar skulden, som med ränta på ränta uppgår till 130,000 kr., och har sålunda 100,000 kr. eller tomtens ursprungliga värde kvar. Huru förhåller sig i detta fall B:s skatteförmåga till A:s under dessa 10 år?

Eller: A har samma årliga intäkt som nyss i form av inkomst, B åter har inga intäkter, utan lever på lån, i det han varje år upplånar 10,000 kr. Efter 10 års förlopp lyckas han sälja en av honom inmutad, men ej brukad gruva för 130,000 kr., och med detta belopp betalar

haan sin skuld med ränta på ränta. Ha icke då A och B under dessa 100 år varit likställda i skatteförmåga?

Den som bestrider detta, kunde fullfölja denna analys genom att tillfoga ett nytt fall, precis lika med det sist anförda utom däri, att B ej kan göra affären i gruvan, utan blir insolvent. I detta fall blir B, med tillämpning av de bestämmelser, som i allmänhet gälla i inkomstskattelagarna och även i vår, samt väl också skulle gälla med ett vidsträcktare inkomstbegrepp såsom skattenorm, definitivt skattefri under dessa 10 år, medan A får årligen erlagga skatt för 10,000 kr.

Men kan man på resultatet i detta sista fall grunda ett riktigt bedömande av A:s och B:s skatteförmåga i de övriga tre fallen?

En tillräcklig förutsättning härför är ej, att ett sådant omdöme följer av inkomstskattelagarnas faktiska innehåll, utan därjämte fordras, att detta innehåll i förevarande avseende överensstämmer med en fördelning efter skatteförmågan.

Ett symptom av att denna sistnämnda fordran *icke* kan anses uppfylld, är det förhållandet, att den uppfattningen, att B i det sist anförda exemplet bort beskattas, icke är alldeles främmande för inkomstskattelagstiftningen. Jag syftar på den i denna lagstiftning förekommande, ehuru mycket ovanliga bestämmelsen, att, om en persons konsumtion överstiger hans inkomst, konsumtionens storlek skall läggas till grund för hans inkomstbeskattning.

Denna bestämmelse är i grunden icke en av praktiska skäl vidtagen avvikelse från principerna för en adekvat skattefördelning. Denna bestämmelse är nämligen nödvändig icke blott för en inkomstskatt, som är grundad på inkomsten i hävdvunnen bemärkelse såsom skattenorm, utan, såsom redan antytts, även om normen är ett utvidgat inkomstbegrepp, som innefattar även alla slags kapitalvinster.

Ur inkomstskatteteoriens synpunkt kan bestämmelsen motiveras därmed, att i berörda fall B, ehuru icke formellt, dock faktiskt åtnjutit ett årligt underhåll av 10,000 kr., för vilket han sålunda bort erlagga skatt och för vilket hans långivare såsom underhållsgivare bort få göra avdrag vid beräkning av sina beskattningsbara inkomster. På grund av att det ej på förhand kunnat utrönas, hurudant förhållandet i verkligheten skulle komma att gestalta sig, är det omöjligt att med inkomstskatteförordningarnas vanliga legala teknik bemästra ett dylikt fall. Men detta bör endast föranleda, att lagstiftningen söker lösa problemet, huru detta bemästrande skall kunna ske, och söker komplettera skattetekniken i enlighet härmed; däremot icke att resultatet i detta fall borde betraktas såsom normgivande för teorien om skattefördelningen.

Resultatet av denna analys av den första av de sid. 26 uppställda

satserna blir alltså, att A och B i de anförda fallen måste anses ha lika stor skatteförmåga.

Jag skall härefter övergå till analysen av den andra av nämnda satser, nämligen om samma eller olika regler skola tillämpas i avseende å inkomst som bevaras och i avseende å andra intäkter som bevaras.

Under år 1923 har A en inkomst av 20,000 kr., därav han spar 10,000 kr., för vilka han köper en gruva. Under samma år har B en inkomst av 10,000 kr. och inmutar en gruva, värd 10,000 kr., vilken han behåller. I detta fall förefinnas blott två olikheter mellan A:s och B:s intäktsförhållanden, den ena är, att A köpt sin gruva, medan B själv inmutat densamma, samt att A erhållit medlen för förvärvandet av gruvan genom att spara en del av sin inkomst, under det B fått gruvan gratis.

Den förra olikheten kan ju ej spela någon roll för den föreliggande jämförelsen, då användningen av penningar blott är en form för omsättningen. A:s ställning skulle ej alls ändras, om man eliminerade användningen av penningar och antog, att A fått gruvan såsom honorar för förrättat arbete.

Den andra, som härefter är den enda kvarstående skillnaden är däremot av väsentlig betydelse. Om B skulle anses ha mindre skatteförmåga än A, måste detta kunna finna sin förklaring i att A:s gruva för honom utgör sparad inkomst, under det att B:s gruva icke har denna karaktär.

Så vitt jag kan finna, kan ej heller i detta fall någon skillnad göras mellan A:s och B:s skatteförmåga. Att A fått sin gruva såsom betalning för utfört arbete, B åter fått sin gruva utan arbete, kan väl ej vara en giltig grund för att anse B ha en lägre skatteförmåga än A.

Jag anknyter härefter vid det sid. 25 anförda. Under nu gällande bestämmelser angående inkomstskatten uppkommer sistnämnda olikhet: ur inkomst sparad förmögenhet blir hos spararen beskattad, på annat sätt uppkommen förmögenhet blir ej hos ägaren beskattad.

Beläggas nu *alla* inkomster av förmögenhet med en särskild *årlig* skatt i form av en efter förmögenheten bestämd skatt, såsom hos oss sker, blir följdén, att i den mån, som förmögenheten bildats genom besparingar ur inkomsten, innehavarna av dylik förmögenhet bli mycket hårdare beskattade än innehavare av förmögenheter, vilka icke vid bildandet underkastats motsvarande beskattning.

Är nu inkomstskatten såsom hos oss relativt hög, så innebär mycket ofta denna belastning av viss förmögenhet med en *engångsskatt* en betydligt tyngre belastning än den, som den årliga förmögenhetsskatten utgör. Och man kan gå längre: en dylik tvåfaldig belastning av de

genom sparande ur inkomster bildade förmögenheterna är icke överensstämmande med en skattefördelning efter skatteförmågan.

Huru skall man komma ur denna oegentlighet?

Tydligen erbjuda sig två utvägar härför.

Den ena är, att, såsom här ovan urgerats, utvidga beskattningsnormen — det skatterättsliga inkomstbegreppet — så att det kommer attt omfatta även alla kapitalvinster. Uppfylls detta kraf, som, enligt hvad ovan utförts, är berättigat även oavsett nu berörda förhållande, blir all förmögenhet, då den bildas, belagd med en engångsskatt, men i så fall är det ej påkallat att belägga förmögenheten med en ytterligare skatt, i form av en årlig förmögenhetsskatt. Den som erlagt inkomstskatt för förmögenheten, då den bildades, har därmed rätt att, om han så finner för gott, konsumera denna förmögenhet utan att erlægga ytterligare skatt, och då finnes ju ej något rimligt skäl till att belägga denne skattskyldige med en ytterligare skatt, blott därför att han underlåter denna konsumtion och därigenom förskaffar sig en inkomst av förmögenheten, för vilken han blir vederbörligen beskattad såsom för annan inkomst.

Härvid kan visserligen en oegentlighet föreligga i många fall. Om A och B vardera äga en förmögenhet av 200,000 kr., kan A:s förmögenhet ha bildats ur *en* årsinkomst, som sammanlagt utgjorde 400,000 kr., medan B:s förmögenhet bildats ur 10 års inkomster, envar ä 40,000 kr. Enligt nu gällande skattesatser är skattefoten för 400,000 kr. 15,4 % och för 40,000 kr. 7,4 %. Dessa förmögenheter ha sålunda, ehuru de äro lika stora, belastats med mycket olika engångsskatter. (Jfr ock sid. 6.)

Denna oegentlighet kan dock ej avhjälpas genom att belägga dessa förmögenheter ytterligare med en årlig förmögenhetsskatt.

Den andra utvägen, vilken har sina målsmän, ehuru de ej äro så många, men bland vilka äro John Stuart Mill och Irving Fisher, består i att fritaga all förmögenhetsbildning från inkomstskatt, d. v. s. såsom skattenorm använda envars konsumtion. Förmögenheten skulle sålunda icke beläggas med inkomstskatt, när den bildades, utan först när den konsumerades. Tillämpningen av denna beskattningsgrund leder till följande regler för beskattningen.

Alla inkomster och alla andra intäkter som besparas, bli fria från inkomstskatt, men detta — och det är skattetekniskt till fördel — sker indirekt, blir en följd av att skattefördelningen sker efter konsumtionen. Man behöver ej föranstalta om en särskild kontroll angående sparandet; de sparade medlens skattefrihet inträder av sig själv i följd av den positiva bestämmelsen om beskattningsgrunden.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Alla svårigheter i detta avseende försvinna dock icke, såsom längre fram visas.

Här uppstår emellertid frågan, vilken inverkan denna omläggning av inkomstskatten bör få på beskattningen av arv och gåva.

Såsom förut omnämnts, äro hos oss inkomstskatt å ena sidan och skatt på arv och gåva å andra sidan i viss mån konkurrerande skatter, d. v. s. skatter, som utesluta varandra. Om nu till norm för skattefördelningen lägges de enskildes konsumtion, skulle denna avgränsning mellan dessa två skattearter undergå en rubbning. För närvarande får vad som förvärfvas genom arv och vissa gåvor ej läggas till grund för inkomstskattens utmätande. Men om denna senare skatt utmätas efter en vars konsumtion, skulle en dylik rubbning av avgränsningen i fråga kunna inträffa: genom arv eller gåva (som ej är inkomst) förvärfvade medel skulle ju, när de konsumeras, bli föremål för även inkomstskatt.

En närmare utredning av denna fråga skulle egentligen ha till förutsättning en utredning av arvsskattens natur och dess förhållande till inkomstskatten, vare sig denna har till fördelningsnorm inkomsten eller konsumtionen. Men det är lätt förklarligt, att detta ej kan ske i detta sammanhang.<sup>1</sup>

I övrigt skulle enligt denna skattefördelningsgrund de konsumerade medlens härkomst icke inverka på skattefördelningen. Sålunda skulle beskattning efter hela konsumtionen ske, även om medlen delvis eller helt anskaffats genom upplåning. I stället skulle skattefrihet åtnjutas för de medel, som användes till återbetalning av lånen. Långivarna bli fria från inkomstskatt för de medel, som utlånas, även om dessa tagas ur långgivarens löpande inkomst.

Av det sagda framgår, att i jämförelse med en beskattning enligt inkomst (vare sig i mindre eller mer vidsträckt bemärkelse) detta system karakteriseras bl. a. av att beskattningen ibland sker senare (resp. icke alls), ibland tidigare. Det förra är händelsen med nybildad förmögenhet (oberoende av dess ursprung), det senare vid skuldsättning för konsumtion.

I detta senare fall ordnas emellertid genom detta system beskattningen på ett fullt rationellt sätt såtillvida, att garanti vinnes för att skatt alltid kommer att utgå. Blir låntagaren insolvent och befrias från sin skuld, har han, såsom ovan nämndes, faktiskt uppburit ett årligt understöd av sina långgivare, för vilket han beskattas. Och i detta fall bli långivarna fria från skatt för detta årliga understöd. Betalar låntagaren sin skuld, blir han, som sagt, fri från skatt för vad han använder till lånets betalning, men härvid inträffar, att han sålunda, i jämförelse med vad fallet är under en beskattning efter inkomsten såsom norm, blir tidigare beskattad, vilket innebär en ökning av skattebördan

<sup>1</sup> Från Wicksells ståndpunkt skulle detta resultat te sig som idealiskt: den som konsumerar arv skulle få i grunden högre arvsskatt än den som bevarar arvet.

Vad det förra fallet beträffar, då beskattningen sker senare än när inkomsten lägges till grund, är att erinra om att, enligt det nu härskande skatterättsliga inkomstbegreppet, detta framskjutande av beskattningen i tiden (eventuellt obegränsat) till väsentlig del skulle gälla blott inkomst som sparas. De förmögenheter, som bildas ur intäkter, som ej äro inkomst, bli för närvarande i regeln icke alls beskattade, då de förvärfvas. Betydelsen av detta uppskov med skattens erläggande är sålunda mycket stor i jämförelse med förhållandet under den skattefördelningsnorm, vars berättigande här urgerats (ett mycket vidsträckt inkomstbegrepp). I jämförelse åter med nu gällande lagstiftning blir uppskovets betydelse väsentligt minskat; huru mycket, är svårt att avgöra. Samma gäller för de fall, då uppskovet blir så gott som permanent.

Till stöd för detta temporära uppskovs berättigande, resp. för utblivandet av skatt för nybildad förmögenhet, som ständigt bevaras, har anförts, att så länge en person bevarar sin förmögenhet, fungerar han i verkligheten blott såsom förvaltare av densamma, vadan hans skatteförmåga i följd av blott och bart denna förmögenhetsförvaltning bör anses lika litet ökad som en verklig förvaltares skatteförmåga.<sup>1</sup> För den *avkastning* av förmögenheten, som ägaren uppbär, får han ju skatta på samma sätt som för annan inkomst.

Anses konsumtion av inkomst av förmögenhet böra underkastas en högre beskattning än konsumtion av annan inkomst, kan detta åstadkommas, under detta system, på ett lika enkelt sätt som för närvarande, nämligen förmedelst obligatorisk deklaration av förmögenheten och en förmögenhetsskatt, som därvid dock måste vara fristående och ej, såsom fallet är med vår nuvarande förmögenhetsskatt, hopkopplad med inkomstskatten.

En svårighet vid tillämpningen av denna beskattningsnorm är att draga rätta gränsen mellan konsumtion och förmögenhetsbildning. Om den delen av inkomsten, som användes till förvärfv av varaktiga ägodelar för personligt bruk, räknas såsom använd till konsumtion och sålunda beskattas med inkomstskatt, kommer, om dessa ägodelar framdeles säljas och deras kapitalvärde konsumeras, det mot dessa ägodelar svarande värdet att omigen beskattas med inkomstskatt. Skulle dessa ägodelar åter räknas till förmögenhet, som är fri från inkomstskatt när den bildas, så måste bruket av dessa ägodelar, i likhet med bostad i eget hus, beskattas såsom konsumtion.

En mycket beaktansvärd verkan av denna beskattningsgrunds tillämpning är, att, om kapitalbildningen relativt ökas, d. v. s. på konsumtionens bekostnad, följderna bli antingen ett större betungande av konsumtionen med skatt eller ock en minskning av det belopp, inkomst-

<sup>1</sup> Se Mill, Principles of Political Economy, Book V, Ch. II § 4.

skatten inbringa; samt när konsumtionen ökas på kapitalbildningens bekostnad, antingen minskad belastning av konsumtionen eller ökning av vad inkomstskatten inbringa. Detta behöver dock ej föranleda svårare statsfinansiella rubbningar. Ty när de enskildes kapitalbildning relativt ökas, kan staten minska sina anspråk på att genom beskattning anskaffa kapital åt staten (behövtillskott av sådant får då i stället anskaffas genom lån), och när de enskildes kapitalbildning relativt minskas, kan staten genom beskattning anskaffa mer och genom upplåning mindre kapital än förut. Detta innebure alltså, att staten i någon mån sökte utjämna växlingarna i de enskildes kapitalbildning och konsumtion. Detta förfaringsätt medför också den icke oviktiga fördelen, att skatteprocenten trots kapitalbildningens och konsumtionens växlingar kan hållas oförändrad år efter år eller blott inom trängre gränser behöver varieras.

---

Denna anordning att välja de enskildes konsumtion såsom skattefördelningsnorm vid inkomstskatten har sålunda många i finanspolitiskt hänseende beaktansvärda sidor. Om anordningen är i det hela praktikabel är ett problem, som skulle kräva en vidlyftigare utredning än som här kan företagas. Till förekommande av möjliga missförstånd må påpekas, att denna anordning är mycket väl förenlig med den i denna uppsats urgerade tesen, att intäkter, som ej äro inkomst i den hävdvunna skatterättsliga bemärkelsen, böra skatterättsligt likställas med intäkter, som äro inkomst i denna bemärkelse. Ty vid en beskattning efter de enskildes konsumtion såsom fördelningsnorm blir denna likställighet fullständigt genomförd. Om intäkter av de två olika slagen konsumeras, bli de lika tungt belastade, och om de bevaras, bli de båda slagen befriade från skatt så länge de bevaras.

Om det ur skattefördelningssynpunkt är riktigt att befria intäkter, som bevaras och kapitaliseras från inkomstskatt, så länge de sålunda bevaras, är en fråga, som nog ännu icke kan anses vara i alla avseenden vederbörligen utredd. På senare tid ha, som bekant, från flera håll gjorts gällande, att en mycket hög direkt beskattning av inkomsten, vilken under nuvarande fördelningsnorm även träffar den inkomst, som kapitaliseras, kan komma att menligt inverka på kapitalbildningen. Och förslag att avhjälpa detta missförhållande ha även framlagts. Men under nuvarande fördelningsnorm är det svårt att finna någon utväg, som löser problemet, och de förslag, som framlagts, fylla ej heller måttet. Det är nog lätt att befria inkomst, som kapitaliseras, från inkomstskatt, men därmed är blott ena, och den enklaste delen av uppgiften tillgodosedd;

men den viktigaste delen av uppgiften, eller att tillse att villkoret för skattebefrielsen — det bildade kapitalets bevarande — också uppfylles, är ännu icke löst på denna väg.

Anordningen med de enskildes konsumtion såsom skattefördelningsgrund löser detta problem på ett enkelt och sinnrikt sätt. I den mån en person underlåter att konsumera en del av sina intäkter, blir han fri från skatt för denna del. Men i den mån han konsumerar sina intäkter, blir han under alla förhållanden och oberoende om intäkten är konjunkturvinst eller inkomst beskattad för dessa intäkter. I motsats mot vad nu är förhållandet, gäller *generellt* såsom villkor för skattefrihet för en intäkt, att den skall bevaras.<sup>1</sup> Men denna skattefrihet är icke ovillkorligen definitiv, utan är — kan man säga — *principiellt* blott provisorisk. Den räcker blott så länge kapitalet ej konsumeras. Så snart kapitalet konsumeras, blir det beskattat, och för att garantera detta resultat kräves ej alls någon sinnrik kontroll, utan detta resultat inträder omedelbart i följd av själva skattefördelningsnormens natur. Sedd ur synpunkten av här ifrågavarande problem, är metoden sålunda idealisk. Den kan aldrig svika, vare sig ifråga om att befria från skatt inkomst, som kapitaliseras, eller ifråga om att beskatta kapital, som konsumeras; och detta utan att några särskilda garanti- eller kontrollanordningar behövas.

Med allt detta är det dock, som nyss berördes, ej avgjort, hurvida en dylik befrielse av intäkter, som ej konsumeras, från inkomstskatt är ur finanspolitisk synpunkt befogad; och detta gäller fastän det är ett rent finanspolitiskt intresse att tillse, att själva grundvalarna för beskattningen, landets inkomstkällor, vederbörligen upprätthållas och förkovras, samt att därvid inkomstkällan kapital spelar en särskild roll, enär kapitalbildningen bl. a. är en nödvändig förutsättning för en varaktig förbättring av inkomstkällan arbete.<sup>2</sup>

Emellertid, om man jämför här i fråga förhållanden under konsumtionen såsom skattefördelningsnorm med förhållandena under nu gällande skattefördelningsregim, blir skillnaden ej så stor, som den synes vara. Om man kallar alla intäkter, som ej äro inkomst i nu gällande skatterättsliga bemärkelse, för konjunkturvinster, skulle ett utbyte av inkomsten mot konsumtionen såsom skattefördelningsnorm blott innebära, att konjunkturvinster, som konsumeras, upphörde att vara skatte-

<sup>1</sup> Beträffande konjunkturvinster gäller i regeln nu, att de bli skattefria även om de konsumeras.

<sup>2</sup> Se Wicksells uttalanden i hans förut omnämnda uppsats samt i hans skrift »Teoretisk nationalekonomi», 2:a uppl. I, sid. 170: »Kapitalisten-spararen är sålunda i grunden arbetarens vän; men den tekniska uppfinnaren är icke sällan hans fiende.» Sista delen av detta uttalande kan förstås i en riktning, som Wicksell ej avsett; meningen är att uppfinningarna i *allmänhet* verka så, att inverkan av sparandet på arbetarnas ekonomi genom *dem uppskjutes*, men i stället i framtiden blir i regeln så mycket kraftigare.

fria, samt att inkomster, som sparas, upphörde att vara beskattningsbara. Vore nu de konjunkturvinster, som konsumeras, och de inkomster, som besparas, lika stora,<sup>1</sup> skulle den enda ändringen bli, att de förra bleve underkastade beskattning och de senare befriades från beskattning. Att detta även ur ren skattefördelningssynpunkt vore en förbättring, torde ej kunna bestridas.

Ju högre skattebelastningen vid inkomstskatten är, desto angelägnare är det att skydda kapitalbildningen mot denna höga beskattning. Å andra sidan växer i och med stegringen av inkomstskattens genomsnittliga höjd betänkligheterna ur skattefördelningssynpunkt mot att ge kapitalbildningen befrielse från inkomstskatt. Ur detta dilemma finnes emellertid en utväg, såsom redan påpekats, ity att konsumtionen såsom skattefördelningsnorm ej är oförenlig med en årlig skatt på förmögenheten, d. v. s. på den konsumtion, som grundar sig på intäkter ur förmögenhet. Genom en lämpligt avvägd sådan skatt kan det här ifrågasvarande skyddet för kapitalbildningen vederbörligen regleras, så att det varken blir för stort eller för litet.

Då emellertid ännu så länge det gynnsammaste omdömet om idén att göra de enskildes konsumtion till beskattningsnorm vid inkomstskatten ej kan bli annat än att det ännu är oavgjort, under vilka förutsättningar denna norm vore acceptabel, föreligger för närvarande blott valet mellan de nuvarande inkomslagstiftningarnas inkomstbegrepp och ett vidsträcktare begrepp, som omfattar alla vinster oberoende av om de äro kapitalvinster eller inkomst i vanlig bemärkelse. Jag har redan angivit, huru detta val enligt min mening måste ske för att en skattefördelning enligt skatteförmågan vid inkomstskatten skall bli resultatet. I nästa kapitel skola några punkter rörande tillämpningen av detta vidsträcktare inkomstbegrepp behandlas, vilket, för att skilja det från det trängre inkomstbegreppet, i det följande benämnes förmögenhetsvinst.

## VIII.

Förmögenhetsvinsten omfattar dels allt, som ingår i inkomsten i dess vanliga skatterättsliga bemärkelse, dels alla andra förvärv av medel, vilka, för att få ett gemensamt namn på dem, betecknas såsom tillfälliga vinster.

Genom att utbyta inkomsten såsom beskattningsnorm mot förmö-

---

<sup>1</sup> Icke ens detta är en nödvändig förutsättning vid en progressiv skattefot, enär konjunkturvinsterna väl i allmänhet beskattas enligt en högre skattefot än inkomsterna.

genhetsvinsten nödvändiggöras vissa ändringar av de nu gällande reglerna för bestämmande av den beskattningsbara inkomsten. Några viktigare av dessa ändringar skola nu behandlas.

Accepterandet av förmögenhetsvinsten såsom beskattningsnorm för med sig, att alla värdestegringar bli principiellt av inverkan på beskattningen.

För närvarande gäller detta, som bekant, icke. Därvid skiljes först mellan värdestegringar, som ha sin grund i att kostnader nedlagts på de ägodelar, som stigit i värde, och värdestegringar, som av annan anledning uppkommit, s. k. rena värdestegringar. De förra tagas alltid i betraktande vid den beskattningsbara inkomstens beräkning — ehuru på olika sätt i olika fall — men beträffande det senare slaget gäller detta icke generellt, utan endast under vissa förutsättningar, som äro olika för olika fall. Uppdelas ägodelarna i A) använda i rörelse och B) använda på annat sätt, och de under A) fallande i a) sådana ägodelar, som äro avsedda för stadigvarande bruk i rörelsen och b) andra i rörelsen använda ägodelar, som sålunda äro avsedda att endast övergående tillhöra rörelsen — så gäller för närvarande, att värdestegringar å de under A) b) fallande ägodelarna alltid beskattas, medan värdestegringar å de under A) a) och B) fallande ägodelarna endast under vissa förutsättningar bli beskattade.

Med avseende å tidpunkten, när värdestegringen bör tilläggas inverkan på beskattningen, äro de möjliga alternativen: värdestegringens inträdande, de i värde stigna ägodelarnas avyttring eller någon annan tidpunkt.

Beträffande valet mellan dessa alternativ kunde det synas, som om det avgörande borde vara, huruvida värdestegringen är blott övergående, rent temporär, eller varaktigt bestående; därvid är beträffande det senare fallet att beakta, att varaktigheten kan vara sådan i strängaste bemärkelse, så att den en gång inträdda värdestegringen aldrig går tillbaka, eller ock sådan, att visserligen en viss växling mellan värdestegring och återgång av inträdd sådan äger rum, men att i längden ägodelarna i fråga stiga i värde

Är värdestegringen av första slaget — rent övergående — borde den, kan det synas, ej få inflytande på beskattningen förrän resp. ägodelar avyttrats. Ty i detta fall spelar själva avyttringen eller, korrektere angivet, den omständigheten att avyttringen sker vid viss tidpunkt, en avgörande roll för att ägaren av resp. ägodelar verkligen skall komma i åtnjutande av vinst på grund av värdestegringen. Med hänsyn åter till de fullt varaktiga värdestegringarna kunde åter ett val mellan de ovan angivna alternativen synas komma i fråga. Och beträffande de icke fullt varaktiga, skulle valet bero på den grad av växling mellan

värdestegring och återgång av inträdd värdestegring, som utmärker värdestegringen i dess helhet.

Enligt nu gällande bestämmelser följas icke dessa här ifrågasatta riktlinjer helt och hållet. Härvid göres skillnad mellan om de ägodelar, som äro föremål för värdestegring, tillhöra gruppen A (b) (i rörelse använda och för avyttring där avsedda ägodelar) och övriga ägodelar (grupperna A, a och B).

Med hänsyn till värdestegringar å ägodelar, som användas i rörelse och äro avsedda att där avyttras, tillämpas (deklarationsformuläret p. 38) för närvarande, oberoende av värdestegringens varaktighet, tvenne olika regler, nämligen att beskattningen sker, dels då resp. ägodelar avyttras, dels redan då värdestegringen inträder. Den senare regeln kan utan risk tillämpas i rörelse med ordnad bokföring. Att denna regel i detta fall är tillämplig, beror dels på att möjlighet finnes att åvägabringa kompensation, i händelse en engång inträdd och vid beskattningen beaktad värdestegring skulle gå tillbaka innan resp. ägodelar kunna avyttras, dels på att den ordnade bokföringen möjliggör erforderlig kontroll av resp. ägodelars värdering vid olika tidpunkter.

Emellertid är för närvarande berörda kompensationsmöjlighet icke fullständigt betryggad. Den grundar sig på två anordningar, nämligen dels genom att den ingående lagerbehållningen upptages till samma värde som den hade såsom utgående lagerbehållning föregående år, även om lagrets värde sjunkit, dels genom bestämmelsen, att om rörelsen något år visar ren förlust, denna förlust får avdragas från den skattskyldiges inkomster ur andra källor. Det är ej säkert att dessa anordningar alltid äro tillräckliga för att betrygga en full kompensation. Bestämmelsen borde kompletteras med rätt att för ren förlust å en rörelse eventuellt få göra avdrag även från de efterföljande årens inkomster.

De värdestegringar, som skulle bli beskattningsbara genom att för mögenhetsvinsten blir beskattningsnorm, beröra blott ägodelar hörande till grupperna A) a) och B). Och bland dessa värdestegringar är det de, vid vilka tidsskillnaden mellan förvärv och avyttring av de i värde stigande ägodelarna är mycket stor, som här kräva en närmare utredning.

Det är denna långtidssikt, som i olika riktningar inverkar på den skatterättsliga uppfattningen och behandlingen av dessa värdestegringar.

Det är denna egenskap, som väckt betänkligheterna mot att beskatta dylika värdestegringar genom inkomstskatt. Det är lätt förklarligt, att det skall förefalla mycket besynnerligt, att en person, som under t. ex. ett halvt sekel innehafvt egendom, som under denna tid stigit i värde, underkastas beskattning med anledning av denna värdestegring, när egendomen omsider avyttras. De värdestegringar, som beskattas, ligga kanske under första hälften eller tredjedelen av denna halvsekels-

I period, och fastän sålunda hans förmögenhetsställning under flera decennier varit alldeles oförändrad eller till och med gått något tillbaka, skall han underkastas en beskattning och eventuellt en mycket betungande sådan.

Det skenbart plausibla i detta resonemang beror emellertid på att det samma innebär en kombination av ett flertal faktorer, vilken kombination ger åt dessa faktorer en skenbart övertygande kraft, som försvinner genom en analys av den kombinerade företeelsen.

Detta får enklast sin belysning genom följande, må vara, något drastiska exempel. Två personer, som var och en nedlagt hela sin förmögenhet i obebyggda tomter, och fasthålla vid denna placering under 54 år, företaga vart 9:e år sinsemellan en bytesaffär, varigenom den enes hela tomtinnehav går i byte mot den andres hela tomtinnehav. Vid 54:e året blir resultatet, att en var åter är ägare till de tomter, han från början innehaft.

Under nu gällande lagstiftning skulle dessa personer blivit beskattade med inkomstskatt för vinsterna genom värdestegringen å dessa tomter, och ingen skulle ha funnit något *särskilt* onaturligt eller orimligt i detta resultat.

Hade dessa två personer underlåtit dessa byten, hade deras vinster på grund av tomternas värdestegring blivit precis desamma som nyss. Det är därför i full överensstämmelse med resultatet beträffande deras beskattning i förra fallet, att de även i detta fall bli beskattade för värdestegringen å tomterna, ehuru var och en hela tiden innehaft samma tomter.

De olikheter, som förefinnas mellan dessa fall, kunna ej heller rimligtvis tillmätas den betydelsen, att beskattningen i senare fallet skulle vara mindre befogad än i det förra. Enda reella skillnaden blir, att i de båda fallen inkomstskatt kommer att erläggas vid olika tider och efter olika skattefot. I förra hänseendet är detta till fördel för dessa skattskyldige, i senare hänseendet är det åter till deras nackdel. Huru facit av dessa olikheter i det hela blir, beror på gällande lagbestämmelser, men betyder intet för den principiella frågan om skattskyldighetens berättigande. Den omständigheten *i och för sig*, att i det senare fallet tomterna innehafts oavbrutet under en så lång tid, kan ej tilläggas någon betydelse för sistnämnda fråga, så snart inkomstskattelagstiftningen klart och tydligt föreskriver skatteplikt även för dylika fall, så att envar vet, att långtidsinnehav av ägodelar ej befriar från skattskyldighet.

Om det principiellt befogade i att överhuvud stadga skatteplikt för dylika fall kan sålunda ej gärna bli någon tvist. Däremot kunna meningarna vara delade om principerna för huru föreskrifterna beträff-

fande en dylik skatteplikt böra i detalj utformas. Denna punkt skall här något beröras.

Såsom huvudregel bör gälla, att beskattningen sker först då resp. ägodelar avyttras. Även om varaktig värdestegring föreligger, är det dock omöjligt att på förhand avgöra graden av varaktighet, och då de ovannämnda beträffande rörelse förefintliga kompensationsmöjligheterna här i väsentlig grad saknas, tala starka skäl för tillämpningen av den nyss angivna regeln.

Såsom avyttring bör därvid gälla ej blott köp, utan även byte. Visserligen är det sant, att om A äger fastigheten  $x$  och B fastigheten  $y$  och det anses omöjligt avgöra om  $x$  och  $y$  i framtiden komma att behålla sina nuvarande värden, så kvarstår denna omöjlighet lika fullt, fastän A och B bytt fastigheter.

Så riktigt detta än må vara, kan dock av praktiska skäl beskattningen av den redan inträdda värdestegringen ej få utebli (eller rättare uppskjutas). Ty ett dylikt uppskjutande av beskattningen skulle nödvändiggöra, att, då beskattningen vid en framtida försäljning kommer i fråga, A skulle anses ha förvärvat  $y$  till samma värde som  $x$  hade, då A förvärvade denna fastighet, och att motsvarande skulle gälla B. Men att hålla ordning och reda i detta är för beskattningsmyndigheterna så gott som ogörligt.

Frågan om vid övergång av ägodelar genom gåva eller vid dödsfall beskattning av värdestegring skall ske behandlas i nästa kapitel av denna uppsats.

Från regeln, att beskattning bör ske först vid avyttring av de i värde stigna ägodelarna, torde dock vissa undantag böra göras. Den skattskyldige torde sålunda<sup>1</sup> böra inrymmas rätt att, om han så påyrkar, även dessförinnan få bli beskattad för inträdd värdestegring. Ty då den skattskyldige kan genom att försälja de ägodelar, som stigit i värde, föranleda beskattning av då inträdd värdestegring, ligger det icke något principvidrigt i att ge honom rätt att påkalla sådan beskattning, redan innan värdestegringen realiserats, i synnerhet som det mest rationella vore, att värdestegringen kunde beskattas, så snart den verkligen inträtt. Risker, att värdestegringen kan gå tillbaka för kortare eller längre tid, hotar visserligen den skattskyldige, men då denne själv av egen drift är beredd åtaga sig denna risk, finnes det ej anledning att förvägra honom detta, och någon fara för den framtida kontrollen av kommande värdestegring medför ej denna anordning, då, när fråga om beskattning av värdestegring ånyo uppstår, den naturliga utgångspunkten blir det värde, vartill resp. ägodels ägare förvärvat densamma, så att bevisningsskyldig-

<sup>1</sup> Angående ett annat fall se nedan sid. 43.

heten för, att någon del av denna värdestegring redan beskattats, kommer att åligga den skattskyldige.

Accepteras principen om värdestegrings beskattning följer, som nödvändig konsekvens, att vid beskattningen avdrag måste ske för värdeminskning. Men därvid måste fordras, att den, som framställer yrkande om dylikt avdrag för värdeminskning å viss ägodel, styrker med vilket värde denna ägodel, då den förvärvades eller senare, inverkat på hans beskattning.

Denna konsekvens om avdrag för värdeminskning har dock ej fullständigt dragits i nu gällande lagstiftning. Beträffande realisationsaffärer gäller visserligen att förlust å sådan affär, som ju egentligen har sin grund i värdeminskning å föremålet för realisationsaffären, får ske från vinst å annan realisationsaffär, men detta medgivande begränsas till avdrag för förlustbringande realisationsaffär, som genom avyttring avslutas under samma år, varunder den vinstgivande affären avslutats. Denna bestämmelse har till följd, att avdrag för värdeminskningen mycket ofta, ja oftast, ej kan äga rum. Denna anordning, som enligt nu gällande lagstiftning har visst berättigande,<sup>1</sup> kan dock ej godkännas under en regim, som accepterat förmögenhetsvinsten såsom beskattningsnorm.

Beträffande frågan, när avdrag för värdeminskning får äga rum, skulle samma regler, som för beskattning av värdestegring, kunna synas böra gälla, så att sådant avdrag skulle få äga rum, ej blott då ägodelen i fråga avyttras, utan även dessförinnan, om den skattskyldige så yrkar. Emellertid kan sistnämnda medgivande försvåra kontrollen över att ej vid försäljning av ägodel avdrag kommer att medgivas för belopp, för vilket avdrag redan ägt rum dessförinnan. Då denna svårighet ej torde kunna på ett praktiskt sätt avhjälpas genom något slags ordnande av bevisskyldigheten, bör detta medgivande kanske ej ske, utan fordran på att avyttring skett strängt fasthållas.

Om förmögenhetsvinsten göres till beskattningsnorm, kommer den nuvarande distinktionen mellan kapitalförlust, för vilken avdrag vid beskattningen ej får ske, och förlust, för vilken avdrag får ske, att förlora sin betydelse. Ty om rena kapitalvinster föranleda beskattning, blir det en nödvändig konsekvens, att, om det genom denna vinst kunna kapitalen sedermera gå förlorat, avdrag för denna förlust bör få ske. Och medges avdrag för kapitalförlust i några fall, måste avdrag också med-

<sup>1</sup> Detta berättigande beror på att värdestegringar endast i vissa fall nu beskattas och att beskattning för dessa kan eventuellt undgås genom att dröja med försäljningen av resp. ägodelar.

ges för dylik förlust i övriga fall, dock naturligtvis endast, om och i den mån de villkor, som gälla för avdrag i de förra fallen, äro uppfyllda i de senare fallen. Det är därför påkallat att här behandla dessa villkor, ehuru de för ett särskilt fall redan berörts i kap. V.

Grunden till att vid bestämmande av den beskattningsbara inkomstens belopp avdrag för närvarande får ske för ägodelar, som uppoffrats vid bruttoinkomstens åstadkommande, är icke i och för sig själva denna uppoffring. Detta framgår, dels därav att avdrag icke alltid får ske i dylikt fall, dels därav att, när avdrag får ske, dettas belopp icke bestämmes av det verkliga värdet å de uppoffrade ägodelarna, utan kan vara både högre eller lägre än nämnda värde. Grunden till avdraget är, att för ifrågavarande ägodelar inkomstskatt (eller därmed i detta avseende likställd skatt) en gång redan blivit av ägaren erlagd, och att, om avdrag ej skedde, ägaren sålunda skulle komma att två år få erlagga inkomstskatt för samma ägodelar: först, det år då ägodelarna eller de penningar, varmed ägodelarna förvärvades, ingingo i ägarens beskattningsbara inkomst, och sedan, det år då ägodelarna uppoffrades för att vinna inkomst under detta år.

Härvid är att beakta det sätt, varpå denna dubbla beskattning för närvarande undvikes. Tänkbara vore två olika sätt.

Det ena vore, att restituera det skattebelopp, som ägaren av ägodelarna erlagt för det år, då ägodelarna ingingo i hans beskattningsbara inkomst. En dylik metod tillämpas, som bekant, med hänsyn till aktiebolagens B-skatt: denna restitueras till resp. aktiebolag, i den mån den aktiebolagets vinstdel, för vilken B-skatten utgått, utdelas till aktieägarna för att hos dem beskattas.

Det andra sättet är, att ägarens hittills skedda beskattning lämnas alldeles orubbad, men att ägaren befrias från skatt för *vederbörlig* del av den inkomst, som under ett senare år med användning av de ifrågavarande ägodelarna vunnits. »Vederbörlig» del av inkomsten anses därvid vara *det värdebelopp*, varmed de ifrågavarande ägodelarna eller de medel, genom vilka dessa ägodelar förvärvats, ingått såsom del av ägarens beskattningsbara inkomst. Detta värdebelopp har under ett föregående år beskattats såsom inkomst, och ny beskattning av detta värdebelopp skall undvikas och undvikes genom att minska den beskattningsbara inkomsten under det senare året med nämnda värdebelopp.

Detta andra sätt, som är det som nu användes, innebär, att det skattebelopp, som ägaren av ägodelarna erlade för dem för det år, då de, resp. deras ekvivalenter ingingo i hans beskattningsbara inkomst, kan vara av helt annan storlek, större eller mindre, än det skattebelopp, varifrån ägaren befrias för det senare år, då ägodelarna användes såsom medel att förvärva ny inkomst. Detta sätt vilar på regeln, att när en

person en gång blivit rätteligen beskattad för en viss inkomst, skall denna beskattnings storlek ej få rubbas, varken i riktning nedåt eller uppåt, blott därför att inkomsten bespares och användes för att åstadkomma ny inkomst.

Samma villkor för avdraget och samma regler för bestämmande av dess storlek måste gälla för avdrag för kapitalförluster. Avdrag bör såvitt gäller få ske endast i det fall, att det förlorade kapitalet något år ingått såsom beståndsdel av ägarens beskattningsbara inkomst, och avdragets belopp bör bestämmas, icke efter kapitalets värde då det förlorades, utan efter det värde, varmed det på sin tid ingick i ägarens beskattningsbara inkomst. Men vid tillämpningen av denna regel måste följande förhållanden beaktas.

Ägodel, som ett år efter ett visst värde ingått i ägarens beskattningsbara inkomst, kan ju förbättras. Har också denna förbättring något år ingått i ägarens inkomst, skall det värde, efter vilket förbättringen ingått i ägarens inkomst, också medräknas. Om ägodelen därefter försämrats i värde och avdrag för denna försämring ägt rum, skall det belopp, vartill detta avdrag uppgått, frånräknas vid bestämmandet av det avdrag, som får ske på grund av att ägodelen går förlorad.

Detta har betydelse i två hänseenden, nämligen dels med hänsyn till övergången från regimen med inkomsten såsom beskattningsnorm till regimen med förmögenhetsvinsten såsom sådan norm, dels med hänsyn till tiden sedan dessa övergångsförhållanden upphört att ha någon betydelse.

Jag börjar med den senare punkten. Med hänsyn till förhållandet mellan skatteperioderna gäller för närvarande, att fel vid beskattningen, som begåtts beträffande en skatteperiod, visserligen senare kan korrigeras, dock icke under obegränsad tid. Det kan sålunda hända, att en person icke blir beskattad för intäkter, för vilka han borde ha beskattats, och att detta fel ej längre kan rättas.

Har detta inträffat, blir frågan, om detta förhållande bör få tilläggas någon betydelse vid avgörande av frågan, om denna person bör få åtnjuta avdrag för kapitalförlust, som därefter inträffar.

Denna fråga torde böra besvaras jakande, d. v. s. har den, som påyrkar avdrag för kapitalförlust, ej påförts inkomstskatt för förvärvet av det förlorade kapitalet, bör han icke få avdrag för denna förlust.

Annorlunda ställer sig frågan beträffande övergångsförhållandena. Här måste skiljas mellan det fall, att befrielsen från inkomstskatt stått i överensstämmelse med förut gällande bestämmelser, och det fall, då detta berott på ett begånget fel. I förra fallet bör avdrag för förlust medgivas, fastän det förlorade kapitalet aldrig underkastats inkomstskatt,<sup>1</sup> i det senare fallet bör dylikt avdrag förvägras.

Tillämpningen av dessa regler kan vara förenad med icke ringa

<sup>1</sup> Jfr sid. 23.

svårigheter, men en utredning av dessa krångliga frågor skulle bli för vidlyftig för att kunna i denna uppsats lämnas.

Förmögenhetsvinsten såsom beskattningsnorm kräver en modifiering av de särskilda skatteperiodernas — hos oss årens — självständighet i förhållande till varandra. Denna självständighet har nog, såsom redan antytts, hos oss upprätthållits alltför strängt.

Intäkterna bli mer variabla med förmögenhetsvinsten såsom beskattningsnorm, än vad fallet är när inkomsten är sådan norm, enär de tillfälliga vinsterna äro mer växlande än inkomsterna. Med avseende å värdestegringar skulle denna variabilitet dock kunna minskas, om, såsom ovan ifrågasatts, de skattskyldiga finge rätt att få värdestegringar beskattade, innan de realiserats genom avyttring. En annan möjlighet vore att fördela beskattningen av vinster, som notoriskt härröra från en lång rad av år, på flere år, eller ock att icke företaga dylik fördelning, men i stället vid *fastställande av skattefoten* medräkna ovanligt stora vinster endast med en del av deras totala belopp.

Ännu viktigare är denna fråga för avdragen.

Redan för närvarande har de olika skatteperiodernas självständighet lett till orimliga förhållanden, i det att de förhindrat en del skattskyldiga att tillfullo komma i åtnjutande av de avdrag, vartill de förklarats berättigade, enär de intäkter, från vilka avdragen skulle ske, ej till fullo betäckte avdragen.

Denna fråga ha inkomstskattesakkunniga haft tillfälle att behandla beträffande ett särskilt fall, nämligen rederis rätt till avskrivning för fartygets slitning. Därvid framhölls, att redan under nu gällande lagstiftning ett avhjälpande i viss mån av dessa oegentligheter skulle kunna äga rum.<sup>1</sup>

Med lämpliga anordningar kan denna fråga lösas efter behag och behov. Att, såsom nu hos oss anses, avskrivning av en successiv slitning underkastad ägodel *måste* ske pari passu med själva slitningen, är icke riktigt. Utom det att inga olägenheter uppstå av att låta avskrivningen gå långsammare än slitningen, ifall detta är nödvändigt för att möjliggöra avdrag för hela det värdebelopp, som för fartyget får avdragas, och därvid eventuellt medgiva avdrag för slitningen även sedan fartyget helt utslitits, skulle det ej heller medföra större svårigheter att ibland låta avskrivningen gå fortare än fartygets slitning. Vad som skall avskrivas, är ju ej fartygets verkliga värde, utan anskaffningskostnaden. Detta gör, att fartyget kan ha ett mycket stort värde kvar, även sedan fartygets hela anskaffningskostnad avskrivits, och likaså att fartygets hela värde kan ha försvunnit, innan hela anskaffningskostnaden praktiskt sett

<sup>1</sup> Betänkandet finnes tryckt såsom bilaga till en promemoria rörande rederiernas skattebesvär från Sveriges redareförening av den 1 okt. 1921.

*kwinnat* avskrivs. På grund härav är det för taxeringsmyndigheterna alllltid nödvändigt att, för att avskrivningen in toto ej skall bli för stor, kontrollera, huru stor del av fartygets anskaffningskostnad vid varje tidpunkt kvarstår oavskriven; förhållandena beträffande fartygets återstående värde är därvid icke någon säker ledning.

En s. k. för tidig avskrivning, d. v. s. som omfattar fartygets hela anskaffningskostnad innan fartyget är utslitet, behöver ej vålla någon svårighet beträffande beräkningen av den vinst, som vid en sedermera skkeende försäljning av fartyget borde beskattas, om nämligen det tydligen utsäges att, såsom det naturliga är när *förmögenhetsvinsten* är fördelningsnorm, vid beräkningen av denna vinst icke fartygets ursprungliga anskaffningskostnad, utan blott den ännu icke avskrivna delen av denna anskaffningskostnad skall tagas till utgångsvärde.

När för kapitalförluster avdrag skall lämnas, måste det ibland häända, att avdraget ej kan eller ej lämpligen kan ske från ett års förmögenhetsvinst. En fördelning på flere år måste därför ske.

Härvid skulle det också kunna komma i fråga att, när dylikt avdrag skall ske, ytterligare något modifiera bestämmelsen om tiden för beskattning av värdestegringar. Innehar den skattskyldige ägodel, som, sedan den av honom förvärvats, stigit i värde, kunde taxeringsmyndigheten inrymmas rätt att, då avdrag för kapitalförlust på större belopp, som eljes måste fördelas på flere år, kommer i fråga, beskatta en med tillbörlig försiktighet bestämd del av den inträdda värdestegringen å ägodelen ifråga för att möjliggöra avdraget för kapitalförlusten inom kortare tid.

Att anordna en kontroll över alla dessa avskrivningar och eventuellt även över beskattade värdestegringar, som är fullt effektiv, torde ej möta några större svårigheter. Är taxeringsmyndigheternas nuvarande teknik ej vuxen uppgiften, är ju rätta utvägen att förbättra denna.

## IX.

Den uppfattning beträffande den rätta beskattningsnormen vid inkomstkatten, som här gjorts gällande, har jag framlagt redan i min 1889 utgivna skrift »Beskattningsnormen vid inkomstkatten».<sup>1</sup> Uppslaget fick jag av inkomstkattelagstiftningarna i några mycket små, men i ekonomisk kultur mycket högt stående stater, nämligen de forna hansestäderna Bremen, Hamburg och Lübeck samt den schweiziska kantonen Basel-Stadt. Teorien har emellertid fasthållit vid »inkomsten» såsom rätt beskattningsnorm; enda undantaget är såvitt jag vet Schanz, som i

<sup>1</sup> Ett kort referat av skriften publicerades i *Revue d'économie politique*, 1891 s. 39—47.

en i årg. 1896 av Finanzarchiv publicerad uppsats »Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze» pläderade för att utvidga det skatterättsliga inkomstbegreppet till att omfatta alla vinster. Schanz' utredning lider emellertid av det i principiellt hänseende mycket stora felet att antaga, att det teoretiskt-nationalekonomiska inkomstbegreppets konstruktion skulle vara av någon avgörande betydelse för konstruktionen av det skatterättsliga inkomstbegreppet. • Han avslutar sin uppsats med följande resumé av vad han i denna presterat, vilken resumé lämpligast återges på originalspråket:

Habe ich im ersten Teil zu zeigen versucht, dass der Begriff, der in dem Einkommen den Reinvermögenszugang einer bestimmten Periode sieht, allein zu einer befriedigenden Abgrenzung führt, die kaufmännische und nichtkaufmännische Betrachtungsweise einander nähert, sowie den theoretischen Bedürfnissen einer Einkommenslehre am besten sich anpasst, so dürfte auch der zweite Theil dargethan haben, dass der Begriff eine vorzügliche Grundlage für das Steuerwesen gibt, eine Menge Widersprüche und Unklarheiten daselbst beseitigt und den Gesichtspunkt der Leistungsfähigkeit erst voll und ganz in den Vordergrund schiebt.

Denna resumé är alldeles för sangvinisk med avseende å de verkliga resultaten. Den representerar också en rent av omöjlig metodologisk utgångspunkt, som leder till att försvaga beviskraften i Schanz' utredning, genom att den innebär det medgivandet, att riktigheten av Schanz' resultat skulle vara beroende av att hans inkomstbegrepp kunde fylla såväl de fordringar, som måste ställas på det teoretiskt-nationalekonomiska inkomstbegreppet, som ock kraven på den för inkomstskatten adekvata beskattningsnormen, det skatterättsliga inkomstbegreppet. Ty om det, såsom lätt är, påvisas, att Schanz' skatterättsliga inkomstbegrepp är ett helt annat än det teoretiskt-nationalekonomiska, så har en av de förmenta nödvändiga förutsättningarna för hans uppfattnings riktighet fallit bort.

I min ovannämnda skrift, liksom ännu mer utpräglad i denna uppsats, är utgångspunkten en helt annan. I »Beskattningsnormen vid inkomstskatten» (sid. 4—5) yttrade jag om denna punkt:

Vid denna undersökning hava vi visserligen att beakta, att inkomstbegreppet är föremål för mycket delade meningar, och att denna meningsstrid icke rörer blott definitionens formulering, utan fastmer detta begrepps omfång . . . . . Men detta förhållande vållar ej någon svårighet för vår undersökning . . . . . Att ingå på någon utredning angående inkomstbegreppets rätta omfattning är därvid ej nödigt. Även om det lyckades oss att definitivt avgöra tvisten om inkomstbegreppets omfång, vore vi därmed icke närmare lösningen av vår egentliga uppgift. Det återstode likafullt att undersöka, om inkomst i denna bemärkelse fyller fordringarna på en adekvat beskattningsnorm, samt, ifall svaret härpå utfölle nekande, utreda vari dess brister bestå. En sådan gång av undersökningen innebure tydligen en onödig omväg, enär det för vår uppgift är alldeles likgiltigt, om den beskattningsnorm, som visar sig vara den mest adekvata såsom sådan betraktad, är inkomsten eller icke<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Jfr härmed sid. 7—8 i denna uppsats.

I nämnda skrift antydde jag, att det mest adekvata vore att icke ha särskilda skatter på förvärv genom gåva och arv, utan beskatta dessa förvärv, i den mån de böra beskattas, genom inkomstskatten. Vad gåva beträffar, framhöll jag, att, om gåvan lämnades ur givarens löpande inkomst, gåvotagaren uppenbarligen borde beskattas för gåvan såsom inkomst och givaren för gåvan få göra avdrag från sin inkomst, samt att dettsamma borde gälla, om gåvan tagits ur givarens förmögenhet. Därefter yttrade jag beträffande övergång av förmögenhet vid dödsfall följande:

Vad arv, testamente o. dyl. beträffar, gäller om arvs- och testamentstagare tydligen dettsamma som om gåvotagare. Med hänsyn åter till arvlåtaren och testamentsgivaren kan det aldrig bli fråga om någon restitution till dessa av den för det givna erlagda skatten, enär de ju äro döda. I detta fall framträder ock det ovannämnda argumentet i en annan form. Man betraktar arvingen, resp. testamentstagaren, såsom ett slags fortsättning av den dödes rättsliga personlighet och ser i följd därav uti en beskattning av den förre för förmögenhet, för vilken den senare, allt efter som den bildades, erlagt skatt, ett slags dubbel beskattning av samma person för samma förvärv. Detta betraktelsesätt är emellertid icke alls användbart med avseende å förhållandet mellan testamentsgivare och testamentstagare. Och vad dess tillämpning på förhållandet mellan arvlätare och arvtagare beträffar, är blott att erinra om, att dettsamma är grundat på en uppfattning av äganderätten och arvsrätten, som i de moderna lagstiftningarna uppträder i en mycket försvagad form. Så länge man inrymmer åt familjen eller släkten vittgående anspråk på medlemmarnas ägodelar, kan en arvsskatt synas obehörig och i väsentlig grad vara att likställa med dubbel beskattning. Men i samma mån som dessa anspråk träda tillbaka eller försvinna, förlorar också denna uppfattning sitt fotfäste i de verkliga förhållandena. I vad mån detta redan skett och hurvida icke familjen i inskränkt bemärkelse ännu kan sägas hava ett dylikt, genom laglotten och likartade institutioner erkänt anspråk på sina medlemmars förmögenhet, är en fråga, på vilken vi här icke kunna ingå. Men även om så vore förhållandet, talar detta endast mot beskattning av vissa arvingar, men kan ej anföras såsom skäl mot beskattning av arv överhuvud taget.

Min mening var, och är fortfarande, att det visserligen kunde göras gällande att vissa arvingar (föräldrar och barn i förhållande till varandra) befriades från skattskyldighet för erhållet arv, men att övriga arvingar och testamentstagare borde beskattas, och att rättast vore, att detta skedde genom inkomstskatt.

Wicksell finner denna ståndpunkt vara ohållbar, och skälen för detta hans omdöme kunna läsas i hans å sid. i omnämnda uppsats i Ekon. Tidskr. sid. 134 f. Jag tillåter mig härvid göra några erinringar.

Wicksell vill ha en arvsskatt vid sidan av inkomstskatten. Därvid motiverar han arvsskattens existens med att staten har en kvasiprivaträttslig rätt till de avlidnes kvarlåtenskaper eller en del därav eller ock med att enskildes förvärv av kvarlåtenskap skulle vara ett oberättigat förvärv, som staten därför borde indraga till sig (konfiskera).

Men om t. ex. i ett land den allmänna meningen bland befolkningen vore, att förvärv genom arv vore fullt berättigade förvärv, all-

deles likställda med andra förvärv, och att därför en arvsskatt vore av ondo, samt de styrande med anledning härav vände sig till Wicksell med begäran om råd, huruvida de vid sådant förhållande borde förklara förvärv genom arv vara beskattningsbar inkomst, skulle Wicksell, i enlighet med sin ovan angivna ståndpunkt, svara: när ni icke vilja erkänna enskildes förvärv genom arv såsom helt eller delvis oberättigade förvärv, böra ni även anse eder förhindrade att belägga arv med inkomstskatt. Den egentliga motiveringen skulle då vara, att arv icke kan anses vara inkomst, utan är en förmögenhetsövergång.

Skälet åter för att en dylik förmögenhetsövergång ej skulle få beskattas genom inkomstskatt skulle ligga i Wicksells sats, att enda källan för statens skatteintäkter bör vara nationalinkomsten, och att tagande av skatt för förvärv genom förmögenhets övergång eller överflyttning skulle innebära, att staten toge skatteintäkt ur nationalförmögenheten.

Vid fixerandet av innebörden av dessa två satser är det nödvändigt att skarpt skilja mellan dessa tre företeelser.

- 1:o) *källan* för statens skatteintäkter,
- 2:o) den *norm*, enligt vilken storleken av statens skatteintäkter begränsas, och
- 3:o) den *norm*, efter vilken statens skatteintäkter fördelas på de skattskyldiga.

Det är nu tydligt, att följande olikhet föreligger med avseende å dessa företeelser. Det står i statens makt att suveränt bestämma de två sistnämnda. Staten kan t. ex. tämligen exakt bestämma, att statens skatteintäkter skola utgöra en viss bestämd bråkdel av nationalinkomsten eller åtminstone högst en viss bråkdel av nämnda inkomst. Staten kan ock lika säkert bestämma, efter vilken norm skattefördelningen skall ske. Men beträffande åter den första företeelsen är förhållandet ett annat. *På förhand* kan staten aldrig med någon säkerhet veta, om skatteintäkterna komma att tagas ur nationalinkomsten enbart eller ur denna och nationalförmögenheten.

Härvid är också att beakta en ganska väsentlig obestämdhet i satsen, att statens skatteintäkter endast böra tagas ur nationalinkomsten och ej ur nationalförmögenheten. I ett löpande års nationalinkomst ingår, såsom ovan framhållits, två beståndsdelar, nämligen dels konsumtionsmedel, avsedda för konsumtionen under det löpande året, dels medel (produktionsmedel i vidstr. bem.), som äro avsedda att öka nationalförmögenheten. Nu kan, om skatteintäkterna endast tagas ur detta löpande års nationalinkomst, följden bli, att detta leder till en minskning av denna andra grupp av medel, som är avsedd att öka nationalförmögenheten, men att, om en del skatteintäkter tagas ur den förutvarande national-

förmögenheten, denna minskning av de i det löpande årets nationalinkomst ingående produktionsmedlen uteblir. Har i detta senare fall Wicksells postulat, att skatteintäkternas källa endast får vara nationalinkomsten upprätthållits, eller skall, för att detta skall anses vara förhållandet, postulatet tagas i bokstavlig bemärkelse.

Vidare är att beakta, att detta postulat ej är tillräckligt såsom skattefördelningsgrund. Det avser ju blott att förhindra en möjlig följd av den egentliga skattefördelningsgrundens tillämpning. Att detta förhållande ej gjort sig kännbart för Wicksells förslag att ordna skattefördelningen, beror på, att detta förslag lämnar frågan om den rätta *materiella* skattefördelningsgrunden alldeles å sido genom att det proklamerar en annan sats, nämligen att den rätta materiella skattefördelningsgrunden är den, varom de skattskyldiga direkt eller genom sina målsmän bliwa ense. Men om denna okända grund kommer att leda till att statens skatteintäkter endast tagas ur nationalinkomsten, förefaller ju ligga i vida fältet.

Men Wicksell kan härvid göra följande invändning: »Tar man mitt förslag såsom en helhet, och på annat sätt får det ej tagas, så förfaller den sist framställda anmärkningen. En högst väsentlig del av mitt förslag är indragning av alla oförtjänta förvärv, d. v. s. om mitt förslag accepteras, kommer det ej att finnas andra intäkter än sådana, som utgöra beståndsdelar av nationalinkomsten, och därigenom är uppfyllandet av mitt postulat garanterat.»

Denna anmärkning är fullt riktig, men den innebär det medgivandet, att Wicksells förslag icke innehåller en tillräckligt allmängiltig lösning av skattefördelningsfrågan vid inkomstskatten.

När man åter i verkligheten har att räkna med tillvaron av betydande intäktsbelopp, som icke ha karaktären av inkomst i inskränkt bemärkelse, blir förhållandet ett annat.

Till sist är att anmärka, att postulatet, att statens skatteintäkter endast böra tagas ur nationalinkomsten, ej är riktigt, och detta erkänner också Wicksell, ifall staten själv kapitaliserar vederbörlig del av skatteintäkterna. Det är nu tydligt, att när det gäller frågan, huruvida direkta förmögenhetsförvärv skola beskattas eller icke, behöver en dylik beskattning aldrig leda till att berörda postulat bliver i *mindre* grad uppfyllt, än om denna beskattning utebleve. Detta visar följande exempel.

Antag att dessa förmögenhetsförvärv icke beskattades. Under denna förutsättning skulle statens skatteintäkter uppgå till ett visst belopp och tagas helt och hållet ur nationalinkomsten eller ock till någon del ur nationalförmögenheten. Om därefter, utan att något annat ändrades, beskattning av förmögenhetsförvärv införes och denna nya beskattning tages ur den beskattade förvärvade förmögenheten, har ju staten i sin

makt att spara och kapitalisera denna nya skatteintäkt. Sker detta, tages visserligen en del av statens skatteintäkter ur nationalförmögenheten, men på ett sådant sätt att nationalförmögenheten ej minskas.

Den som anser att en adekvat skattefördelning vid inkomstskatten kräver, att förmögenhetsvinsten göres till fördelningsnorm, behöver sålunda ej av hänsyn till Wicksells här ifrågavarande postulat avskräckas från att fasthålla vid denna skattefördelningsnorm.

\*

Det återstår att beröra en från sid. 38 uppskjuten fråga, nämligen om beskattning av värdestegringar å ägodelar, som bortgivnas eller finnas i avliden skattskyldigs kvarlåtenskap.

Har ägodelen bortgivits inter vivos och gåvotagaren beskattats efter gåvans belopp, vare sig detta sker genom inkomstskatt eller en särskild gåvoskatt, har han sålunda att erlagga skatt efter ägodelens värde vid bortgivandet. Att då beskatta givaren för värdestegringen å ägodelen kan ej komma i fråga. Antag t. ex. att givaren, strax innan han bortgav ägodelen, hade erlagt skatt för den värdestegring å ägodelen, som ägt rum. I detta fall borde, när gåvotagaren beskattas för gåvan, givaren erhålla avdrag från sin inkomst för gåvans belopp, bestämt efter ägodelens värde, då den bortgavs. Har han emellertid ej erlagt skatt för värdestegringen å ägodelen, blir storleken av det avdrag, han för göra, minskat till det belopp, som motsvarar ägodelens värde, innan den här ifrågavarande värdestegringen inträdde. Men under sådana förhållanden vore det en onödig omgång att först inräkna värdestegringen i givarens inkomst och sedan låta honom göra avdrag för den bortgivna ägodelens värde.

När den i värde stigna ägodelen övergår genom arv eller testamente, blir förhållandet ett annat. Här kan det ej bli fråga om någon slags restitution av skatt till den avlidnes sterbhus. I detta fall bör sterbhuset beskattas för värdestegringen såsom en den avlidnes inkomst, för vilken inkomstskatt ej erlagts.

\*

Till sist må framhållas, att vad i denna uppsats anförts endast gäller under förutsättning av ett stabilt penningvärde. Skattefördelningsproblemet under inflation eller deflation blir ett helt annat och mycket svårare problem.



Fortsättning från omslagets andra sida.

47. Kommunikationsverkens lönekommitté. 5. Betänkande angående beredande av semester åt viss icke-ordinarie personal i statens tjänst. Fahlerantz. 49 s. **K.**
48. Anvisningar rörande vissa åtgärder för möjliggörande av ökad spannmålsbelåning från jordbrukarnas sida. Norstedt. 43 s. **Jo.**
49. Statens ställning till järnvägarna i Sverige med särskild hänsyn till inlösningsfrågan. Av A. Lilienberg. Tullberg. vj, 268 s. **K.**
50. Reddegørelse fra det av de danske, norske og svenske Kraftoverføringskommissioner nedsatte elektrotekniske Udvalg angaaende elektrisk Kraftoverføring fra Norge til Danmark. København, Jørgensen & C.o. 135 s. **K.**
51. Förslag angående lapparnas renskötsel m. m. Beckmann. 136 s. **S.**
52. Förslag till stadga angående nomadundervisningen i riket samt till instruktion för nomadskolinspektören. Beckman. 52 s. **S.**
53. Statens kolonisationsnämnds berättelse 1918—1922. Marcus. 37 s. **Jo.**
54. Betänkande angående regelbunden automobiltrafik samt angående maskinell vägtrafik i de nordliga länen. Tullberg. 191 s. **K.**
55. Skolöverstyrelsens folkskolutredning. Betänkande och förslag angående statsbidrag till uppförande av byggnader för folkskoleväsendet i riket. Beckman. 110 s. **E.**
56. Sammanfattning av utlåtanden och yttranden i anledning av skolkommissionens den 28 april 1922 avgivna betänkande. Norstedt. 334 s. **E.**
57. Vidt virkesmätning erforderliga relationstal. Norstedt. 172 s. **Jo.**
58. Förslag rörande tillgodogörande av kronans fiskevatten. Marcus. 112 s. **Jo.**
59. Allmänfarliga brott. Förberedande utkast till strafflag. Speciella delen. 5. Av J. C. W. Thyren. Lund, Berling. vj, 234 s. **Ju.**
60. Kungl. Elektrifieringskommitténs meddelanden. 8. Utredning beträffande de allmänna förutsättningarna med avseende å krafttillgångar, kraftbehov och kraftöverföring för elektrifiering av Sveriges olika kraftdistrikt. Beckman. 28 s. 4 kart. 2 väggkartor i särskild bilaga. **Jo.**
61. Utredning och förslag angående de enskilda järnvägarnas bokföring. Norstedt. (4), 150 s. **K.**
62. 1921 års lönekommitté. Betänkande angående ordnandet av kvinnliga befattningshavares avlönings- och pensionsförhållanden m. m. Marcus. viij, 268 s. **Fi.**
63. Handledning vid utarbetandet av brandordningar för städer, köpingar och municipalsamhällen. Marcus. 28 s. **K.**
64. V. P. M. med utkast till lag om gruppbolag för enskilda järnvägar. Beckman. 49 s. 1 karta. **K.**
65. Förbättrade sjöfartsförbindelser mellan Sverige och Finland. Tullberg. 85 s. 5 bilagor. **K.**
66. Sammanfattning av utlåtanden och yttranden i anledning av skolkommissionens betänkande. Senare delen. 1. Tillägg till förra delen (betänkandet 1—4). 2. Betänkandet 5. Norstedt. 207 s. **E.**
67. Kungl. Elektrifieringskommitténs meddelanden. 10. Utredning beträffande planmässig elektrifiering av landsbygden inom Gävleborgs län. Beckman. 69 s. 4 kartor. **Jo.**
68. Yttrande och förslag i fråga om revision av gällande avlöningsbestämmelser för statsdepartement m. fl. verk. Marcus. 123 s. **Fi.**
- 69—70. Betänkande om inkomst- och förmögenhetsskatt. 1. Förslag till förordning jämte motivering. 172 s. 2. Särskilda utredningar. 87, 48 s. Tullberg. **Fi.**

**Anm.** Om särskild tryckort ej angives, är tryckorten Stockholm. Bokstäverna med fetstil utgöra begynnelsebokstäverna till det departement, under vilket utredningen avgivits, t. ex. **E.** = ecklesiastikdepartementet, **Jo.** = jordbruksdepartementet. Enligt kungörelsen den 3 febr. 1922 ang. statens offentliga utredningars yttre anordning (nr 98) utgivas utredningarna i omslag med enhetlig färg för varje departement.

# Statens offentliga utredningar 1923

## Systematisk förteckning

(Siffrorna inom klammer beteckna utredningarnas nummer i den kronologiska förteckningen.)

### Allmän lagstiftning. Rättskipning. Fångvärd.

Utredning rör städernas domstolsväsen. [1923: 6]  
Förslag till strafflag, allmänna delen, samt till lag angående villkorlig frigivning. [1923: 9]  
Betänkande och förslag rörande förvaring av förminskat tillräkneliga förbrytare m. m. [1923: 36]  
Sammandrag av yttranden över stadsplanelagskommitténs samt bostadskommissionens betänkanden. [1923: 46]  
Förberedande utkast till strafflag. Allmänfarliga brott. [1923: 59]

### Statsförfattning. Allmän statsförvaltning.

Folkomröstningskommitténs utredningar. 3. Folkomröstningsinstitutet i den schweiziska demokratin. [1923: 10] 4. Folkomröstningsinstitutet i Nordamerikas förenta stater. [1923: 8] 5. Folkomröstningsinstitutet utanför Schweiz och Förenta staterna. [1923: 20]  
Folkomröstningskommitténs betänkande ang. decisiv folkomröstning. [1923: 19]  
Betänkande och förslag i fråga om kvinnors tillträde till statstjänster. 3. [1923: 22]  
Betänkande med förslag till lönereglering för befattningshavare i domsagorna m. m. [1923: 27]  
Kommunikationsverkens lönekommitté. 5. [1923: 47]  
1921 års lönekommitté. [1923: 62]  
Revision av avlöningsbestämmelser för statsdepartement m. fl. verk. [1923: 68]

### Kommunalförvaltning.

Kommunalförfattningssakkunnigas betänkande. 4. [1923: 18]  
Efterskrift till Om röstsammanräkning vid kommunala val. [1923: 38]  
Om röstsammanräkning vid kommunala val. Andra upplagan. [1923: 39]

### Statens och kommunernas finansväsen.

Magistraternas befriande från ansvar för kronouppbörd m. m. [1923: 1]  
Tull- och traktatkommitténs utredningar och betänkanden. 18. Den svenska mekaniska verkstadsindustriens utveckling intill krigsutbrottet. [1923: 31] 19. Sveriges bryggeriindustri. [1923: 32] 20. Garveriindustriens produktionsförhållanden. [1923: 33] 21. Kvalitetsfrågan hos det svenska vetet. [1923: 34] 22. Tabeller angående industriens utveckling. [1923: 37] 23. De svenska järn- och metallmanufakturindustriernas utveckling. [1923: 44] 24. Undersökning ang. jordegendomsvärdenas utveckling i Sverige och vissa främmande länder. [1923: 45]  
Förslag till tullstadga. [1923: 43]  
Betänkande om inkomst- och förmögenhetsskatt. 1. Förslag till förordning jämte motivering. [1923: 69] 2. Särskilda utredningar. [1923: 70]

### Politi.

Förslag till lag om lösdrivares behandling. [1923: 2]  
Betänkande med förslag till förordning ang. tillverkning av brännvin m. m. [1923: 28]  
Handledning vid utarbetandet av brandordningar för städer, köpingar och municipalsamhällen. [1923: 63]

### Socialpolitik.

Den industriella demokratiens problem. 1. [1923: 29]  
2. [1923: 30]

### Hälsa- och sjukvård.

### Allmänt näringsväsen.

K. Elektrifieringskommitténs meddelanden. 6. Ang. lämpliga distributionssystem. [1923: 24] 8. Ang. krafttillgångar och kraftbehov m. m. [1923: 60] 10. Ang. elektrifiering av landsbygden inom Gävleborgs län. [1923: 67]  
Redegörelse angående elektrisk kraftöverföring fra Norge til Danmark. [1923: 50]  
Förslag angående lapparnas renskötsel m. m. [1923: 51]

### Fast egendom. Jordbruk med binärningar.

Spannmålsmarknadssakkunnigas betänkande. [1923: 3]  
Betänkande ang. det ecklesiastika arrendeväsendet. [1923: 12]  
Inventering av odlingsjord längs Inlandsbanan. [1923: 25]  
Jordkommissionens betänkanden. 6. [1923: 40]  
Lagerhus- och kylhuskommitténs betänkande. 2. [1923: 42]  
Anvisningar rörande vissa åtgärder för ökad spannmålsbeläning. [1923: 48]  
Statens kolonisationsnämnds berättelse 1918—1922. [1923: 53]  
Förslag rörande tillgodogörande av kronans fiskevatten. [1923: 58]

### Vattenväsen. Skogsbruk. Bergsbruk.

Vid virkesmätning erforderliga relationstal. [1923: 57]

### Industri.

### Handel och sjöfart.

### Kommunikationsväsen.

Statens ställning till järnvägarna i främmande länder. [1923: 7]  
Utredning rörande Strömsholms kanal. [1923: 11]  
Vägkommissionens betänkanden. 4. [1923: 13]  
Förslag till avtal rör. Stockholms bangårdsfråga. [1923: 14]  
Betänkande ang. Stockholms förortsbanefråga. [1923: 21]  
Statens ställning till järnvägarna i Sverige. [1923: 49]  
Betänkande ang. regelbunden automobiltrafik m. m. [1923: 54]  
De enskilda järnvägarnas bokföring. [1923: 61]  
V. P. M. med utkast till lag om gruppbolag för enskilda järnvägar. [1923: 64]  
Förbättrade sjöfartsförbindelser mellan Sverige och Finland. [1923: 65]

### Bank-, kredit- och penningväsen.

### Försäkringsväsen.

### Kyrkoväsen. Undervisningsväsen. Andlig odling i övrigt.

Betänkande med förslag till lag om församlingsstyrelse m. m. [1923: 4]  
Skolkommisionens betänkande. 5. Organisatoriska och ekonomiska utredningar. [1923: 5] 6. Om rätt för elever, utexaminerade från statens högre lärarinneseminarium, att vinna inträde vid universitet och där avlägga examen samt om folkskollärares fortbildning i vetenskapligt avseende. [1923: 41]  
Förslag till ändringar i jordfästningslagen m. m. [1923: 23]  
1921 års pensionskommittés betänkande 2 ang. beredande av förbättrad pensionering från prästerskapets änke- och pupillkassa m. m. [1923: 26]  
Samorganisation av riksdagsbiblioteket och den centrala statsförvaltningen i bok- och biblioteksavseende. [1923: 35]  
Förslag till stadga angående nomadundervisningen m. m. [1923: 52]  
Betänkande och förslag ang. statsbidrag till uppförande av byggnader för folkskoleväsendet i riket. [1923: 55]  
Sammanfattning av utlåtanden i anledning av skolkommissionens betänkande. [1923: 56] Senare delen. [1923: 66]

### Försvarsväsen.

Försvarsrevisionens betänkande. 3. Del 1. Inledande avdelning, lantförsvaret. [1923: 15] Del 2. Sjöförsvaret, sammanfattning av revisionens förslag, särskilda yttranden. [1923: 16] Del 3. Bilagor. [1923: 17]

### Utrikes ärenden. Internationell rätt.