

# Regeringens proposition

1987/88:61

om ändringar i arvs- och  
gåvoskattelagstiftningen med anledning av  
äktenskapsbalken, m. m.



Prop.  
1987/88:61

---

Regeringen föreslår riksdagen att anta de förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 5 november 1987.

På regeringens vägnar

*Ingvar Carlsson*

*Kjell-Olof Feldt*

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås de ändringar i arvs- och gåvoskattelagstiftningen som föranleds av den familjerättsreform som träder i kraft den 1 januari 1988.

Som en huvudregel föreslås även i fortsättningen gälla att arvsskatten beräknas efter ett schematiskt förfarande på grundval av uppgifterna i de bouppteckningar som skall ges in till tingsrätterna. Den efterlevande makens skattefria giftorättsandel beräknas därvid till hälften av makarnas bo och återstoden fördelas i enlighet med lag och testamente.

I propositionen föreslås att det schematiska förfarandet skall kunna frångås i fler fall än nu. Den efterlevande makens skattefria giftorättsandel skall därvid kunna beräknas till annan andel än hälften av boet även om verklig bodelning inte skett eller kunnat ske. Detta hänger ihop med den nya bestämmelsen i ärvdabalken om att efterlevande make ärver framför gemensamma barn. Dessa har efterarvsrätt och är inte dödsbodelägare i den först avlidnes bo. Finns det inga andra dödsbodelägare än den efterlevande maken kan en förmenlig bodelning inte ske. Den efterlevande och efterarvingarna kan dock ingå ett reellt bodelande avtal där parterna inom ramen för äktenskapsbalkens bestämmelser om bodelning med bindande verkan kan komma överens om fördelningen av giftorättsgods och arv efter den döde i det bo den efterlevande tar över. Det föreslås att en sådan överenskommelse skall jämställas med bodelning och därigenom kunna ligga till grund för beskattningen. Detsamma föreslås gälla om det av bouppteckningen eller eljest i skatteärendet framgår att den efterlevande begärt att vardera sidan skall behålla hela eller viss kvotdel av sitt giftorättsgods. Enligt förslaget skall också dom eller avtal där villkor i äktenskapsförord jämkats kunna beaktas vid beskattningen.

I propositionen föreslås vidare att grundavdraget för efterlevande make vid arvsbeskattningen höjs från 100 000 kr. till 200 000 kr.

Propositionen innehåller också förslag till vissa ändringar av beskattningsreglerna vid efterarv. Avsteg från huvudregeln om en hälftindelning av boet vid den sist avlidnes död skall kunna göras om den först avlidne maken hade enskild egendom eller efterlämnade testamente eller om fördelningen vid den först avlidnes död på grund av bodelning eller vad därmed är jämfäst i beskattningshänseende avvikit från en hälftindelning.

Propositionen innehåller också förslag om att vissa verkliga delningar, som leder till högre skatt än vad som skulle bli följden av en schematisk hälftindelning, skall ges in till beskattningsmyndigheten. Reglerna om efterbeskattning och återvinning föreslås justerade i enlighet härmed.

I propositionen föreslås en långtgående förenkling av reglerna om beskattning av försäkringar.

Till följd av den nya regleringen av samboförhållanden som även omfattar homosexuella sambor föreslås i propositionen att sambor i arvsbeskattningshänseende skall jämfästas med makar.

I övrigt innebär förslagen i huvudsak en formell anpassning av arvsskatte-reglerna till den nya familjerättsliga lagstiftningen.

Propositionen innehåller även förslag till vissa följdändringar i kommunalskattelagen.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 1988.

Lagförslagen i propositionen har granskats av lagrådet. Propositionen innehåller därför tre huvuddelar: lagrådsremissen (s. 30), lagrådets yttrande (s. 84) och föredragande statsrådets ställningstagande till lagrådets synpunkter (s. 103). Den som vill ta del av samtliga skäl för lagförslagen måste därför läsa alla tre delarna.

## 1 Förslag till

### Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Häri genom föreskrivs att 19 §, 35 § 4 mom., punkt 1 av anvisningarna till 31 § och punkt 2 a av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

#### Nuvarande lydelse

#### Föreslagen lydelse

##### 19 §<sup>1</sup>

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*:

<p>vad som vid bodelning <i>eller eljest</i> på grund av giftorätt tillfallit make eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;</p>	<p>vad som vid bodelning tillfallit make <i>eller sambo</i> eller vad som förvärvats genom arv, testamente, fördel av oskift bo eller gåva;</p>
--	---

vinst vid icke yrkesmässig avyttring av lös egendom i andra fall än som avses i 35 § 3–4 mom.;

vinst i svenskt lotteri eller vinst vid vinstdragning på här i riket utfärdade premieobligationer och ej heller sådan vinst i utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer, som uppgår till högst 100 kronor;

ersättning, som på grund av försäkring jämlikt lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring tillfallit den försäkrade, om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år eller utgör föräldrapenning, så ock sådan ersättning enligt annan lag eller särskild författning, som utgått annorledes än på grund av sjukförsäkring, som nyss sagts, till någon vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller under militärtjänstgöring eller i fall som avses i lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd eller lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år, ävensom ersättning, vilken vid sjukdom eller olycksfall tillfallit någon på grund av annan försäkring, som icke tagits i samband med tjänst, dock att till skattepliktig inkomst räknas ersättning i form av pension eller i form av livränta i den mån livräntan är skattepliktig enligt 32 § 1 eller 2 mom., så ock ersättning som utgår på grund av trafikförsäkring eller, med nedan angivet undantag, annan ansvarighetsförsäkring eller på grund av skadeståndsförsäkring och avser förlorad inkomst av skattepliktig natur;

ersättning på grund av ansvarighetsförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer till den del ersättningen utgår under de första trettio dagarna av den tid den skadade är arbetsoförmögen och beräknas så att ersättningen uppgår för insjuknandedagen till högst 30 kronor och för övriga dagar till högst 6 kronor för dag;

belopp, som till följd av försäkringsfall eller återköp av försäkringen utgått på grund av kapitalförsäkring;

försäkringsersättning eller annan ersättning för skada på egendom, dock att skatteplikt föreligger dels i den mån ersättningen avser driftbyggnad på

<sup>1</sup> Lydelse enligt prop. 1987/88:42 och 44.

jordbruksfastighet, byggnad på fastighet som avses i 24 § 1 mom., byggnad som är avsedd för användning i ägarens rörelse eller sådan del av värdet av markanläggning som får dras av genom årliga värdeminskningsavdrag, dels i den mån köpeskillning, som skulle ha influtit om den försäkrade eller skadade egendomen i stället hade sålts, hade varit att hänföra till intäkt av fastighet eller av rörelse och dels i den mån ersättningen eljest motsvarar skattepliktig intäkt av eller avdragsgill omkostnad för fastighet eller rörelse;

vinstandel, återbäring eller premieåterbetalning, som utgått på grund av annan personförsäkring än pensionsförsäkring eller sådan sjuk- eller olycksfallsförsäkring som tagits i samband med tjänst, samt vinstandel, som utgått på grund av skadeförsäkring, och premieåterbetalning på grund av skadeförsäkring, för vilken rätt till avdrag för premie icke föreläggat;

ersättning jämlikt lagen (1956:293) om ersättning åt smittbärare om icke ersättningen grundas på förvärvsinkomst av 6 000 kronor eller högre belopp för år;

periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som icke utgör vederlag vid avyttring av egendom, i den mån givaren enligt 20 § eller punkt 5 av anvisningarna till 46 § icke är berättigad till avdrag för utgivet belopp;

stipendium som är avsett för mottagarens utbildning och inte utgör ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utgivarens räkning;

studiestöd enligt 3 eller 4 kap. studiestödslagen (1973:349), internatbidrag, återbetalningspliktiga studiemedel och resekostnadsersättning enligt 6 och 7 kap. samma lag samt sådant särskilt bidrag vilket enligt av regeringen eller statlig myndighet meddelade bestämmelser utgår till deltagare i arbetsmarknadsutbildning samt med dem i fråga om sådant bidrag likställda, och äger i följd härav den bidragsberättigade icke göra avdrag för kostnader som avsetts skola bestridas med bidrag av förevarande slag:

allmänt barnbidrag och förlängt barnbidrag;

lön eller annan gottgörelse, för vilken skall erläggas skatt enligt lagen (1958:295) om sjömansskatt;

kontantunderstöd, som utgives av arbetslöshetsnämnd med bidrag av statsmedel;

handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen om allmän försäkring, sådan del av vårdbidrag enligt 9 kap. 4 § samma lag som utgör ersättning för merkostnader samt hemsjukvårdsbidrag, som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel till den vårdbehövande;

kommunalt bostadstillägg enligt lagen (1962:392) om hustrutillägg och kommunalt bostadstillägg till folkpension;

kommunalt bostadstillägg till handikappade;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1976:263) om statliga bostadsbidrag till barnfamiljer eller förordningen (1976:262) om statskommunala bostadsbidrag;

bostadsbidrag som avses i förordningen (1987:818) om bostadsbidrag till barnfamiljer eller förordningen (1987:870) om bostadsbidrag till vissa hushåll utan barn;

ersättning som fastställts av allmän domstol eller utgått av allmänna medel till den som – utan att det skett yrkesmässigt – inställt sig inför domstol eller annan myndighet, om ersättningen avser reseersättning, traktamente eller ersättning för tidsspillan;

sådan gottgörelse för utgift eller kostnad som arbetsgivare uppburit från personalstiftelse ur medel, för vilka avdrag icke medgivits vid taxering, vid första tillfälle dylika medel finnas i stiftelsen;

gottgörelse som arbetsgivare uppburit från pensionsstiftelse, till den del stiftelsen ej ägt andra medel för att lämna gottgörelsen än sådana för vilka avdrag icke åtnjutits vid avsättning till stiftelsen;

intäkter av försäljning av vilt växande bär och svampar som den skattskyldige själv plockat till den del intäkterna under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor, såvida intäkterna inte kan hänföras till rörelse som den skattskyldige driver eller utgör lön eller liknande förmån;

ränta enligt 61 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, 69 § 1 och 2 mom., 69 a § tredje stycket eller 75 a § fjärde stycket uppbördslagen (1953:272), 36 § 3 mom. lagen (1958:295) om sjömansskatt, 22 § tullagen (1973:670), 20 § lagen (1982:1006) om avdrags- och uppgiftsskyldighet beträffande vissa uppdragsersättningar, 5 kap. 13 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter, 40 § lagen (1984:404) om stämpel-skatt vid inskrivningsmyndigheter, 24 § lagen (1984:668) om uppörd av socialavgifter från arbetsgivare eller 32 och 34 §§ tullagen (1987:000);

ränta som enligt bestämmelserna i 37 § 8 mom. c) och d) taxeringslagen (1956:623) inte redovisas i kontrolluppgift om sådan ränta för den skattskyldige under ett beskattningsår sammanlagt inte uppgår till 500 kronor.

Beträffande vissa försäkringsbelopp som utgår till lantbrukare, skogsbrukare, yrkesfiskare, renskötare m. fl. gäller särskilda bestämmelser i punkt 16 av anvisningarna till 21 § och i punkt 11 av anvisningarna till 28 §.

(Se vidare anvisningarna.)

### 35 §

4 mom.<sup>2</sup> Avyttras annan egendom än som avses i 2–3 a mom., räknas som skattepliktig realisationsvinst:

om egendom innehafts

mindre än 2 år .....	100 % av vinsten
2 år men mindre än 3 år .....	75 % av vinsten
3 år men mindre än 4 år .....	50 % av vinsten
4 år men mindre än 5 år .....	25 % av vinsten.

Skatteplikt enligt första stycket inträder endast om den skattskyldige förvärvat den avyttrade egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har han förvärvat egendomen genom gåva av make eller skyldeman och har egendomen av givaren förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall dock frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga bedömas med hänsyn till sistnämnda fång. Motsvarande skall gälla om make vid bodelning i anledning av andra makens död erhållit egendom, som förstnämnda make före äktenskaps ingående eller under äktenskapet förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller om

Skatteplikt enligt första stycket inträder endast om den skattskyldige förvärvat den avyttrade egendomen genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har han förvärvat egendomen genom gåva av make eller skyldeman och har egendomen av givaren förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, skall dock frågan om och i vad mån skattepliktig realisationsvinst skall anses föreligga bedömas med hänsyn till sistnämnda fång. Motsvarande skall gälla om en make eller en sambo vid bodelning i anledning av den andra makens eller sambons död erhållit egendom, som den förstnämnda maken eller sambon förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång, eller

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1983: 1043.

make vid bodelning av annan anledning än den andra makens död erhållit egendom, som *någondera maken före äktenskapets ingående eller under äktenskapet* förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen ske som om avyttringen verkställts av den som närmast dessförinnan förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning.

om *en make eller en sambo* vid bodelning av annan anledning än den andra makens *eller sambons* död erhållit egendom, som *någon av makarna eller samborna* förvärvat genom köp, byte eller därmed jämförligt fång. Har även den skattskyldiges fångesman erhållit egendomen såsom gåva av make eller skyldeman eller vid sådan bodelning som nyss nämnts, skall bedömningen ske som om avyttringen verkställts av den som närmast dessförinnan förvärvat egendomen på annat sätt än genom sådan gåva eller bodelning.

Har egendom som avses i detta moment avyttrats genom sådan tvångsförsäljning som anges i 2 § lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst är vinsten skattepliktig endast om det skäligen kan antagas, att avyttringen skulle ha ägt rum även om tvång icke förelegat.

Avyttras egendom, som avses i detta moment, till fåmansföretag av delägare eller honom närstående person, skall oavsett bestämmelserna i detta moment som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för egendomen, såvida denna icke är eller kan antagas bli till nytta för företagets verksamhet.

#### Anvisningar till 31 §

1.<sup>3</sup> Med pension förstås dels belopp, som annorledes än i följd av försäkring utgår på grund av föregående tjänsteförhållande, dels belopp, som på grund av lagen (1962:381) om allmän försäkring utgår i form av folkpension eller tilläggs pension, dels belopp som utgår på grund av pensionsförsäkring.

Med pensionsförsäkring förstås försäkring, som inte medför rätt till andra försäkringsbelopp än ålderspension, invalidpension eller efterlevandepension. För att en försäkring skall anses som pensionsförsäkring fordras vidare, om inte annat följer av förklaring enligt sjuttonde stycket, att försäkringen meddelats i en här i landet bedriven försäkringsrörelse. Med försäkrad avses den på vars liv försäkringen tagits eller, i fråga om invalidpension, den vars arbetsförmåga försäkringen avser. Med tjänstepensionsförsäkring förstås pensionsförsäkring, som har samband med tjänst och för vilken den försäkrades arbetsgivare åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften. Med tjänstepensionsförsäkring förstås också pensionsförsäkring, som – om en anställd avlidit – tagits av den anställdes arbetsgivare till förmån för den anställdes efterlevande och för vilken försäkring arbetsgivaren åtagit sig att ansvara för betalning av hela avgiften.

I fråga om annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring skall försäkringstagaren vara den försäkrade. Har försäkringstagaren eller hans make eller person med vilken han sammanbor under äktenskapsliknande

<sup>3</sup> Lydelse enligt prop. 1987/88:52.

förhållanden barn under 16 år, får han ta försäkring avseende efterlevandepension på sin makes eller den sammanboendes liv, om barnet insätts som förmånstagare. Om särskilda skäl föreligger kan riksskatteverket efter ansökan medge att dödsboet efter skattskyldig som här i riket drivit jordbruk, skogsbruk eller rörelse får ta försäkring avseende efterlevandepension. Som förutsättning för att medgivande skall lämnas gäller att den efterlevande saknar betryggande pensionskydd och att försäkringen tas i samband med att boet upphör med driften i förvärvskällan. Motsvarande gäller om den avlidne drivit verksamheten genom förmedling av juridisk person.

Ålderspension får inte börja utgå vid lägre ålder än 55 år. Om särskilda skäl föreligger, får dock regeringen eller, efter regeringens förordnande, riksskatteverket efter ansökan besluta att pension får börja utgå vid lägre ålder.

Ålderspension får utgå högst så länge den försäkrade lever, men under den försäkrades livstid lägst fem år eller, om försäkringen skall upphöra när den försäkrade fyller 65 år, lägst tre år. Pensionen får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp.

För ålderspension som utgår enligt allmän pensionsplan gäller, om den skall upphöra innan den försäkrade avlider, vad därom utfästs enligt planen. Vad som enligt denna lag avses med allmän pensionsplan framgår av punkt 2 av anvisningarna till 29 §.

Förmånstagare får inte insättas till annan ålderspensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring. Till tjänstepensionsförsäkring avseende ålderspension skall anställd, som då försäkringsavtalet ingicks var den försäkrade, vara förmånstagare.

Med invalidpension förstås pension som utgår till den försäkrade högst så länge denne är arbetsoförmögen eller har nedsatt arbetsförmåga. Invalidpension får upphöra tidigast fem år efter det försäkringsavtalet träffades. I fråga om förmånstagare gäller föreskrifterna i föregående stycke.

Med efterlevandepension förstås pension

1. som efter den försäkrades död utgår till den försäkrades make, varmed i detta sammanhang förstås person med vilken den försäkrade varit gift eller sammanbott under äktenskapsliknande förhållanden,

2. som efter den försäkrades död utgår till barn till den försäkrade eller barn till person som angivits under 1,

3. som utgår till efterlevande på grund av försäkring som tagits av dödsbo efter medgivande av riksskatteverket enligt tredje stycket, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad, eller

4. som utgår på grund av försäkring som tagits av arbetsgivare till förmån för anställds efterlevande med stöd av andra stycket sista meningens, varvid pension får utgå som om den avlidne varit försäkrad.

Efterlevandepension får utgå högst så länge den efterlevande lever och får under den första femårsperiod under vilken den utbetalas inte utgå med annat än samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande pensionsbelopp. Efterlevandepension till person som avses i föregående stycke 1. får upphöra när denne ingår nytt äktenskap men i annat fall under dennes livstid inte förrän fem år förflutit efter den försäkrades död. Har den försäkrade avlidit mindre än fem år före den tidpunkt då försäkringen annars skulle ha upphört, får dock sådan efterlevandepension som nyss sagts upphöra vid sistnämnda tidpunkt. Efterlevandepension till barn, som avses i föregående stycke 2., skall upphöra senast när barnet fyller 20 år. Är barnet varaktigt oförmöget till arbete, får pension utgå så länge barnet

lever. Har försäkring avseende efterlevandepension till barn tagits på sådan persons liv som avses i föregående stycke 1., skall pensionen upphöra senast när barnet fyller 16 år.

Som efterlevandepension anses även pension som – om försäkrad eller efterlevande make avlider innan ålders- eller efterlevandepension har utgått under viss i försäkringsavtalet angiven minsta tid – skall utgå under återstoden av denna tid (försörjningsränta). En förutsättning för detta är dock att försörjningsräntan skall kunna utgå endast till person som avses i nionde stycket. Vidare förutsätts

a) att försörjningsräntan är förenad med livsvarig ålderspension eller med sådan livsvarig efterlevandepension till make, som skall börja utgå omedelbart efter den försäkrades död, samt att försörjningsräntans årsbelopp inte överstiger den livsvariga pensionens årsbelopp.

b) att försörjningsräntan skall utgå under högst tjugo år, dock med den inskränkningen att, då räntan är förenad med livsvarig ålderspension, räntan inte får utgå längre än till den tidpunkt, då den försäkrade skulle ha fyllt 90 år, och inte heller, vid pensionsålder över 70 år, under längre tid än som motsvarar skillnaden mellan 90 år och pensionsåldern,

c) att premier för försörjningsräntan och den med denna förenade livsvariga pensionen skall erläggas under tid, som inte med mera än fem år understiger den tid under vilken försörjningsräntan enligt avtalet längst skall utgå, samt att inte vid utgången av något kalenderår under förstnämnda tid det sammanlagda beloppet av erlagda premier överstiger det belopp, som vid samma tidpunkt skulle ha erlagts, om premiebetalningen jämnt fördelats på tid, som med fem år understiger den tid under vilken försörjningsräntan längst skall utgå.

Vid tillämpningen av bestämmelserna under a) i nästföregående stycke skall efterlevandepension anses såsom livsvarig, även om pension skall upphöra vid omgifte.

Som förmånstagare till försäkring avseende efterlevandepension får endast insättas person till vilken efterlevandepension kan utgå enligt nionde och tionde styckena eller, vid försörjningsränta, person som anges i nionde stycket.

Försäkringsvillkor, som med hänsyn till bestämmelserna i denna lag är avgörande för frågan huruvida försäkringen är att anse som pensionsförsäkring, skall tas in i försäkringsavtalet. Detta skall dessutom innehålla villkor att försäkringen inte får pantsättas eller belånas och inte heller ändras på sådant sätt att den inte längre uppfyller de föreskrifter, som anges för pensionsförsäkring i denna lag, eller i andra fall än nedan föreskrivs överlätas eller återköpas. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenligt med bestämmelserna om pensionsförsäkring i denna lag.

Under den försäkrades livstid får pensionsförsäkring endast överlätas

1. till följd av anställningsförhållande, därvid försäkringen före eller efter överlåtelsen skall ha karaktär av tjänstepensionsförsäkring.
2. på grund av utmätning liksom vid ackord eller konkurs eller
3. genom bodelning.

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske, om det tekniska återköpsvärdet uppgår till

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag, ske om det tekniska återköpsvärdet uppgår till

högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och riksskatteverket på särskild ansökan medger det.

högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och riksskatteverket på särskild ansökan medger det. *Bestämmelserna i lagen hindrar inte heller återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken av försäkringstagarens tillgodohavande.*

Om särskilda skäl föreligger, kan riksskatteverket efter ansökan förklara att försäkring som har meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse skall anses som pensionsförsäkring. Sådan förklaring får meddelas endast under förutsättning att villkoren för försäkringen i huvudsak står i överensstämmelse med bestämmelserna i denna anvisningspunkt om pensionsförsäkring. Har riksskatteverket meddelat förklaring som här avses kan försäkringen inte övergå till kapitalförsäkring.

Med kapitalförsäkring förstås annan livförsäkring än pensionsförsäkring. Till kapitalförsäkring hänförs mot statens grupplivförsäkring svarande förmån från kommun, även om förmånen inte utgår på grund av försäkring.

Försäkring som enligt denna lag är att hänföra till pensionsförsäkring får anses såsom kapitalförsäkring, om förbehåll härom intagits i avtalet vid dess ingående.

Premiefrielseförsäkring skall anses tillhöra samma slag av försäkring som huvudförsäkringen.

För att sjuk- eller olycksfallsförsäkring skall anses ha tagits i samband med tjänst fordras, att premier för försäkringen skall betalas av arbetsgivaren. Vidare fordras att anmälan görs till försäkringsanstalten om att försäkringen har tagits i samband med tjänst.

Till livränta räknas även höjning av livräntan och sådant tillägg till denna som skall utgå under livräntans fortsatta bestånd.

Mot beslut, som riksskatteverket meddelat i ärende enligt denna anvisningspunkt, får talan inte föras.

#### till 36 §

2 a.<sup>4</sup> Skall vid beräkning av realisationsvinst på grund av avyttring av fastighet vederlaget för viss del av fastigheten tas upp som intäkt av fastighet eller av rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §) får i omkostnadsbeloppet inte inräknas utgift som hänför sig till sådan del av fastigheten som vid inkomsttaxeringen har behandlats enligt reglerna för maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier.

Som förbättringskostnad enligt punkt 1 räknas även kostnad, som under tid, då intäkt av avyttrad fastighet eller i förekommande fall del därav har beräknats enligt 24 § 2 mom., har nedlagts på reparation och underhåll av fastigheten eller fastighetsdelen, i den mån den avyttrade egendomen på grund därav vid avyttringen har befunnit sig i bättre skick än vid förvärvet, samt kostnad för reparation och underhåll för vilken avdrag inte medges på grund av föreskrifterna i 25 § 2 mom. första stycket b eller c och för vilken bidrag ej har utgått. Förbättringskostnad, som inte har uppförts på avskrivningsplan, och med förbättringskostnad jämförlig reparations- eller underhållskostnad får dock inräknas i omkostnadsbeloppet endast för år då de

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1986: 1113.

nedlagda kostnaderna har uppgått till minst 3 000 kronor. Kostnad, som har uppförts på avskrivningsplan, skall normalt anses nedlagd det år då kostnaden har uppförts på planen. I andra fall skall sådan kostnad normalt anses nedlagd när faktura eller räkning har erhållits, varav framgår vilket arbete som har utförts.

Har fastighet varit föremål för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- eller underhållsarbete i ägarens byggnadsrörelse skall – med iakttagande av de begränsningar som har angetts i föregående stycke – som förbättringskostnad räknas det belopp som enligt punkt 3 tredje stycket av anvisningarna till 27 § har tagits upp som intäkt i rörelsen på grund av byggnadsarbetet.

Omkostnadsbeloppet skall minskas med värdeminskningens avdrag m. m., som belöper på tid före avyttringen av fastigheten, såsom avdrag på grund av avyttring av skog, avdrag för värdeminskning av annan naturtillgång eller för värdeminskning av täckdiken eller andra markanläggningar (jfr punkterna 1, 4, 7 och 9 av anvisningarna till 22 § samt punkterna 1, 8 och 16 av anvisningarna till 29 §). På samma sätt skall omkostnadsbeloppet minskas med avdrag för värdeminskning av byggnad m. m. (jfr punkterna 3 och 4 av anvisningarna till 22 §, punkterna 2 a, 2 b och 4 av anvisningarna till 25 § samt punkterna 7 och 16 av anvisningarna till 29 §), dock inte för år då avdraget har understigit 3 000 kronor. Omkostnadsbeloppet skall minskas även med belopp varmed fastigheten har avskrivits i samband med anspråktagande av investeringsfond e. d.

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet skall fastighet, som förvärvats före år 1952, anses förvärdad den 1 januari 1952. Ingångsvärdet skall därvid anses utgöra 150 procent av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Hänsyn skall vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag som belöper på tid före år 1952. Dock får det vid förvärvet erlagda vederlaget för fastigheten upptagas som ingångsvärde, om den skattskyldige kan visa att köpeskillingen överstiger 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952. Fanns taxeringsvärde ej åsatt för år 1952, får motsvarande värde uppskattas med ledning av taxeringsvärdet för fastighet, i vilken den avyttrade egendomen ingått, eller närmast därefter åsatta taxeringsvärde.

Har fastighet vid avyttringen innehafts mer än tjugo år får den skattskyldige vid vinstberäkningen som ingångsvärde upptaga ett belopp motsvarande 150 procent av det taxeringsvärde, som gällde tjugo år före avyttringen. Har taxeringsvärdet åsatts vid fastighetstaxering som verkställt år 1970 eller senare får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet. Om ingångsvärdet beräknas med ledning av det taxeringsvärde som gällde tjugo år före avyttringen, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än tjugo år före avyttringen. Fanns taxeringsvärde ej åsatt tjugo år före avyttringen, får motsvarande värde uppskattas på sätt angives i femte stycket sista meningen.

Har avyttrad fastighet förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes död, får den skattskyldige, i stället för köpeskillning eller motsvarande vederlag för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga fång eller i stället för ett med stöd av föregående styc-

Har avyttrad fastighet förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning i anledning av makes eller sambos död, får den skattskyldige, i stället för köpeskillning eller motsvarande vederlag för fastigheten vid närmast föregående köp, byte eller därmed jämförliga fång eller i stället för ett med stöd

*Nuvarande lydelse*

ke framräknat värde, som ingångsvärde upptaga 150 procent av fastighetens taxeringsvärde året före det år då dödsfallet inträffade eller motsvarande i arvskattehänseende gällande värde, förutsatt att dödsfallet ägt rum efter år 1952. Ägde dödsfallet rum efter år 1970 får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet eller motsvarande i arvskattehänseende gällande värde. Fanns taxeringsvärde ej åsatt året före det år då dödsfallet inträffade, får motsvarande värde uppskattas på sätt som angives i femte stycket sista meningen. Har ingångsvärdet upptagits med stöd av bestämmelserna i detta stycke, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än året före dödsåret.

*Föreslagen lydelse*

av föregående stycke framräknat värde, som ingångsvärde upptaga 150 procent av fastighetens taxeringsvärde året före det år då dödsfallet inträffade eller motsvarande i arvskattehänseende gällande värde, förutsatt att dödsfallet ägt rum efter år 1952. Ägde dödsfallet rum efter år 1970 får dock som ingångsvärde upptagas endast 133 procent av taxeringsvärdet eller motsvarande i arvskattehänseende gällande värde. Fanns taxeringsvärde ej åsatt året före det år då dödsfallet inträffade, får motsvarande värde uppskattas på sätt som angives i femte stycket sista meningen. Har ingångsvärdet upptagits med stöd av bestämmelserna i detta stycke, skall hänsyn vid vinstberäkningen icke tagas till kostnader och avdrag, som belöper på tidigare år än året före dödsåret.

Beräknas ingångsvärdet med ledning av taxeringsvärde skall, såvida viss del av taxeringsvärdet avser egendom som i kostnadshänseende hänförs till maskiner och andra inventarier i jordbruk eller rörelse (jfr punkt 1 av anvisningarna till 35 §), taxeringsvärdet reduceras med den del därav som kan anses belöpa på egendom av nyss angivet slag. Sådan reduktion skall dock icke göras om mindre än 25 procent av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten belöper på egendom, som vid beräkning av värdeminskningssavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier.

Skall taxeringsvärdet reduceras enligt föregående stycke iakttagas följande. Har taxeringsvärdet åsatts tidigare än vid 1975 års fastighetstaxering, skall taxeringsvärdet reduceras med så stor del därav som vederlaget för egendom, som vid beräkning av värdeminskningssavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, utgör av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten. Vad nu sagts gäller även om taxeringsvärdet åsatts år 1975 eller senare, dock att vid beräkningen skall bortses från den del av vederlaget vid avyttringen som belöper på egendom som avses i 2 kap. 3 § jordabalken. Kan den skattskyldige visa att den andel av taxeringsvärdet som kan anses belöpa på egendom, som vid beräkning av värdeminskningssavdrag hänföres till maskiner och andra inventarier, är mindre än den andel av hela vederlaget för den avyttrade fastigheten som kan anses belöpa på egendom av nu angivet slag, får dock taxeringsvärdet reduceras på grundval av förhållandena vid fastighetstaxeringen.

Det för fastigheten gällande ingångsvärdet – om det inte har beräknats enligt trettonde stycket sista meningen – liksom de förbättringskostnader och därmed likställda belopp för vilka avdrag får ske samt de värdeminskningssavdrag och andra belopp som skall minska omkostnadsbeloppet skall i den omfattning som anges i punkterna 6 a och 6 b nedan räknas om med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget (prisutvecklingen) under den tid då fastigheten har innehafts.

Omräkningen sker med ledning av en indexserie, grundad på konsumentprisindex. Riksskatteverket fastställer årligen omräkningstalen.

Har avyttring av fastighet omfattat byggnad, som i huvudsak är avsedd att användas för bostadsändamål och som vid avyttringstillfället varit eller bort vara åsatt ett taxerat byggnadsvärde av lägst 10 000 kronor, avdrages ytterligare ett belopp av 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår före taxeringsåret som bostadsbyggnaden under innehavstiden funnits på fastigheten. Om det taxerade byggnadsvärdet inte uppgått eller bort uppgå till 10 000 kronor, avdrages 3 000 kronor för varje påbörjat kalenderår under innehavstiden som byggnaden utnyttjats till stadigvarande bostad. Avdrag medges inte för tidigare år än år 1952 och inte heller för senare år än år 1980. Finns på fastigheten mer än en bostadsbyggnad beräknas nu avsett avdrag endast för fastighetens huvudbyggnad. Sker vinstberäkningen med utgångspunkt från taxeringsvärdet tjugo år före avyttringen enligt sjätte stycket ovan eller från taxeringsvärdet året före dödsfallet enligt sjunde stycket ovan eller motsvarande värden, får avdrag enligt detta stycke ej ske för tidigare år än tjugo år före avyttringen eller året före dödsfallet. Om bostadsbyggnad rivits eller förstörts genom brand eller liknande, skall avdrag enligt detta stycke medges även för tid då denna byggnad funnits på fastigheten, om den skattskyldige inom ett år igångsatt arbete med att uppföra ersättningsbyggnad. Om en bostadsbyggnad under mer än ett år tagits i anspråk huvudsakligen för annat ändamål än bostadsändamål medges avdrag enligt detta stycke endast för tid då byggnaden därefter åter utnyttjats huvudsakligen för bostadsändamål.

Vinstberäkning på grund av avyttring av en del av en fastighet skall grundas på förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. Vid tillämpning av de beloppsgränser som anges i andra och fjärde styckena skall dock hänsyn tas till förhållandena på hela fastigheten. Avdrag enligt tolfte stycket får göras endast om avyttringen har omfattat bostadsbyggnad som vid tiden för avyttringen var huvudbyggnad för hela fastigheten. På den skattskyldiges begäran skall omkostnadsbeloppet för fastighetsdelen – i stället för att beräknas enligt första meningen – tas upp till ett belopp som motsvarar så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – som vederlaget för fastighetsdelen utgör av fastighetens hela värde vid avyttringstillfället. I sist avsedda fall skall, om den skattskyldige begär det och värdet av skogen och skogsmarken på den avyttrade fastighetsdelen är mindre än 20 procent av värdet av hela fastighetens skog och skogsmark, omkostnadsbeloppet inte minskas med avdrag på grund av avyttring av skog. Om den avyttrade delen avser en eller ett fåtal tomter avsedda att bebyggas med bostadshus och vederlaget är mindre än 10 procent av fastighetens taxeringsvärde, får vidare ingångsvärdet på den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till 1 krona per kvadratmeter, dock ej till högre belopp än köpeskillingen.

Vad i de fem första meningarna av föregående stycke föreskrivits gäller i tillämpliga delar även vid marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

Har den skattskyldige erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §, skall så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – anses belöpa på den del av fastigheten som ersättningen avser, som engångsersättningen utgör av fastighetens hela värde vid tiden för upplåtelsen eller inskränkningen i föfoganderätten. Vid bedömningen av om omkostnadsbeloppet skall minskas med avdrag på grund av avyttring av skog gäller vad som är föreskrivet i fråga om del av fastighet. Den som enligt punkt 4 fjärde

stycket av anvisningarna till 35 § erhåller avdrag från den eller de engångsersättningar han fått på grund av upplåtelser får inte tillgodoräkna sig något omkostnadsbelopp hänförligt till dessa ersättningar.

Har den skattskyldige under innehavstiden avyttrat en del av en fastighet, skall hänsyn tas till detta vid beräkning av omkostnadsbeloppet för återstoden av fastigheten. Kan utredning inte förebringas om den andel av omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – för fastigheten, som belöpt på den avyttrade fastighetsdelen, skall denna andel anses ha motsvarat hälften av erhållen ersättning för fastighetsdelen. Andelen skall dock i intet fall anses överstiga omkostnadsbeloppet – i förekommande fall minskat med värdeminskningssavdrag m. m. – för hela fastigheten omedelbart före avyttringen av fastighetsdelen.

Föreskrifterna i föregående stycke tillämpas också om den skattskyldige under innehavstiden erhållit sådan engångsersättning som avses i punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 35 §. Har den skattskyldige under innehavstiden avstått från mark genom marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988), skall omkostnadsbeloppet på återstoden av fastigheten anses ha minskat med så stor del av omkostnadsbeloppet för den tidigare avstådda marken som ersättningen i pengar utgjort av det totala vederlaget för marken.

Beräknas omkostnadsbeloppet vid avyttring av återstoden av fastigheten eller del därav med ledning av ett taxeringsvärde som åsatts efter det att delavyttringen, markupplåtelsen eller marköverföringen m. m. ägt rum, är bestämmelserna i de två föregående styckena icke tillämpliga.

Kostnad för förbättringsarbete eller därmed jämförligt reparations- och underhållsarbete för vilket försäkringsersättning eller annan skadeersättning har utgått beaktas, såvida ersättningen inte räknas till skattepliktig inkomst enligt denna lag, vid beräkning av realisationsvinst endast i den mån kostnaden har överstigit ersättningen. Har sådan skattefri ersättning uppburits med större belopp än det som har gått åt för skadans avhjälpande gäller följande. Fastighetens ingångsvärde, omräknat enligt tionde stycket till tiden för skadetillfället, minskas med skillnaden mellan ersättningen och kostnaden för skadans avhjälpande. För tid efter skadetillfället ligger återstoden av det omräknade ingångsvärdet till grund för omräkning enligt tionde stycket.

Avyttrar delägare i fåmansföretag eller honom närstående person fastighet till företaget får vid vinstberäkningen fastighetens ingångsvärde icke beräknas på grundval av taxeringsvärde enligt sjätte och sjunde styckena. Ej heller får omräkning göras enligt tionde stycket eller tillägg göras enligt tolfte stycket. Riksskatteverket får medge undantag från bestämmelserna i detta stycke om det kan antagas att avyttringen skett av organisatoriska eller andra synnerliga skäl. Mot beslut av riksskatteverket i sådan fråga får talan icke föras.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988. Den nya bestämmelsen i punkt 1 av anvisningarna till 31 § gäller även för försäkringar som har tecknats före utgången av år 1975.

## Lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt<sup>1</sup>

dels att 8 §, 12 §, 15 § 1, 2 och 3 mom., 16, 17, 28, 32, 39, 45–47, 51, 54, 59 och 67 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 3 a och 15 a §§, och ett nytt moment, 15 § 1 a mom. av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse**3 a §*

*Vad som i denna lag föreskrivs om sambor gäller sådana samboförhållanden där en ogift kvinna och en ogift man bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden.*

*8 §<sup>2</sup>*

Skall jämlikt 3 kap. ärvdabalken eller på grund av testamente egen- dom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet för senare förvärv, då föregående innehavares rätt upphör.

Skall jämlikt 3 kap. ärvdabalken eller på grund av testamente egen- dom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet för senare förvärv, då föregående innehavares rätt upphör. *I fall av avstående från arv enligt 3 kap. 9 § ärvdabalken inträder skattskyldighet för den avstående först vid den efterlevande makens död.*

Vad sålunda stadgas äger tillämpning jämväl då genom testamente viss egendom tillagts två eller flera efter varandra under villkor att egendomen skall oförminskad övergå från den ena till den andre.

I fall, som avses i denna paragraf, skall vad i 7 § andra stycket stadgas äga motsvarande tillämpning.

*12 §<sup>3</sup>*

Har någon i enlighet med lagen (1927:77) om försäkringsavtal insatts såsom förmånstagare och er- håller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäk- ringen eller, utan att sådan rätt förvärvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånsta-

Har någon i enlighet med lagen (1927:77) om försäkringsavtal in- satts såsom förmånstagare och er- håller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäk- ringen eller, utan att sådan rätt förvärvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånsta-

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1964:310.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1982:1191.

*Nuvarande lydelse*

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

Vidare skall

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

b) där försäkring tagits för olycksfall eller sjukdom, vid skattens beräkning från värdet av vad som tillfallit någon i egenskap av förmånstagare såsom skattefritt avräknas ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för det år under vilket skattskyldigheten inträdde. Har på grund av förordnande av samma person förmånstagaren tidigare erhållit sådant förvärv, som jämlikt 37 § 2 mom. är i beskattningshänseende likställt med gåva, får likväl från värdet av vad som inom loppet av tio år tillfallit förmånstagaren ej avräknas mer än ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring för det år under vilket skattskyldighet inträdde för det senaste förvärvet.

Vad som på grund av insättningar av samma person i ränte- och kapitalförsäkringsanstalt på en gång tillfaller någon såsom förmånstagare skall denne anses erhålla på grund av en och samma försäkring, och skall så anses som om försäkringen tagits vid tiden för den första insättningen och på villkor att premiebetalning skolat ske i den ordning, vari insättningarna i anstalten skett eller enligt avtal mellan anstalten och försäkringstagaren skolat äga rum.

Skattskyldighet enligt första stycket föreligger inte för rätt till pension som utgår på grund av pensionsförsäkring. Skattskyldighet föreligger inte heller för rätt till livränta som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring. Skattskyldighet föreligger inte heller för rätt till livränta som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring i den mån vad som på grund av förordnande av samma person tillfallit den berättigade inte överstiger 2 500 kronor per år.

Angående vad som förstås med kapitalförsäkring och pensionsförsäk-

*Föreslagen lydelse*

garen sålunda bekommer vid beräkning av arvsskatt anses såsom arvfallen egendom. Vad nu sagts skall gälla jämväl vad som tillfaller någon enligt bestämmelserna i 104 § andra stycket nämnda lag. Hälften av vad som tillfaller försäkringstagarens make i egenskap av förmånstagare är fritt från skatt.

ring stadgas i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen (1928:370).

Vad i första och andra styckena här ovan sägs skall, även om förmånstagarförordnande i enlighet med lagen om försäkringsavtal icke föreligger, äga tillämpning jämväl i fråga om vad som tillfallit någon på grund av statens grupplivförsäkring eller jämförbar av kommunal eller enskild arbetsgivare avtalad grupplivförsäkring eller på grund av sådan förmån från kommun, som avses i punkt 1 adertonde stycket av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen.

Vad som vid en försäkringstagares död tillfaller någon på grund av förordnande som avser utländsk försäkring skall vid beräkning av arvs-skatt behandlas som om det hade tillhört boet och tillagts förmånstagaren genom testamente. Har försäkringen tagits för olycksfall eller sjukdom eller är fråga om en sådan försäkring som – om den inte hade varit utländsk – skulle ha uppfyllt de förutsättningar som anges i andra stycket a), tillämpas bestämmelserna i det stycket. För rätt till pension på grund av en utländsk försäkring som skall behandlas som pensionsförsäkring vid inkomsttaxeringen föreligger inte skattskyldighet. Vid övriga förvärv av livränta på grund av utländsk försäkring tillämpas bestämmelserna i fjärde stycket andra meningen.

Med utländsk försäkring förstås en försäkring som har meddelats i en utomlands bedriven försäkringsrörelse.

#### 15 §

1 m o m.<sup>4</sup> Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgoods, där ej annat följer av 13 kap. 12 β§ andra stycket giftermålsbalken eller andelen enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.

1 m o m. Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgoods. Den efterlevande makens andel skall dock beräknas i enlighet med en bodelningshandling som ges in i skatteärendet under förutsättning att bodelningen förrättats enligt lag. Med bodelning likställs det fall att i skatteärendet föreligger

1. skriftligt avtal, varigenom efterlevande make och de som vid avtalstillfället, näst denne, har rätt till arv eller testamente, enligt lag har bestämt vad som skall tillkomma den efterlevande med äganderätt och med fri förfoganderätt.

2. skriftlig uppgift, utvisande att efterlevande make framställt sådan begäran som avses i 12 kap. 2 § äktenskapsbalken eller

3. dom eller avtal mellan efterlevande make och sådan efterarvinge eller testamentstagare som avses i punkten 1, vari 12 kap. 3 § äktenskapsbalken tillämpats.

Är äldre giftermålsbalken till-

Är äldre giftermålsbalken till-

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1969:623.

lämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, där *ej annat följer av 13 kap. 12 § andra stycket nya giftermålsbalken eller andelen enligt lag annorlunda bestämts* vid boskifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.

För efterlevande makes sålunda beräknade andel erlagges ej arvsskatt.

*Har efterlevande make enskild egendom, skall bouppteckningen vara åtföljd av skriftlig uppgift om värdet av sådan egendom i den mån det krävs för tillämpning av 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken i skatteärendet. Vid uppskattning av egendomens värde äga 20–27 §§ motsvarande tillämpning.*

lämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, där *den inte enligt lag annorlunda bestämts* vid boskifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling. *Med boskifte likställs sådant avtal som avses i första stycket 1.*

*När efterlevande makes enskilda egendom enligt 20 kap. 4 § ärvdebalken antecknas i bouppteckning, skall vid dess värdering 20–27 §§ äga motsvarande tillämpning.*

*1 a mom. I bouppteckningen eller i särskild handling som ges in tillsammans med bouppteckningen skall anges*

*1. om den efterlevande maken i fall som avses i 15 § 1 mom. första stycket med tillämpning av 12 kap. 2 § äktenskapsbalken erhållit mindre än hälften av giftorättsgodset.*

*2. om den efterlevande makens enskilda egendom med tillämpning av 10 kap. 4 § äktenskapsbalken ingått i sådan delning som avses i 15 § 1 mom. första stycket, eller*

*3. om någon, som är bröstarvinge till den först avlidne maken men inte till den efterlevande maken, vid den först avlidne makens död avstått från sitt arv till förmån för den efterlevande maken.*

*Sådan handling som avses i första stycket skall ges in tillsammans med bouppteckningen. Om handlingen upprättas efter det att bouppteckningen getts in men innan beslut meddelats om fastställande av skatt, skall handlingen ges in till beskattningsmyndigheten.*

2 mom.<sup>5</sup> Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föränledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

2 m o m . Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och har vid dennes död den först avlidnes arvingar rätt till andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften, om inte annat sägs i andra-fjärde styckena.

Andel som nu sagts skall bestämmas med tillämpning av 3 kap. 2 § tredje stycket ärvdabalken, om

1. makarna eller någon av dem ägde enskild egendom vid den först avlidne makens död,

2. den först avlidne genom testamente så förordnat att något av kvarlåtenskapen vid dennes död tillföll annan än den efterlevande maken,

3. den först avlidne efterlämnade bröstarvinge som inte är den efterlevande makens bröstarvinge och denne inte avstod från sin rätt till arv till förmån för den efterlevande maken eller

4. den efterlevande makens andel efter den först avlidne maken i fall, som avses i 15 § 1 mom. första stycket, enligt lag blivit bestämd till annat än hälften av boet.

Har den andel i den sist avlidne makens bo som tillkommer den först avlidnes arvingar vid delningsförrättning blivit enligt lag bestämd till annat än hälften av boet och föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad handling över förrättningen, skall andelen bestämmas i enlighet med denna.

Ett ytterligare undantag från första stycket följer av 3 kap. 8 § ärvdabalken.

I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i föregående stycke stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i första-fjärde styckena stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

I bouppteckning skall anges om den avlidne tidigare varit gift och om det finns efterarvingar till den avlidnes tidigare bortgångne make.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1964:310.

3 mom. *Sådan* handling rörande delning av dödsbo, som i 1 och 2 mom. sägs, skall vid ingivandet vara åtföljd av *bestyrkt* avskrift. *Ingives* ej avskrift, skall sådan på bekostnad av dödsboet eller den skattskyldige *tagas*. Avskriften förvaras hos beskattningsmyndigheten.

*I sådant fall skall bouppteckning och, i förekommande fall, delningshandling avseende den först avlidnes dödsbo ges in till beskattningsmyndigheten.*

3 mom. *En sådan* handling rörande delning av dödsbo, som avses i 1, 1 a och 2 mom. skall vid ingivandet vara åtföljd av *styrkt* avskrift *eller styrkt kopia*. *Inges* ej avskrift *eller kopia*, skall sådan göras på bekostnad av dödsboet eller den skattskyldige. Avskriften *eller kopian* förvaras hos beskattningsmyndigheten.

## 15 a §

*Om bodelning skall äga rum enligt lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem, skall den andel som skall tillfalla den avlidnes sambo vid fördelning av bostad och bohag beräknas till hälften av den behållna egendomen om inte annat följer av 12 § andra stycket nämnda lag eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid bodelning över vilken i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.*

*För sambons sålunda beräknade andel erläggs inte arvsskatt.*

*När en sådan handling som avses i första stycket ges in till beskattningsmyndigheten gäller vad som stadgas i 15 § 3 mom.*

16 §<sup>6</sup>

Föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad arvsufteshandling, skola arvingars och universella testamentstagares lotter beräknas enligt skifteshandlingen med tillämpning av däri angivna värden, dock icke där i 15 § avsedd delning av boet skett annorlunda än enligt lag eller universell testamentstagares lott enligt skifteshandlingen utgör större del av kvarlåtenskapen än i testamentet bestämts. Om i skifteshandling angi-

Föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad arvsufteshandling, skola arvingars och universella testamentstagares lotter beräknas enligt skifteshandlingen med tillämpning av däri angivna värden, dock icke där i 15 eller 15 a § avsedd delning av boet skett annorlunda än enligt lag eller universell testamentstagares lott enligt skifteshandlingen utgör större del av kvarlåtenskapen än i testamentet bestämts. Om i skifteshandling

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1958:562.

vits grunden för blivande delning av från skiftet undantagen egendom ävensom dess värde, skall jämväl sådan egendom anses fördelad å lotterna enligt angiven grund.

Har sammanlagda värdet av arvingars och universella testamentstagares sålunda bestämda lotter i skifteshandlingen upptagits lägre än vad som återstår av behållningen i dödsboet, beräknad på sätt i 13, 20–23 och 27 §§ stadgas, sedan därifrån avräknats dels efterlevande makes jämlikt 15 § skattefria andel, dels legat, dels i 11 § 2 mom. omförmäld skattelott och dels värdet av jämlikt 6 och 7 §§ först framdeles beskattningsbar egendom, skola lotterna bestämmas såsom om det belopp, varmed deras sammanlagda värde understiger dödsbobehållningen efter nu nämnd avräkning, uppdelats å lotterna i förhållande till deras storlek.

*Skifteshandling skall vid ingivandet vara åtföljd av bestyrkt avskrift. Ingives ej avskrift, skall sådan på bekostnad av dödsboet eller skattskyldig tagas. Avskriften förvaras hos beskattningsmyndigheten.*

angivits grunden för blivande delning av från skiftet undantagen egendom ävensom dess värde, skall jämväl sådan egendom anses fördelad å lotterna enligt angiven grund.

Har sammanlagda värdet av arvingars och universella testamentstagares sålunda bestämda lotter i skifteshandlingen upptagits lägre än vad som återstår av behållningen i dödsboet, beräknad på sätt i 13, 20–23 och 27 §§ stadgas, sedan därifrån avräknats dels efterlevande makes jämlikt 15 § skattefria andel eller efterlevande sambos enligt 15 a § skattefria andel, dels legat, dels i 11 § 2 mom. omförmäld skattelott och dels värdet av jämlikt 6 och 7 §§ först framdeles beskattningsbar egendom, skola lotterna bestämmas såsom om det belopp, varmed deras sammanlagda värde understiger dödsbobehållningen efter nu nämnd avräkning, uppdelats å lotterna i förhållande till deras storlek.

*När skifteshandling ges in till beskattningsmyndigheten gäller vad som stadgas i 15 § 3 mom.*

17 §<sup>7</sup>

För företeende av sådan handling rörande delning av dödsbo, som avses i 15 §, eller av arvskifteshandling skall av beskattningsmyndigheten medgivas anstånd med skattens fastställande, såvitt arvinge, universell testamentstagare, boutredningsman eller testamentsexekutor gör framställning därom i samband med ingivande inom vederbörlig tid av bouppteckning för inregistrering.

Anstånd skall bestämmas till högst fyra månader från det bouppteckningen senast skolat vara ingiven. Ställes omedelbart eller, om anstånd redan beviljats, före anståndstidens utgång nöjaktig säkerhet för det be-

För företeende av sådan handling rörande delning av dödsbo, som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom. eller av sådan handling, som avses i 15 a §, eller av arvskifteshandling skall av beskattningsmyndigheten medgivas anstånd med skattens fastställande, såvitt arvinge, universell testamentstagare, boutredningsman eller testamentsexekutor gör framställning därom i samband med ingivande inom vederbörlig tid av bouppteckning för inregistrering.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1986:1306.

lopp, vartill skatten uppgår vid lotternas beräkning enligt lag och testamente, må anstånd medgivnas högst ett år från det bouppteckningen senast skolat vara ingiven.

Anstånd som nu sagts skall icke föranleda uppskov med bouppteckningens registrering.

På framställning av delägare, boutredningsman eller testamentsexekutor i dödsbo efter den, som vid sin död ej hade hemvist i riket, skall för förrättande av sådan delning av dödsbo, som avses i 15 §, eller av arvskifte anstånd beviljas med avlämnande av deklaration, därvid bestämmelserna i första och andra styckena skola äga motsvarande tillämpning.

Ställd säkerhet skall av beskattningsmyndigheten omedelbart överlämnas till länskattemyndigheten. Mot bevis att sedermera påfordrad skatt blivit gulden skall säkerheten återställas till den, som nedsatt densamma. Därest genom löftesmans död eller av annan orsak säkerheten blivit minskad och icke efter anmaning annan nöjaktig säkerhet lämnas, skall beskattningsmyndigheten förklara beviljat anstånd icke vidare gälla.

## 28 §\*

Till klass I hänförs efterlevande make, barn, avkomling till barn, make till barn och efterlevande make till avlidet barn. Detta gäller även om barnet eller avkomlingen till följd av adoption förlorat sin arvsrätt efter arvlåtaren.

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidnes efterlevande make 100 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 50 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 15 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

*Med make jämställs den som vid tiden för dödsfallet sammanlevde med den avlidne, om de sammanlevande tidigare varit gifta med varandra eller gemensamt ha eller ha haft barn. Motsvarande*

På framställning av delägare, boutredningsman eller testamentsexekutor i dödsbo efter den, som vid sin död ej hade hemvist i riket, skall för förrättande av sådan delning av dödsbo, som avses i 15 § 1 eller 2 mom. eller 15 a §, eller av arvskifte anstånd beviljas med avlämnande av deklaration, därvid bestämmelserna i första och andra styckena skola äga motsvarande tillämpning.

Till klass I hänförs efterlevande make, *sambo*, barn, avkomling till barn, *make och sambo* till barn och efterlevande make *eller sambo* till avlidet barn. Detta gäller även om barnet eller avkomlingen till följd av adoption förlorat sin arvsrätt efter arvlåtaren.

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidnes efterlevande make *eller sambo* 200 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 50 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 15 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyldskap. Med fosterbarn avses barn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit vård och fostran som

\* Senaste lydelse 1986: 1198.

gäller, i förhållande till den avlidnes barn, beträffande den som sammanlevt med barnet. Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyldskap. Med fosterbarn avses barn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit vård och fostran som eget barn.

eget barn.

Högre avdrag än enligt andra stycket får ej åtnjutas i fråga om vad som erhålles från samme arvlåtare eller testator, även om det erhålles vid skilda tillfällen. Till klass II hänföres annan arvinge eller testamentstagare än sådan som avses i klass I eller III.

Till klass III hänföres

landstingskommun, kommun eller annan menighet ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer;

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

stiftelse med huvudsakligt ändamål att främja landets näringsliv;

registrerad understödsförening;

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

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

där fråga är om svensk juridisk person och skattebefrielse ej åtnjutes jämlikt 3 §.

För skattelott, som i 11 § 2 mom. sägs, beräknas skatten efter den klass, gällande för arvinge eller universell testamentstagare i dödsboet eller för mottagaren av det legat varom fråga är, som medför lägst skatt. Från skattelott medges icke avdrag enligt andra stycket.

Vad som återstår, sedan avdrag enligt andra stycket gjorts, utgör skattepliktig lott. Denna skall jämnas till närmast lägre hundratal kronor. Om öretal uppkommer vid beräkning av skatt, skall skatten jämnas nedåt till närmast hela kronotal.

Skatten beräknas enligt följande skalor.

#### Klass I

Skattepliktig lott, kr.	Arvsskatt, kr.
– 100 000	10 % inom skiktet;
100 000– 200 000	10 000 + 20 % " " ;
200 000– 400 000	30 000 + 30 % " " ;
400 000– 800 000	90 000 + 40 % " " ;
800 000– 8 000 000	250 000 + 50 % " " ;
8 000 000–	3 850 000 + 60 % " " .

## Skattepliktig lott, kr.

– 25 000
25 000– 50 000
50 000– 100 000
100 000– 200 000
200 000– 2 000 000
2 000 000–

## Klass II

## Arvsskatt, kr.

15 % inom skiktet;
3 750 + 25 % " " ;
10 000 + 35 % " " ;
27 500 + 45 % " " ;
72 500 + 55 % " " ;
1 062 500 + 65 % " " .

## Klass III

## Skattepliktig lott, kr.

– 30 000
30 000– 60 000
60 000–

## Arvsskatt, kr.

10 % inom skiktet;
3 000 + 20 % " " ;
9 000 + 30 % " " .

32 §<sup>9</sup>

Har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;

b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogiltigt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom., 15 a § eller 16 §;

d) *beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;*

d) *omständighet inträffat som föranleder tilläggsbouppteckning;*

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder, att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) kunskap vunnits om förhållande, som föranleder tillämpning av 19 §;

g) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

*h) kunskap vunnits om att sådan delning som avses i 15 § 1 a mom. har skett;*

och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, för någon lott skatt skolat gäldas utöver vad för lotten beräknats, skall efterbeskattning ske med sålunda felande belopp.

39 §<sup>10</sup>

## Skattefrihet åtnjutes

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra lösören, som äro avsedda för

<sup>9</sup> Senaste lydelse 1980:75.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1974:312.

gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk och vars värde för samme mottagare under ett och samma kalenderår icke överstiger 10 000 kronor:

b) för periodiskt understöd i den mån understödet skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans giftorättsgoods eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

c) för vad make eller sambo vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes eller sambos död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel, i den mån värdet av vad maken eller sambon bekommit icke överstiger värdet av hans i bodelningen ingående egendom eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av maken i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

d) för annan än under a), b) och c) omförmäld fullbordad gåva, i den mån värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger 2 000 kronor.

#### 45 §<sup>11</sup>

Deklaration skall av den, som är skattskyldig, avgivas

A) angående förvärv av arvs- eller testamentslott, när lotten utgöres av

1) egendom i dödsbo efter svensk medborgare i fall, då denne vid sin död ej hade hemvist i riket och skyldighet ej inträtt att efter honom här förrätta bouppteckning enligt svensk lag;

2) egendom i dödsbo efter utlänning, som vid sin död ej hade hemvist i riket;

3) äganderätt eller rättighet, vilken jämlikt 6–9 §§ beskattas senare än vid arvlåtarens (testators) död, dock icke där fråga är om förvärv efter den som på livstid innehafvt egendom med i 8 § första stycket avsedd rätt;

4) egendom i dödsbo, som avträtts till konkurs, i fall där arvsskatt skall beräknas med tillämpning av 33 § 1 mom.;

B) angående förvärv, som tillfallit förmånstagare vid försäkringstagares död; är förmånstagaren tillika arvinge eller testamentstagare, skall han dock avgiva deklARATION endast om dödsboanmälan enligt 20 kap. 8 a § ärvdabalken gjorts och bouppteckning därför ej förrättats;

C) angående sådan i 32 § a–c och e–g samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat;

C) angående sådan i 32 § a–c och e–h samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat och ej heller när sådan delning som avses i 32 § h) har ägt rum innan beslut meddelats om fastställande av skatt;

D) angående förvärv genom gåva eller annat jämlikt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång.

<sup>11</sup> Senaste lydelse 1981:390.

Skall enligt vad nu stadgas deklaration avgivas angående lott i dödsbo efter den som vid sin död ej hade hemvist i riket och är den för lotten skattskyldige ej bosatt inom riket, åligger det den som omhänderhar dödsboets egendom att i den skattskyldiges ställe avgiva deklaration.

46 §<sup>12</sup>

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) från det kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) i fall som avses i 32 § h) från det att delningen skedde och i övrigt från det att kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

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

47 §<sup>13</sup>

Deklaration skall avgivas på heder och samvete och innehålla uppgift om A) då deklarationen avser arvfallen eller testamenterad egendom:

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

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

3) förhållandet mellan arvlåtaren (testator) och den skattskyldige ävensom, vid tillämpning av 30 § första stycket, det förhållande, efter vilket i sådant fall skatten skall beräknas:

4) de grunder, efter vilka lottens storlek bestämts;

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

B) då deklarationen avser förvärv, som vid försäkringstagares död tillfallit förmänstagare, vilken icke tillika är arvinge eller testamentstagare: förhållanden motsvarande de ovan under A) 1), 2), 3) och 5) angivna;

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

1) givarens och den skattskyldiges fullständiga namn och hemvist;

2) tidpunkten för gåvans fullbordande eller för överlämnandet till mottagaren av handling, innefattande giltig utfästelse om gåvan, eller, om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;

3) förhållandet mellan givaren och den skattskyldige ävensom, vid tillämpning jämlikt 40 § av föreskriften i 30 § första stycket, det förhållande efter vilket i sådant fall skatten skall bestämmas;

<sup>12</sup> Senaste lydelse 1964:669.

<sup>13</sup> Senaste lydelse 1981:1118.

4) egendomens beskaffenhet och värde;

5) tidigare förvärv, till vilka jämlikt 41 § hänsyn skall tagas vid skattens bestämmande.

Angående skyldighet att i deklaration, som avser arvfallen eller testamenterad egendom eller förvärv, som omförmäles ovan under B) lämna uppgift angående vissa tidigare förvärv stadgas i 19 §.

Där deklaration avser egendom, vilken av föregående innehavaren på livstid innehafts med sådan rätt, varom förmäles i 8 §, skola jämväl föregående innehavarens fullständiga namn och hemvist uppgivas.

Vad ovan sägs beträffande arvlätare (testator) skall beträffande fideikommiss, som avses i 30 § andra stycket, gälla närmast föregående innehavaren.

Deklaration som avser gåva eller annat enligt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång, avfattas på blankett enligt formulär, som fastställs av regeringen eller av den myndighet som regeringen bestämmer. Deklarationen skall åtföljas av handlingar, innefattande upplysning om de förhållanden, som är av betydelse för skattens bestämmande. Har bouppteckning efter utlåning förrättats här men vid ingivandet av deklaration angående kvarlåtenskapen ännu icke blivit inregistrerad, skall vid deklarationen fogas bouppteckningen i huvudskrift eller bestyrkt avskrift.

Deklaration som avser gåva eller annat enligt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång, avfattas på blankett enligt formulär, som fastställs av regeringen eller av den myndighet som regeringen bestämmer. Deklarationen skall åtföljas av handlingar, innefattande upplysning om de förhållanden, som är av betydelse för skattens bestämmande. Har bouppteckning efter utlåning förrättats här men vid ingivandet av deklaration angående kvarlåtenskapen ännu icke blivit inregistrerad, skall vid deklarationen fogas bouppteckningen i huvudskrift eller bestyrkt avskrift. *Till deklaration som ges in med anledning av att sådan delning som avses i 15 § 1 a mom. har skett skall handlingen fogas. Om sådan handling gäller vad i 15 § 3 mom. är stadgat.*

#### 51 §<sup>14</sup>

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anståndet beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sist-

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller tilläggsbouppteckning, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anståndet beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sistnämnda tid eller, då jämlikt

<sup>14</sup> Senaste lydelse 1981:1118.

nämnda tid eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmålt testamente, vid bevakningen.

Bevis om det belopp, vartill skatten blivit fastställd, skall tecknas på bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken eller i 49 a §. När efterbeskattning enligt 32 § a) skall ske till följd av bevakning av testamente, skall sådant bevis tecknas på utgående expedition angående bevakningen.

Har jämlikt 17 § beviljats anstånd med fastställande av skatten, åligger det dödsboet att tillhandahålla beskattningsmyndigheten utlämnad bouppteckning för sådan anteckning som sägs i föregående stycke.

Handling, som anges i andra stycket, skall för anteckning, som där avses, tillhandahållas överrätt, när denna fastställt skatt till högre belopp än förut beräknats, och den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, när skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av denna myndighet.

54 §<sup>15</sup>

Arvsskatt för egendom, för vilken skattskyldighet inträtt vid arvlåtarens (testators) eller i fall, som avses i 8 § första stycket, föregående innehavarens död, ävensom i 52 § 1 mom. omnämnd ränta förskjutas av dödsboet, dock icke där fråga är om lott, som beskattas efter vad i 6 § andra stycket d) sägs, eller förvärv, som avses i 1 § andra stycket eller 12 §. Skattskyldig skall vid tillträde av honom tillkommande lott, för vilken skatten förskjuttits av dödsboet, till boet gälda på lotten belöpande skatt jämte andel i räntan; och skall tillika å belopp, som sålunda skall erläggas, gäldas den ränta, som kunnat av dödsboet påräknas vid insättning å bankräkning.

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

32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmålt testamente, vid bevakningen.

Bevis om det belopp, vartill skatten blivit fastställd, skall tecknas på bouppteckning, tilläggsbouppteckning eller handling, som avses i 49 a §. När efterbeskattning enligt 32 § a) skall ske till följd av bevakning av testamente, skall sådant bevis tecknas på utgående expedition angående bevakningen.

Har skatt och påförd ränta inte betalats inom den tid som anges i 52 § 1 mom. och har delning eller arvskifte skett, tillämpas reglerna i 21 kap. 4 § ärvdabalken om återgång av bodelning och skifte. Beträffande egendom som genom delning tillagts efterlevande make eller sambo gäller dock vad som nu sagts endast i den mån den efterlevande erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.

Har skatt och påförd ränta inte betalats inom den tid som anges i 52 § 1 mom. och har delning eller arvskifte skett, tillämpas reglerna i 21 kap. 4 § ärvdabalken om återgång av bodelning och skifte. Beträffande egendom som genom delning tillagts efterlevande make eller sambo gäller dock vad som nu sagts endast i den mån den efterlevande erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.

59 §<sup>16</sup>

Har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;

b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser

<sup>15</sup> Senaste lydelse 1969:386.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 1986:1306.

utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogilt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;

d) *beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranle der tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;*

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom, 15 a § eller 16 §;

d) *omständighet inträffat som föranleder tilläggsbouppteckning;*

*g) genom sådan delning, som enligt 32 § h) föranlett efterbeskattning, fördelningen av kvarlåtenskapen kommit att avvika från den som legat till grund för skattens fastställande;*

och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, någon skattskyldig haft att gälda mindre skatt än vad beräknats, skall honom påfordrad skatt nedsättas med sålunda för högt beräknat belopp.

Ansökan om återvinning av skatt efter vad nu sagts göres skriftligen och upptages av den underrätt eller läns-skattemyndighet som meddelat beslut i skatteärendet.

#### 67 §<sup>17</sup>

Skattskyldig eller annan må av beskattningsmyndighet genom vite tillhållas att fullgöra vad enligt denna lag åligger honom, dock ej såvitt avser gäldande av fastställd skatt.

Underrätt må vid vite tillhålla den, som uppgivit dödsbo, att med ed fästa riktigheten av lämnade uppgifter. Edgång må åläggas jämväl delägare eller efterlevande make, som ej uppgivit boet, ävensom annan som med boet tagit befattning.

Bestämmelserna i 123 § taxeringslagen (1956:623) skall tillämpas vid vitesföreläggande enligt denna lag.

Underrätt må vid vite tillhålla den, som uppgivit dödsbo, att med ed fästa riktigheten av lämnade uppgifter. Edgång må åläggas jämväl delägare, efterlevande make eller efterlevande sambo, som ej uppgivit boet, ävensom annan som med boet tagit befattning.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas i de fall då skattskyldighet inträder efter utgången av år 1987.

<sup>17</sup> Senaste lydelse 1974:857.

## Lag om ändring i lagen (1987:813) om homosexuella sambor

Härigenom föreskrivs att lagen (1987:813) om homosexuella sambor skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

Om två personer bor tillsammans i ett homosexuellt förhållande, skall vad som gäller i fråga om sambor enligt följande lagar och bestämmelser tillämpas även på de homosexuella samborna:

1. lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem,
2. ärvdabalken,
3. jordabalken,
4. 10 kap. 9 § rättegångsbalken,
5. 4 kap. 19 § första stycket ut-sökningsbalken.

6. 6 § lagen (1946:807) om handläggning av domstolsärenden,

7. bostadsrättslagen (1971:479),

8. 9 § rättshjälpslagen (1972:429), samt

9. lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer.

Förutsätter dessa lagar eller bestämmelser att samborna skall vara ogifta, gäller det också de homosexuella samborna.

*Föreslagen lydelse*

Om två personer bor tillsammans i ett homosexuellt förhållande, skall vad som gäller i fråga om sambor enligt följande lagar och bestämmelser tillämpas även på de homosexuella samborna:

1. lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem,

2. ärvdabalken,

3. jordabalken,

4. 10 kap. 9 § rättegångsbalken,

5. 4 kap. 19 § första stycket ut-sökningsbalken,

6. 19 § första stycket, 35 § 4 mom. samt punkt 2 a sjunde stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen (1928:370),

7. lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,

8. 6 § lagen (1946:807) om handläggning av domstolsärenden,

9. bostadsrättslagen (1971:479),

10. 9 § rättshjälpslagen (1972:429), samt

11. lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 juli 1987

Närvarande: statsrådet Feldt, ordförande, och statsråden Hjelm-Wallén, Hellström, Johansson, G. Andersson

Föredragande: statsrådet Feldt

---

## Lagrådsremiss om ändringar i arvs- och gåvoskattelagstiftningen med anledning av äktenskapsbalken, m. m.

### 1 Inledning

Riksdagen har under våren fattat beslut om äktenskapsbalk, lag om ändring i ärvdabalken och lag om sambors gemensamma hem (prop. 1986/87:1, LU 18, rskr. 159, SFS 1987:230–232) samt om ikraftträdande och följdlagstiftning (prop. 1986/87:86, LU 26, rskr. 247, SFS 1987:788–812 och 816).

De beslutade ändringarna på familjerättens område bygger på de förslag som familjelagssakkunniga lade fram i betänkandet (SOU 1981:85) Äktenskapsbalk och på vad som kom fram vid remissbehandlingen av betänkandet. Familjelagssakkunnigas betänkande innehåller också förslag till bl. a. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370), KL, och lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, AGL. Dessa lagförslag bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 1*. En förteckning över remissinstanserna och en sammanställning av remissyttrandena finns i bilaga 3 till prop. 1986/87:1.

Riksdagen har också under våren fattat beslut om nya regler för homosexuella sambor (prop. 1986/87:124, LU 28, rskr. 350, SFS 1987:813–816).

Jag avser nu att ta upp frågan om vissa ändringar på beskattningsområdet som föranleds av den nyligen beslutade familjerättsreformen. Mina förslag har således denna begränsade inriktning. För närvarande ser nämligen arvs- och gåvoskattekommittén (Fi 1984:02) över arvs- och gåvobeskattningen vilket innebär att ytterligare ändringar med tiden kan visa sig behövliga.

## 2 Allmän motivering

### 2.1 Allmänna utgångspunkter

#### 2.1.1 Arvsbeskattningens huvuddrag

Innan jag tar upp en inledande diskussion om de allmänna utgångspunkterna för mina förslag finns det anledning att kortfattat beröra arvsbeskattningens huvuddrag.

Arvsbeskattningen är utformad som en arvslottsskatt, dvs. skatten beräknas på storleken av de skilda lotter som tillfaller arvingar, testamentstagare och förmånstagare till försäkring i samband med ett dödsfall. Beskattningen utgår i de allra flesta fall från lottläggning enligt ett schematiskt arvskifte. Den möjlighet som finns att lägga ett verkligt arvskifte till grund för beskattningen utnyttjas i mycket begränsad omfattning. Vid det schematiska arvskiftet beräknas arvingars och testamentstagares lotter med tillämpning av reglerna i ärvdabalken resp. förordnande i testamente. Det schematiska skiftet är dock summariskt så till vida att beskattningsmyndigheten bortser från vissa civilrättsliga regler medan andra endast beaktas efter särskilt yrkande. Till de senare hör t. ex. reglerna om laglott.

Om den avlidne var gift och det förelåg giftorättsgemenskap skall arvskiftet föregås av en bodelning genom vilken den efterlevande makens giftorättsandel bestäms. Vad den efterlevande förvärvar på grund av giftorätt träffas inte av arvsskatt. Även i detta fall är huvudregeln att beskattningsmyndigheten gör en schematisk delning – i allmänhet en hälftendelning. Endast undantagsvis förekommer det att verkliga bodelningar läggs till grund för skattebeslutet.

Arvsskatten är progressiv i två hänseenden. Dels skärps beskattningen ju större lotten är, dels beskattas vissa arvingar och testamentstagare, huvudsakligen make och bröstarvingar, enligt en lindrigare skatteskala än andra mera avlägsna släktingar och mottagare som inte alls är släkt med den avlidne. Innan skatten beräknas får ett skattefritt grundavdrag avräknas från varje arvslott. Även i detta hänseende är make och barn gynnade genom att grundavdraget är högre för dem än för andra.

Skatteskalorna och grundavdragen ändrades genom lagstiftning i höstas (prop. 1986/87:54, SkU 12, rskr. 72, SFS 1986:1198). De nya reglerna som trädde i kraft den 1 januari 1987 innebär bl. a. en sänkning av de högsta skattesatserna och kraftiga höjningar av grundavdragen. För efterlevande make höjdes grundavdraget från 50 000 kr. till 100 000 kr. Även grundavdraget för barn fördubblades och uppgår nu till 50 000 kr. För mottagare i skatteklasserna II och III höjdes grundavdraget från 5 000 kr. till 15 000 kr.

Vid beskattningen jämföras den som vid tiden för dödsfallet sammanlevde med den avlidne, om de sammanlevande tidigare varit gifta med varandra eller gemensamt har eller har haft barn. Motsvarande gäller i förhållande till den avlidnes barn beträffande den som sammanlevt med barnet.

### 2.1.2 Efterlevande makes ställning enligt familjerättsreformen

Ändringarna i ärvdabalken (ÄB) innebär framför allt att den efterlevande maken får en förbättrad arvsrättslig ställning. Även reglerna om bodelning i den nya äktenskapsbalken (ÄktB) innebär att skyddet för den efterlevande maken stärks.

Enligt gällande rätt saknar efterlevande make arvsrätt när den avlidne har barn eller andra avkomlingar (bröstarvingar). När en gift person som inte har bröstarvingar avlider tillfaller däremot kvarlåtenskapen den efterlevande maken. Om den avlidne saknar efterarvingar, dvs. föräldrar, sys-

kon eller syskons avkomlingar, ärvs kvarlåtenskapen av den efterlevande maken med full äganderätt. I annat fall disponerar den efterlevande maken egendomen med fri förfoganderätt. Det innebär att hans eller hennes möjligheter att förfoga över egendomen är inskränkt endast på det sättet att egendomen inte får testamenteras bort. När den efterlevande i sin tur avlider delas kvarlåtenskapen mellan den först avlidnes efterarvingar och den sist avlidnes arvingar.

De nya reglerna i ÄB innebär i huvudsak följande beträffande makes arvsrätt.

Om någon avlider och efterlämnar make och bröstarvingar skall kvarlåtenskapen tillfalla den efterlevande maken med fri förfoganderätt. När den efterlevande maken i sin tur avlider, skall bröstarvingar till den först avlidne ha rätt till efterarv. Den som är bröstarvinge endast till den först avlidne maken skall dock ha rätt att få ut sin arvslott genast vid dennes död.

Enligt nuvarande regler har den efterlevande maken alltid rätt att vid bodelning med anledning av dödsfall få egendom till så stort värde att den – tillsammans med vad han eller hon kan ha som enskild egendom – motsvarar fyra gånger basbeloppet. Denna s. k. basbeloppsregel gäller dock inte om den avlidne efterlämnar barn under 16 år som inte också är den efterlevande makens barn.

Enligt de nya bestämmelserna i ÄB ändras basbeloppsregeln från en bodelningsregel till en arvsregel. Undantaget för barn under 16 år tas bort. Vid tillämpning av regeln tas hänsyn till – förutom den efterlevandes enskilda egendom vad den efterlevande erhåller genom bodelning. Vad den efterlevande förvärvar med stöd av den nya basbeloppsregeln innehar hon eller han med fri förfoganderätt, och den rätt till efterarv som den först avlidnes bröstarvingar har omfattar den egendomen (3 kap. 1 § andra stycket ÄB).

De nya bodelningsreglerna innebär bl. a. att vid bodelning med anledning av en makes död kan den efterlevande maken begära att vardera sidan som sin andel skall behålla sitt giftorätts gods eller kvotdel av det (12 kap. 2 § första stycket ÄktB).

Vidare skall makar kunna träffa överenskommelse om att enskild egendom skall ingå i bodelningen (10 kap. 4 § andra stycket ÄktB). Är en av makarna död kan en sådan överenskommelse ingås mellan den efterlevande maken och övriga dödsbodelägare (9 kap. 5 § ÄktB).

### 2.1.3 Sambandet mellan civilrätten och skattereglerna

Som har framgått av den tidigare redogörelsen innebär den civilrättsliga reformen genomgripande förändringar av vissa delar av äktenskapslagstiftningen och arvslagstiftningen. Lagstiftningen om skatt på arv och gåva kan sägas vara avhängig av den civilrättsliga lagstiftningen på det sättet att vissa bestämmelser i den skatterättsliga lagstiftningen automatiskt får en annan innebörd genom ändringar i den civilrättsliga lagstiftningen. Som exempel på detta förhållande kan nämnas att i bestämmelsen i AGL om schematiskt arvsskifte anges att som arvinges eller testamentstagares lott

skall vid beskattningen anses vad som enligt lag eller testamente belöper på honom (11 § 1 mom.). Det är uppenbart att vad som vid tillämpningen av denna bestämmelse skall anses tillkomma en arvinge är beroende av innehållet i den civilrättsliga lagstiftningen vid varje tidpunkt. Denna bestämmelse kan alltså genom den nya civilrättsliga lagstiftningen i någon mening sägas få ett annat innehåll än tidigare utan att den ändras. Några svårigheter att fastställa vilket detta innehåll är finns knappast. Jag vill här erinra om att den nya basbeloppsregeln, som har tagits in i 3 kap. 1 § andra stycket ÄB, har givits en sådan utformning att beskattningsmyndigheterna alltid skall beakta den självmant.

Ett annat exempel på hur skattelagstiftningen kan sägas ha fått ett annat innehåll har samband med den nya regeln i 3 kap. 9 § ÄB. Denna bestämmelse gäller verkan av avstående från arv i ett visst fall, nämligen av den som är bröstarvinge till den först avlidne maken men inte till den efterlevande. Ett sådant avstående får enligt bestämmelsen till följd att den avstående i stället får rätt att ta del i den efterlevande makens bo enligt de allmänna föreskrifterna om efterarv i 3 kap. 2 § ÄB. I 8 § AGL finns en bestämmelse om vid vilken tidpunkt skattskyldighet inträder när egendom jämlikt 3 kap. ÄB eller på grund av testamente tillfallit någon med fri förfoganderätt och därefter skall övergå på annan eller på flera efter varandra. I sådana fall inträder skattskyldighet för senare förvärv när föregående innehavares rätt upphör. Bl. a. den nya regleringen i 3 kap. 9 § ÄB innebär att det i andra fall än hittills kan inträffa att någon får egendom med fri förfoganderätt jämlikt 3 kap. ÄB. Vid ett sådant arvsavstående som det här är fråga om måste det alltså anses följa av 8 § AGL att skattskyldighet för den avstående inträder när den till vars förmån avståendet skett avlider. För den sistnämnda inträder skattskyldighet vid arvlåtarens död. Någon särskild reglering i skattelagstiftningen med anledning av den nya bestämmelsen i 3 kap. 9 § ÄB behövs alltså inte.

Enligt min mening saknas det anledning att ifrågasätta de nu antydda arvsskatterättsliga effekterna av den nya äktenskaps- och arvsrätten. I andra avseenden finns det däremot skäl att närmare pröva utformningen av de förändringar på arvsskatteområdet som kan anses påkallade av familjerättsreformen. Vid den prövningen bör en utgångspunkt vara den grundläggande inriktningen av reformen – ett stärkande av den efterlevande makens ställning. Samtidigt är det dock angeläget att avvägningarna görs med beaktande av väsentliga skattepolitiska intressen. Jag kommer närmare in på dessa frågor när jag i de följande avsnitten diskuterar de olika ändringsförslagen. Här vill jag bara påminna om arvsskattens fördelningspolitiska funktion samt den stora vikt som måste tillmätas kravet på att skattereglerna skall vara enkla att förstå och tillämpa. Ett annat viktigt krav är att de nya reglerna inte får öppna möjligheter till olika former av skatteundandragande.

## 2.2 Efterlevande makes grundavdrag

**Mitt förslag:** Grundavdraget för efterlevande make vid arvsbeskattningen höjs till 200 000 kr.

**Familjelagsakkunnigas förslag:** Överensstämmer med mitt förslag (se betänkandet s. 291).

**Remissinstanserna:** Förslaget har godtagits eller lämnats utan erinran av de få instanser som berört frågan.

**Skälen för mitt förslag:** Genom ändringarna i arvsreglerna införs en arvsrätt för efterlevande make även i fall med gemensamma barn. För att denna nya arvsrätt skall få den eftersträvade effekten att stärka den efterlevande makens ställning har familjelagsakkunniga föreslagit att arvsskattereglerna bör ändras på det sättet att det skattefria grundavdraget för den efterlevande höjs till en sådan nivå att någon arvsskatt normalt inte skall utgå när den efterlevande maken övertar boet. Med beaktande av resultaten av en bouppteckningsundersökning som de sakkunniga hade företagit stannade man för att grundavdraget borde höjas till 200 000 kr.

Det är även min uppfattning att en höjning av grundavdraget är den lämpligaste metoden för att åstadkomma en nödvändig anpassning av arvsskattereglerna till de nya arvsreglerna. När det sedan gäller att bestämma grundavdragets storlek krävs en avvägning mellan olika intressen. Den bouppteckningsundersökning som de sakkunniga utgick ifrån vid valet av avdragsnivå ligger mer än tio år tillbaka i tiden. Enligt undersökningen översteg bobehållningen 200 000 kr. i endast 5 % av fallen. Genom sitt förslag år 1981 om ett grundavdrag på 200 000 kr. kan de sakkunniga sägas ha räknat med en fördubbling av motsvarande bobehållningsbelopp. Kvarlåtenskapernas genomsnittliga värden har givetvis ökat sedan betänkandet lämnades. I brist på undersökningar är det svårt att precisera hur stor den ökningen har varit. Det är dock sannolikt att man – med de utgångspunkter familjelagsakkunniga på sin tid hade för sitt förslag – i dag skulle hamna på ett högre grundavdrag än 200 000 kr.

Innan man slutligt tar ställning till avdragets storlek finns det dock som jag nyss antytt anledning att också väga in några ytterligare faktorer. Det är visserligen riktigt, som de sakkunniga framhåller, att arvsrätten för efterlevande make innebär att ett nytt arvfall skjuts in mellan föräldrar och barn. Med oförändrade arvsskatteregler skulle det kunna sägas leda till en dubbel beskattning av kvarlåtenskapen jämfört med dagens regler. I det sammanhanget finns det dock skäl att påminna om att motsvarande effekter i inte så ringa utsträckning uppkommer redan nu på grund av testamenten. En kraftig höjning av grundavdraget för efterlevande make kan i det perspektivet anses medföra opåkallade lättnader i beskattningen. Som de sakkunniga själva varit inne på (s. 291) undviks dessutom den dubbla beskattningen i många fall genom de särskilda reglerna i 56 § AGL om eftergift av skatt i de fall en arvinge avlider kort tid efter förvärvet.

En annan omständighet som bör tillmätas betydelse vid den slutliga bedömningen av grundavdragets storlek är riskerna för skatteundandragande. I det följande avsnittet kommer jag in på frågan hur de nya bodelningsreglerna skall beaktas i arvsskattelagstiftningen. Allmänt sett råder det enligt min uppfattning ingen tvekan om att den nya ordningen kommer att ge ett större utrymme för dispositioner som minskar skatteuttaget. Riskerna för en sådan utveckling måste bedömas öka om grundavdraget bestäms till ett mycket stort belopp.

Vid en samlad bedömning har jag stannat för att grundavdraget för efterlevande make bör bestämmas till 200 000 kr. Det innebär en fördubbling av det i höstas beslutade avdraget. Några ändringar av grundavdragen för övriga mottagare är inte påkallade. Jag återkommer i avsnitt 2.7 till frågan om sambors ställning i grundavdragshänsende.

### 2.3 Bodelning efter dödsfall

**Mitt förslag:** Huvudregeln skall, liksom hittills, vara en schematisk hälftindelning. Avsteg från denna regel skall endast kunna ske vid bodelning mellan å ena sidan en efterlevande make och å andra sidan övriga dödsbodelägare.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer i princip med mitt förslag (se betänkandet s. 73 och 294). Utgångspunkten för de sakkunnigas överväganden i denna fråga synes vara det fallet att den efterlevande maken vid en bodelning utnyttjar den föreslagna rätten att behålla sitt eget giftorättsgods och därmed undgå att den egendomen delvis tillfaller den avlidnes bröstarvingar eller testamentstagare.

**Remissinstanserna:** Endast ett fåtal instanser har kommenterat förslaget. *Kammarkollegiet* hävdar att det av familjelagssakkunniga föreslagna regelsystemet kräver att den nuvarande schematiska arvsbeskattningen ersätts med en ordning där beskattningen grundas på verkliga bodelningar. Även *juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* och *Svenska bankföreningen* tar upp frågan om det schematiska skiftet och ifrågasätter det lämpliga i de sakkunnigas förslag att, med bevarande av den schematiska beskattningen som huvudregel, bygga ut reglerna om efterbeskattning och återvinning i syfte att avvikande bodelningar och arvskiften skall föranleda korrigering av det ursprungliga skattebeslutet. Båda instanserna hävdar att dessa frågor bör tas upp i samband med en större översyn av arvsskattelagstiftningen.

**Skälen för mitt förslag:** Enligt den nuvarande huvudregeln i 15 § 1 mom. AGL skall beskattningsmyndigheten genom en s. k. schematisk bodelning beräkna den efterlevande makens andel till hälften av giftorättsgodset. Vid skatläggningen skall dock alltid den s. k. basbeloppsregeln i 13 kap. 12 § giftermålsbalken iakttas. Enligt den regeln har den efterlevande maken alltid rätt att vid bodelning med anledning av dödsfall få egendom till så stort värde att den – tillsammans med vad den efterlevande kan ha som enskild egendom – svarar mot fyra gånger basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Detta gäller dock inte om den avlidne efterlämnar barn under 16 år som inte också är den efterlevande makens barn.

Ett annat undantag från huvudregeln är att skatläggningen skall ske i enlighet med en bodelningshandling som anger annan fördelning av boet än en hälftindelning. Detta förutsätter att bodelningshandlingen ges in i skat-

teärendet och att man vid bodelningen har iakttagit föreskrifter i lag om bodelning.

På en punkt föranleder de nya arvsreglerna en direkt följdändring av förevarande bestämmelser. Genom ändringen i ÄB ändras nämligen basbeloppsregeln från en bodelningsregel till en arvsregel. Den nya basbeloppsregeln i 3 kap. 1 § andra stycket ÄB kommer därmed att beaktas vid det schematiska arvskifte som skall ske enligt 11 § 1 mom. AGL.

I övrigt föranleder ändringarna av familjerätten flera frågor av principiell natur. En sådan är om det är möjligt att förena en schematisk beskattningsmetod med de nya reglerna utan omfattande och komplicerade regler om bl. a. efterbeskattning. Några remissinstanser har uttryckt farhågor av detta slag. Deras inställning på denna punkt skall dock ses mot bakgrund av att familjelagssakkunnigas förslag hade ett annat innehåll än de numera antagna reglerna. De sakkunnigas förslag skulle ge ett betydande utrymme för dispositioner med kvarlåtenskapen vilket i sin tur skulle kräva långtgående bestämmelser om efterbeskattning och återvinning. Ett sådant system skulle komma att medföra stora problem vid den praktiska tillämpningen. Med den lösning som nu valts har den bilden förändrats. Visserligen kan regler om efterbeskattning och återvinning inte undvaras men sådana kompletterande regler behövs endast för några situationer. Jag återkommer till denna fråga i avsnitt 2.5.

Den schematiska beskattningsmetoden är ur bl. a. förenklingssynpunkt vida överlägsen ett system med verkliga bodelningar och arvskiften som grundval för beskattningen. Även om den civilrättsliga regleringen bildar den självklara utgångspunkten för arvsbeskattningen bör huvudregeln vid beskattningen liksom hittills vara att den efterlevandes skattefria giftorättsandel beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods. En sådan regel ansluter också till den civilrättsliga huvudregeln i 11 kap. 3 § ÄktB.

Frågan om beskattningsreglernas anpassning till den civilrättsliga regleringen ställs på sin spets när det gäller den nya bodelningsregeln i 12 kap. 2 § ÄktB. Bestämmelsen innebär att vardera sidan skall behålla hela eller viss kvotdel av sitt giftorättsgods om den efterlevande maken begär det. Bestämmelsen är intagen som en jämningsregel från huvudregeln om hälftindelning men några särskilda förutsättningar för dess tillämpning är inte uppställda. Det räcker med att den efterlevande framställer en begäran härom. På grund av en sådan begäran kan den efterlevande undgå att dela med sig av sitt giftorättsgods till den avlidnes testamentstagare eller till den avlidnes barn som inte också är barn till den efterlevande. Att i dessa situationer förstärka den efterlevandes skydd har i motiven angetts vara skälet för regelns tillkomst (prop. 1986/87: I s. 88 och 190–191).

Om 12 kap. 2 § ÄktB åberopats i en bodelning mellan å ena sidan den efterlevande och å andra sidan övriga dödsbodelägare bör detta enligt min bedömning beaktas vid beskattningen.

Bestämmelsen i 12 kap. 2 § ÄktB är emellertid inte enbart tillämplig i de fall när den avlidne efterlämnar barn som inte också är barn till den efterlevande eller universella testamentstagare. Den kan åberopas av den efterlevande också i andra situationer än dem som i första hand motiverat dess tillkomst.

En sådan säkerligen mycket vanlig situation torde vara att den avlidne endast efterlämnar make och deras gemensamma barn samt att testamente saknas. Den efterlevande är i sådant fall ensam dödsbodelägare och arvinge. Den avlidnes kvarlåtenskap ärvs med fri förfoganderätt vilket innebär att den inte kan testamenteras bort. Den efterlevande behöver under angivna förutsättningar inte åberopa 12 kap. 2 § ÄktB för att freda sin egendom eftersom han eller hon under alla förhållanden skall överta hela boet. Han eller hon kan däremot ha ett intresse av att klargöra och påverka egendomsfördelningen i det bo som övertas. Eftersom den efterlevande maken är ensam dödsbodelägare kan bodelning dock inte ske. Bestämmelsen i 12 kap. 2 § ÄktB kan ändå åberopas och det torde inte heller finnas något hinder mot att den efterlevande och den avlidnes efterarvingar ingår en frivillig överenskommelse avseende egendomsfördelningen i boet. Jämför LU 1986/87: 18 s. 34 f.

Vid ett ställningstagande till frågan när en avvikelse från den schematiska häftindelningen skall medges finns det också anledning att väga in de uppenbara risker för skatteplanering som ett beaktande av 12 kap. 2 § ÄktB skulle föra med sig i nu aktuella fall. Till följd av att det saknas motstående intressen skapas det enligt min mening ett alltför stort utrymme för den efterlevande maken att uppnå icke avsedda skattefördelar. Vid den bedömningen har jag också beaktat den omständigheten att det i många fall kan vara svårt att avgöra ägarförhållanden mellan makar. Det kan antas att skattemyndigheterna skulle få betydande svårigheter att i efterhand angripa uppgifter i bouppteckningen om egendomens fördelning mellan makarna. Även när det gäller tillgångar för vilka det finns registrerade uppgifter om äganderättsförhållandena, t. ex. fastigheter och börsaktier finns det utrymme för den efterlevande maken att göra gällande en annan ägarfördelning med stöd av s. k. dold äganderätt. Yrkanden av detta slag har under senare år i flera fall godtagits av domstolarna. Man skulle därmed riskera att det i ett betydande antal fall skulle uppkomma tvister mellan beskattningsmyndigheterna och de skattskyldiga i ägarfrågan. Det säger sig självt att en sådan ordning skulle gå på tvärs med strävandena mot förenkling och effektivisering av arvsbeskattningen som för närvarande kännetecknas av höga administrationskostnader i förhållande till skatteintäkterna.

Mot bakgrund av det sagda anser jag att det inte är lämpligt att frångå den schematiska häftindelningen i andra fall än när 12 kap. 2 § ÄktB ligger till grund för en formenlig bodelning enligt bestämmelserna i 9 kap. 1 § och 5 § ÄktB.

Mitt förslag innebär således att bestämmelsen i 12 kap. 2 § ÄktB skall beaktas i de fall den åberopas i en bodelning. Lagrummet kan dock få självständig betydelse i vissa andra situationer. Jag tänker på det fall att den avlidne förordnat att ett legat skall utgå och att dess värde överstiger den avlidnes egendom. Påkallar den efterlevande maken i ett sådant fall tillämpningen av nyssnämnda lagrum får detta till följd att lott för legatet inte kan läggas ut till större värde än vad den döde ägde.

I ytterligare ett hänseende föranleder de nya bodelningsreglerna i äktenskapsbalken en kommentar från min sida. Vid bodelning efter den ena

makens död kan den efterlevande och övriga dödsbodelägare komma överens om att visst slag av enskild egendom skall dras in i bodelningen (10 kap. 4 § andra stycket och 9 kap. 5 § ÄktB). Egendomen skall i så fall behandlas på samma sätt som giftorätts gods. I civilrättsligt hänseende innebär detta en avvikelse från principen om en hälftindelning av makarnas behållna giftorätts gods. Delningen omfattar inte enbart giftorätts gods utan även enskild egendom. Enligt min uppfattning bör en bodelning av detta slag som ges in i skatteärendet kunna ligga till grund för beskattningen.

## 2.4 Efterarv

**Mitt förslag:** Efterarvingarnas andel skall även i fortsättningen normalt bestämmas till hälften av den sist avlidnes bo. De nuvarande möjligheterna till annan fördelning behålls. Bestämmelserna kompletteras också med regler om fördelningen när en bröstarvinge till den först avlidne maken fått ut sitt arv och om fördelningen i det fall den sist avlidne saknar arvingar. Någon avvikelse från hälftindelningen skall däremot inte ske om tillämpningen av basbeloppsregeln påverkat fördelningen vid det första dödsfallet.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** De sakkunniga har inte föreslagit annan ändring av förevarande regler än att avvikelse från hälftindelningen skall ske om annan arvinge redan tagit sitt arv.

**Remissinstanserna:** Förslaget har inte kommenterats av remissinstanserna.

**Skälen för mitt förslag:** Med den nya familjerättsliga regleringen kommer antalet efterarvsfall att öka betydligt. Beskattningen i dessa fall kompliceras inte sällan till följd av att hänsyn skall tas till förhållandena vid den först avlidne makens död.

Även om förenklingskäl talar för en begränsning av de olika undantagen från huvudregeln om en hälftindelning av den efterlevande makens bo har de enligt min mening inte sådan styrka att man i detta sammanhang bör ändra bestämmelserna. Det innebär att avvikelser från hälftindelningen blir aktuella om förekomsten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande inverkat på kvarlåtenskapens fördelning vid det första dödsfallet. Det nuvarande undantaget för verkliga delningsförrättningar bör också behållas.

Det är också rimligt med ett undantag från huvudregeln för det fall att ett barn till den först avlidne maken fått ut sitt arv vid det första dödsfallet.

Den nya arvsregeln som innebär att kvarlåtenskapen i sin helhet går till den först avlidne makens arvingar om den sist avlidne saknar arvingar kräver också en anpassning av arvsskattreglerna vid efterarv. Eftersom arvet således skall anses härröra endast från den ena maken skall det för varje arvinge läggas ut som en lott. Den nya ordningen bör tillämpas även

om det första dödsfallet har ägt rum före ikraftträdandet. Denna fråga berörs ytterligare i avsnitt 2.9 om ikraftträdande m. m.

När det däremot gäller efterarv i den situationen att basbeloppsregeln har tillämpats vid det första dödsfallet blir min bedömning en annan.

Som tidigare nämnts omvandlas basbeloppsregeln från en bodelningsregel till en arvsregel. Det följer av 11 § AGL att denna nya arvsregel skall beaktas vid skattläggningen efter den förste makens död. De nya efterarvsreglerna innebär att hänsyn skall tas till att basbeloppsregeln har inkräkt på en arvinges rätt vid det första dödsfallet. Fråga uppkommer om beskattningens myndigheten i sådana fall skall göra avvikelser från den schematiska delningen vid beskattningen när den efterlevande maken avlider. Ett inte helt ovanligt fall kommer att bli att ett icke gemensamt barn helt eller delvis har fått stå tillbaka för efterlevande makens rätt enligt basbeloppsregeln. Den först avlidnes barn blir i så fall efterarvinge i den sist avlidnes bo. Hans andel skall dock minskas med hänsyn till vad han fått vid det första dödsfallet (3 kap. 2 § andra stycket ÅB). Den verkliga andelen kan i så fall bli mindre än vad en schematisk hälftindelning leder till och skatten följaktligen beräknas på en för stor lott.

Det är ställt utom tvivel att en fullständig följsamhet på arvsskatteområdet till den här beskrivna nya ordningen skulle föra med sig en påtaglig komplicerad av arvsbeskattningen. Det bör också beaktas att skillnaden mellan beskattningseffekterna av en schematisk hälftindelning jämfört med en verklig delning normalt blir måttliga. Basbeloppsregeln aktualiseras nämligen i mindre bon där de i höstas höjda grundavdragen för bröstarvingar leder till att någon beskattning inte sker eller till låg skatt. Jag har med hänsyn till dessa förhållanden stannat för att något undantag från den schematiska hälftindelningen inte bör göras i det nu diskuterade fallet.

Jag vill i sammanhanget också erinra om 54 § AGL. Av bestämmelserna framgår bl. a. att arvsskatten skall förskjutas av dödsboet. En konsekvens av den schematiska lottläggningen vid beskattningen är att de civilrättsliga fördelningsreglerna kan avvika från dem som legat till grund för skattebeslutet. Arvingar och testamentstagare kan under sådana förhållanden med stöd av 54 § AGL fördela skatten med hänsyn till den verkliga fördelningen av kvarlåtenskapen.

## 2.5 Efterbeskattning och återvinning

**Mitt förslag:** Reglerna om efterbeskattning och återvinning kompletteras med bestämmelser som gör det möjligt att efterbeskatta resp. medge återvinning av skatt i vissa fall då den verkliga fördelningen av kvarlåtenskapen kommit att avvika från den schematiska.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer i princip med mitt förslag (se betänkandet s. 296–297).

**Remissinstanserna:** Förslaget har fått ett blandat mottagande. Till följd av den inställning som *kammarkollegiet* redovisat i frågan om valet mellan

schematisk och verklig delning (se avsnitt 2.3) hävdar kollegiet att endast en smärre komplettering av efterbeskattningsreglerna är nödvändig medan reglerna om återvinning kan lämnas oförändrade. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* ifrågasätter om de nya familjerättsreglerna i högre grad än de nuvarande påkallar särskilda möjligheter att i efterhand justera det schematiska skiftet. *Svenska bankföreningen* påminner om de svårigheter som kan förutses i fråga om kontrollen av efterlevnaden av de föreslagna bestämmelserna.

**Skälen för mitt förslag:** I avsnitt 2.3 har jag diskuterat olika arvsskatterättsliga effekter av de nya äktenskaps- och arvsreglerna. Som framgått förordar jag att det schematiska skiftet även i fortsättningen bör vara huvudregel vid beskattningen. Liksom för närvarande kan man räkna med att huvudregeln kommer att tillämpas i de allra flesta fall. En viss ökning av antalet fall där beskattningen grundas på en verklig bodelning kan dock förutses till följd av de nya bodelningsreglerna.

Den nya bodelningsregeln i 12 kap. 2 § ÄktB om rätt för efterlevande make att behålla sitt giftorättsgods är i första hand tänkt att utnyttjas om den efterlevande äger den större delen av egendomen. Genom att åberopa bestämmelsen ifråga kan hon eller han freda sitt giftorättsgods från anspråk från den avlidnes egna barn eller från universella testamentstagare. Det kan emellertid också tänkas situationer då den efterlevande har den mindre delen av behållningen men trots det väljer att begära jämkning. Detta kan t. ex. vara fallet om det ligger i familjens gemensamma intresse att ett barn till den avlidne övertar en rörelse eller jordbruksfastighet som den avlidne ägt. En begäran om jämkning från den efterlevande maken leder till att barnet ärver den större delen av bobehållningen medan den efterlevande får en mindre del vid bodelningen. Om arvsskatten i detta fall beräknas på grundval av en schematisk hälftindelning kan den bli för låg.

En liknande situation uppkommer om den efterlevande makens enskilda egendom tas in i bodelningen enligt den nya bestämmelsen i 10 kap. 4 § ÄktB. Den avlidnes kvarlåtenskap som skall delas mellan arvingar och universella testamentstagare blir i så fall större än vad som följer av en schematisk hälftindelning av makarnas gemensamma giftorättsgods. Också i detta fall blir arvsskatten för låg.

Familjelagssakkunniga har för fall av detta slag föreslagit att det införs en möjlighet till efterbeskattning. En skyldighet att deklarerat förvärvet skulle samtidigt införas.

Jag kan visserligen ha förståelse för den av några remissinstanser framförda synpunkten att kontrollen av efterlevnaden av sådana bestämmelser kan bli problematisk. Enligt min mening är det dock inte acceptabelt med en ordning som utesluter möjligheten att ingripa när beskattningseffekterna genom olika åtgärder – även om dessa är legala och berättigade – blivit andra än dem som varit avsedda. Det är därför enligt min mening nödvändigt att komplettera efterbeskattnings- och deklarationsreglerna så att de omfattar nu angivna fall. Kompletteringar bör göras på i princip det sätt familjelagssakkunniga föreslagit.

De föreslagna bestämmelserna om deklarationsskyldighet och om efterbeskattning måste emellertid kompletteras i ytterligare ett hänseende.

Anledningen härtill är att resonemanget i det föregående utgår från den förutsättningen att bestämmelserna i 12 kap. 2 § och 10 kap. 4 § ÄktB åberopas i en bodelning som sker efter skattebeslutet. Inget hindrar emellertid att en åtgärd av aktuellt slag vidtas i ett tidigare skede, t. ex. under tiden från bouppteckningsförrättningen och fram till dess att bouppteckningen ges in eller från denna tidpunkt till dess att skattebeslutet meddelas. För att åstadkomma ett materiellt riktigt beskattningsresultat bör bodelningar som skett före skattebeslutet därför också bringas till beskattningsmyndighetens kännedom. Jag föreslår därför en obligatorisk uppgiftsskyldighet för nu angivna fall i kombination med en skyldighet att ge in de bodelningar där 12 kap. 2 § eller 10 kap. 4 § ÄktB åberopats. Jag föreslår också att reglerna om efterbeskattning skall omfatta den situationen att det efter skattebeslutet upptäcks att en åtgärd av nu angivet slag har vidtagits dessförinnan.

I likhet med vad som uttalats i skilda sammanhang tidigare är det även min uppfattning att någon mera påtaglig ökning av kontrollresurserna i detta sammanhang inte är försvarlig med hänsyn till arvs- och gåvoskatternas ringa statsfinansiella betydelse. Av det skälet måste man räkna med att en del fall där den föreslagna efterbeskattningsregeln skulle vara tillämplig kommer att upptäckas först när den efterlevande maken avlider. I några av dessa fall kan det förutses att det gått mer än tio år sedan den förste maken dog och att därmed skatteanspråket är preskriberat. Mot den bakgrunden kan det sättas i fråga om inte en förlängning av preskriptionstiden alternativt en annan utgångspunkt för preskriptionstidens beräkning borde införas. Redan med dagens regler uppkommer ibland situationen att ett i och för sig skattepliktigt förvärv till följd av bl. a. kontrollsvårigheter upptäcks så sent att anspråket har preskriberats. Det inträffar inte alldeles sällan vid tillämpningen av reglerna om s. k. framskjutna förvärv.

Jag kan naturligtvis ha förståelse för att sådana effekter av lagstiftningen upplevs som otillfredsställande från fiskala utgångspunkter. En lösning av dessa problem genom t. ex. en förlängning av preskriptionstiden har dock principiella och praktiska aspekter som måste vägas in vid ett ställningstagande. Med hänsyn till den restriktiva hållning jag i det föregående intagit när det gäller möjligheterna att avvika från den schematiska delningen i en för de skattskyldiga gynnande riktning föreslår jag inte i detta sammanhang någon större utbyggnad av efterbeskattningsmöjligheterna. Vid en samlad bedömning har jag därför stannat för att reglerna om efterbeskattning för närvarande inte bör kompletteras med några särskilda preskriptionsregler. Jag förutsätter att preskriptionsfrågan övervägs ytterligare av arvsskattekommittén.

Det torde regelmässigt bli så att en verklig delning som leder till lägre skatt än den schematiska företas och åberopas innan skatten fastställs. Den motsatta situationen kan dock inte uteslutas. Det finns därför skäl att även ändra återvinningsreglerna så att skatten kan sättas ned i ett sådant fall. Som familjelagssakkunniga föreslagit (se betänkandet s. 476) bör en sådan bestämmelse förse med den begränsningen att den delning som åberopas måste ha gjorts inom ett år från skattebeslutet.

Den närmare utformningen av de nya bestämmelserna om efterbeskatt-

ning och återvinning liksom de kompletteringar av deklarationsreglerna som krävs tar jag upp i specialmotiveringen (avsnitt 4.2).

Prop. 1987/88:61

## 2.6 Förmånstagarförvärv

**Mitt förslag:** Reglerna i 12 § AGL om beskattningen av förmånstagarförvärv förenklas kraftigt. Hälften av belopp som tillfaller efterlevande make i egenskap av förmånstagare till försäkring skall vara fritt från skatt.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer med mitt förslag (se betänkandet s. 298–299)

**Remissinstanserna:** Det fåtal remissinstanser som har behandlat frågan har godtagit de sakkunnigas förslag.

**Skälen för mitt förslag:** Om en avliden efterlämnar en försäkring, till vilken någon förmånstagare inte har insatts, ingår försäkringens värde i dödsboets behållning och beskattas som vilken annan egendom som helst. Om däremot förmånstagare är insatt sker arvsbeskattning av beloppet enligt 12 § AGL och gåvobeskattning enligt 37 § 2 mom. AGL. Beskattningen bygger på de civilrättsliga bestämmelser om försäkringar som finns i lagen (1927:77) om försäkringsavtal, FAL.

Enligt 102 § FAL kan försäkringstagare som vill att försäkringsbeloppet skall tillfalla annan insätta denne som förmånstagare till beloppet. Det finns återkalleliga och oåterkalleliga förmånstagarförordnanden. Vid oåterkalleliga förmånstagarförordnanden har försäkringstagaren förbundit sig gentemot förmånstagaren att låta förordnandet stå vid makt.

Enligt 104 § FAL skall försäkringsbelopp som utfaller efter försäkringstagarens död ej ingå i dennes kvarlåtenskap om förmånstagare är insatt. Om förordnandet varit återkalleligt och försäkringstagaren efterlämnat make eller bröstarvinge skall dock försäkringsbeloppet vid beräkningen av dödsbodelägares giftorätt, rätt enligt 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken, rätt till vederlag eller rätt till laglott behandlas som om beloppet hade tillhört boet och tillagts förmånstagaren genom testamente. Regeln gäller inte tjänstegrupplivförsäkring som tillfallit make, med make likställd person eller bröstarvinge.

Förvärv som görs av bröstarvinge med tillämpning av jämningsreglerna i 104 § FAL träffas också av beskattning.

I 12 § första stycket sista meningen AGL finns en specialregel för det fall att make är förmånstagare.

Skattskyldighet föreligger inte för den del av förvärvet som skulle ha motsvarat giftorättsandelen om försäkringen hade ingått i boet. När det vid sidan av maken finns andra förmånstagare beräknas makens skattefria andel med hänsyn tagen till samtliga förvärv.

Den i skilda sammanhang omvittnade komplexitet som kännetecknar arvs- och gåvobeskattningen av försäkringar har i allt väsentligt sin grund i kopplingen mellan de svårtillämpade civilrättsliga reglerna i 104 § FAL

och beskattningsreglerna i 12 § AGL. Till följd av den ändring av 104 § FAL som beslutats i samband med familjerättsreformen skapas förutsättningar för förenkling av försäkringsbeskattningsreglerna i AGL. Ändringen i FAL innebär i huvudsak följande.

De nuvarande mekaniska jämningsreglerna upphävs. I stället skall ett förmånstagarförordnande kunna jämkas till förmån för make och bröstarvingar efter en bedömning av omständigheterna i det enskilda fallet. Jämkningsreglerna skall göras bara om en tillämpning av förordnandet skulle leda till oskäligt resultat. Jämkningsreglerna skall vara en fråga mellan förmånstagararen och den som begär jämkning. Förekomsten av en försäkring skall alltså inte längre påverka fördelningen av bobehållningen. En särskild jämningsregel skall gälla för det fallet att försäkringstagararen vid sin död låg i skilsmässa eller var skild men inte hade gjort bodelning. Den efterlevande maken skall då ha rätt till jämkning för att få ut sin bodelningsandel. Rätten att påkalla jämkning enligt de nya reglerna preskriberas ett år efter det att bouppteckning har avslutats eller dödsboanmälan har gjorts.

En följd av ändringen i 104 § FAL är att det bör införas en föreskrift i 12 § AGL av innebörd att vad som tillfaller efterlevande make eller bröstarvinge med stöd av 104 § andra stycket FAL skall beskattas som arvfallen egendom. Den särskilda regleringen avseende bröstarvinges laglott kan tas bort.

Den nya jämningsmöjligheten kan sägas ersätta den ökning av den skattefria giftorätsandelen som hittills beräknats när annan än den efterlevande är förmånstagarare. Det finns enligt min uppfattning likväl ingen anledning att överväga den bestämmelsen att viss del av ett belopp som tillfaller den efterlevande maken efter jämkning enligt de nya reglerna skulle vara skattefritt på grund av giftorätt. Detta beror på att jämningsmöjligheten inte är relaterad till makars bodelningsanspråk och att bestämmelsen inte längre bygger på synsättet att försäkringen skulle kunna ingå i eller påverka fördelningen i boet.

Förhållandet är emellertid annorlunda i de fall den efterlevande är insatt som förmånstagarare. Jag delar därför familjelagssakkunnigas uppfattning (se betänkandet s. 299) att det inte är rimligt att låta den nya regleringen i FAL leda till att en makes förmånstagarförvärv i sin helhet träffas av skatt. I likhet med vad de sakkunniga sagt förefaller det även mig vara lämpligast att slå fast att hälften av makes förmånstagarförvärv skall vara fritt från skatt. En sådan ordning leder i vissa fall till en skärpt beskattning, medan den i andra medför lindringar. De uppenbara fördelarna från förenklingsynpunkt med en sådan regel måste enligt min mening tillmätas avgörande betydelse. Jag vill också påminna om att de skatteskärpningar som den nya regeln i vissa fall kan föra med sig i hög grad motverkas av förslaget om höjt grundavdrag för efterlevande make.

Det kan slutligen anmärkas att förvärv som den efterlevande maken kan göra med tillämpning av jämningsregeln i 104 § tredje stycket FAL för att tillgodose makens bodelningsanspråk inte kommer att träffas av någon arvsskatt.

## 2.7.1 Heterosexuella sambor

**Mitt förslag:** Vad en efterlevande sambo erhåller vid bodelning enligt lagen om sambors gemensamma hem skall inte arvsbeskattas. För testamentslott som tillfaller en sambo skall beskattningen vara densamma som för make, dvs. med ett grundavdrag på 200 000 kr. och skatteuttag efter klass I.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer med mitt (se betänkandet s. 299–300).

**Remissinstanserna:** Förslaget har godtagits eller lämnats utan erinran.

**Skälen för mitt förslag:** I lagen om sambors gemensamma hem (sambolagen) finns bl. a. bestämmelser om fördelning av det gemensamma hemmet genom bodelning (5–13 §§). Dessa innebär i huvudsak följande.

När ett samboförhållande upphör skall bodelning ske om en av samborna begär det. Om en sambo avlider skall begäran av den efterlevande sambon om bodelning framställas senast då bouppteckning förrättas. Vid bodelningen fördelas sambornas gemensamma bostad och bohag mellan dem, om egendomen har förvärvats för gemensamt begagnande (5 §). Värdet av egendomen skall – efter avdrag för skulder – delas lika mellan samborna (8 §). Skulderna avräknas i första hand mot sådan egendom som skulden är hänförlig till. Om en fordran på en sambo inte är hänförlig till bostaden eller bohaget skall sambon i första hand få täckning för den ur egendom som inte skall ingå i delningen. Först om egendom som inte skall ingå i delningen inte räcker till för att täcka de skulder som skall avräknas mot denna skall den egendom som skall ingå i delningen tas i anspråk (7 §). Vid bodelning med anledning av att den ena sambon har avlidit har den efterlevande sambon alltid rätt att i den mån det räcker få ut så mycket av den behållna egendomen – efter avdrag av skulder – att det motsvarar två gånger basbeloppet.

Genom ändringarna i ÄB har tagits in särskilda regler om bouppteckning efter sambo. De innebär följande.

Begär den efterlevande sambon bodelning skall bostad och bohag som förvärvats för gemensamt begagnande antecknas och värderas särskilt. Därvid skall anges vem egendomen tillhör. Även fordringar som är förenade med särskild förmånsrätt i egendomen eller av annan anledning är att hänföra till denna egendom skall antecknas. Om den efterlevande sambon eller den avlidne sambons övriga dödsbodelägare begär att få täckning för annan skuld ur egendomen, skall sambons samtliga tillgångar och skulder antecknas (20 kap. 4 § ÄB).

Som framhålls i den tidigare nämnda propositionen om följdlagstiftning till ÄktB m. m. (s. 66) skulle det strida mot den syn på frågan om lagreglering av samboförhållanden som ligger till grund för den nya lagen om sambors gemensamma hem att allmänt i lagstiftningen jämställa sambor med makar. Med den utgångspunkten har man i följdlagstiftningen analy-

serat varje lagstiftningsfråga för sig och övervägt i vilken utsträckning särskilda lösningar är påkallade.

Det nu redovisade synsättet måste också ligga till grund när man överväger vilka förändringar av arvsskattelagstiftningen som sambolagen och ändringarna i ÄB bör föranleda.

I fråga om egendom som en sambo förvärvar genom bodelning enligt sambolagen är det naturligt att sådan egendom inte träffas av någon arvsskatt. När en sambo avlider måste alltså den efterlevande sambons del i det gemensamma hemmet brytas ut innan arvslotterna beräknas. Detta bör kunna ske genom en schematisk bodelning. En möjlighet bör också finnas att lägga en verklig bodelning till grund för beskattningsmyndighetens beslut. Vid den schematiska bodelningen bör en hälftindelning ske. Beskattningsmyndigheten bör dock när bodelning skall ske alltid beakta att den efterlevande sambon har rätt att erhålla egendom som motsvarar två gånger basbeloppet. Andra regler som kan föranleda att hälftindelningen frångås bör beaktas bara om en bodelning har förrättats enligt sambolagen.

När det sedan gäller frågan hur en sambos testamentsförvärv skall beskattas, blir ställningstagandet inte lika självklart. Den nuvarande bestämmelsen av den som i arvsskattehänseende skall jämföras med make tillkom genom lagstiftning år 1970. Vid det tillfället bedömdes det vara olämpligt att ha olika regler vid inkomstbeskattningen och arvsbeskattningen (se prop. 1970:71 s. 110). I samband därmed infördes för ogifta kravet på gemensamma barn. Jag vill här nämna att jag inte i detta sammanhang avser att föreslå några förändringar på den punkten på inkomstskattesidan. Frågan är om det mot den bakgrunden finns skäl att nu överväga ändringar i AGL.

Familjelagssakkunniga ansåg det vara otillfredsställande att en testamentslott till en sambo skall beskattas så mycket kraftigare av det skälet att samborna saknat barn. De sakkunniga föreslog därför att sambo borde jämföras med make i arvsskattehänseende. Enligt de sakkunniga borde förekomsten av ett testamente tillsammans med de uppgifter som lämnats i det och i bouppteckningen kunna ge tillräcklig vägledning för att i de enskilda fallen bedöma om mannen och kvinnan bott tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden.

Remissinstanserna har godtagit förslaget. De allmänna tjänstegrupplivsförsäkringarnas samrådsgrupp (ATS-gruppen) har i sitt yttrande lämnat synpunkter i fråga om den utredning om samboförhållandets karaktär som bör föreligga i arvsskatteärendet.

Det är även min uppfattning att frågan om vilka krav som bör vara uppfyllda för att en person skall behandlas som med make jämförd i arvsskattehänseende kommer i ett delvis annat läge med den nya sambolagstiftningen. Jag kan därför ansluta mig till familjelagssakkunnigas förslag och föreslår således att de regler om arvsskatteuttag som gäller för makar också skall tillämpas för sådana sambor som avses i sambolagen. Mitt förslag innebär att grundavdraget för en sambo blir 200 000 kr. och att skatten skall tas ut efter klass I.

Som ATS-gruppen framhållit kan det givetvis inte uteslutas att den föreslagna ordningen i vissa fall kommer att leda till problem när det gäller

att avgöra om ett sammanboende haft sådan karaktär att den efterlevande skall behandlas som sambo i arvsskattehänseende. Jag delar dock familjelagsakkunnigas uppfattning att det i de allra flesta fall bör vara möjligt att göra en riktig bedömning bl. a. med utgångspunkt i förekomsten av testamente till förmån för den efterlevande sambon.

ATS-gruppen har i sitt remissyttrande uppehållit sig vid de bedömningsgrunder som försäkringsbolagen tillämpar vid bedömningen huruvida ett samboförhållande föreligger eller ej. ATS-gruppen pekar på förekomsten av gemensam bostad som en grundläggande förutsättning och framhåller att samboendet skall ha varit stadigvarande och skett under äktenskapsliknande förhållanden. Kravet på varaktighet sätts lägre om parterna har gemensamma barn eller tidigare varit gifta med varandra. Längre tid brukar krävas om parterna är mycket unga. Vad som krävs för att samboendet skall vara äktenskapsliknande är svårare att ange. En bedömning måste ske utifrån den totala situationen. Om två individer av motsatt kön varit samboende har presumtionen varit att det skett under äktenskapsliknande förhållanden om övriga omständigheter inte motsäger en sådan bedömning. Även varaktigheten har väsentlig betydelse vid denna bedömning. Vad ATS-gruppen framhållit om förutsättningarna för att vid bedömningen av ett samboförhållandes karaktär söka ledning i försäkringsgivarernas bedömningar och beslut har jag inget att erinra mot.

Jag vill erinra om att den föreslagna ändringen i arvsskattehänseende för sambor också får effekt i samband med gåvobeskattningen.

Mitt förslag om sambornas behandling i arvs- och gåvoskattehänseende föranleder vissa ändringar i AGL. Dessa kommenteras i specialmotiveringen (avsnitt 4.2). Som en konsekvens av att sambor i vissa hänseenden jämställs med makar erfordras också vissa följdändringar i KL. Dessa kommenteras i avsnitt 2.10.

### 2.7.2 Homosexuella sambor

**Mitt förslag:** Homosexuella sambor skall vid beskattningen jämföras med heterosexuella sambor.

**Skälen för mitt förslag:** Lagen om homosexuella sambor innehåller en förteckning över lagar och bestämmelser vars stadganden om sambor också skall gälla för homosexuella sambor. Bl. a. omfattas AB och lagen om sambors gemensamma hem. Vad som i föregående avsnitt sagts om den civilrättsliga regleringen av samboförhållanden gäller följaktligen också homosexuella sambor. De förslag till ändringar av arvsskattebestämmelserna som där föreslagits bör därför också gälla homosexuella sambor. Detsamma gäller följdändringarna i KL. För att åstadkomma detta krävs att uppräkningslagen om homosexuella sambor utökas med AGL och vissa bestämmelser i KL.

När det gäller att avgöra om två personer bor tillsammans i ett homosexuellt förhållande har man i princip att beakta samma slags omständigheter

som när man skall ta ställning till huruvida en kvinna och en man lever i ett äktenskapsliknande förhållande. Det krävs således att parterna sammanlever i en inte alltför kortvarig förbindelse, vari normalt ingår ett sexuellt samliv, gemensamt hushåll och gemensam bostad, gemensam ekonomi eller i vart fall ett ekonomiskt samarbete samt att parterna står i ett sådant förhållande till varandra att de uppfattar sig och agerar som ett par i traditionell mening (se prop. 1986/87: 124 s. 48 och LU 1986/87:28 s. 16).

## 2.8 Gåvor mellan makar

**Mitt förslag:** De nya bestämmelserna om gåvor mellan makar i äktenskapsbalken föranleder för närvarande inga ändringar av gåvoskattegränserna.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer med mitt förslag. De sakkunniga har övervägt frågan om en förlängning av preskriptionstiden men stannat för att inte lämna något sådant förslag.

**Remissinstanserna:** *Malmö tingsrätt* anser att det är otillfredsställande att frågan om preskription lämnas öppen. Det kan nämnas att *kammarkollegiet* avstyrkte de sakkunnigas grundläggande förslag om rätt för makar att lämna giltiga gåvor till varandra utan registreringsförfarande. I övrigt har remissinstanserna inte kommenterat frågan.

**Skälen för mitt förslag:** Den nya regleringen i ÄktB innebär att gåvor kan bli gällande mellan makar utan något registreringsförfarande (8 kap. 1 § ÄktB). För att en gåva mellan makar skall gälla i förhållande till givarens borgenärer krävs däremot registrering. Med oförändrade gåvoskattegränser kommer skattskyldighet att inträda redan när gåvan sker mellan makarna. Jämfört med dagens ordning, där en gåva mellan makar blir giltig först i och med att äktenskapsförord ges in för registrering, kan de nya reglerna i ÄktB förutses leda till ökade kontrollproblem vid gåvobeskattningen. Familjelagssakkunniga har också noterat dessa svårigheter men inte föreslagit några ändringar i AGL.

Det är enligt min mening ingen framkomlig väg att ändra de nuvarande skattskyldighetsreglerna i AGL för att komma till rätta med de nyss antydda problemen. Skyldighet att erlägga gåvoskatt uppkommer således så snart det föreligger en fullbordad gåva mellan makarna. Det är uppenbart att förutsättningarna för kontroll av att sådana gåvor deklarerats blir sämre än i dag. Som jag tidigare varit inne på är det med hänsyn till arvs- och gåvoskatternas statsfinansiella betydelse inte rimligt att påtagligt förstärka kontrollresurserna på detta område. Den nya civilrättsliga regleringen av gåvor mellan makar måste alltså mötas med ingrepp i skattelagstiftningen av annan karaktär.

Den tänkbara åtgärd som ligger närmast till hands och som också övervägdes av familjelagssakkunniga skulle vara att förlänga den tioåriga preskriptionstiden alternativt bestämma en annan utgångspunkt för preskriptionstidens beräkning. Jag vill här påminna om min tidigare gjorda bedöm-

ning att sådana nya inslag i AGL väcker frågor av såväl principiell som praktisk natur. Då jag dessutom har erfarit att arvs- och gåvoskattekommittén i sitt arbete med översynen av AGL kommer in på frågor av det nu diskuterade slaget anser jag att eventuella förändringar av preskriptionsreglerna bör anstå till dess kommitténs slutbetänkande föreligger. Jag är alltså inte beredd att nu föreslå några ändringar i beskattningsreglerna för gåvor mellan makar.

## 2.9 Ikraftträdande, m. m.

ÄktB, ändringarna i ÄB samt lagarna om sambors gemensamma hem och om homosexuella sambor skall träda i kraft den 1 januari 1988. Ändringarna i AGL bör träda i kraft vid samma tidpunkt. De nya bestämmelserna skall således tillämpas om skattskyldigheten inträder efter utgången av år 1987. Som jag framhållit i avsnitt 2.4 bör den nya regeln i 3 kap. 8 § ÄB om rätt för den först avlidne makens arvingar att ärva allt om den sist avlidne maken saknar arvingar inverka på arvsbeskattningen även i fall då det första dödsfallet ägt rum före ikraftträdandet. Det är dock inte nödvändigt med en särskild övergångsbestämmelse i AGL för denna situation. Att den först avlidnes efterarvingar skall ärva allt vid den sist avlidne makens död även om det första dödsfallet inträffade före ikraftträdandet framgår av en särskild övergångsbestämmelse till ÄB. Efterarvingarnas skattskyldighet inträder emellertid först vid det andra dödsfallet och då kan bestämmelsen i 15 § 2 mom. fjärde stycket tillämpas utan särskilda övergångsbestämmelser.

Avslutningsvis vill jag redovisa min syn på *de statsfinansiella effekterna* av de föreslagna ändringarna i arvs- och gåvoskattelagstiftningen. Närmare beräkningar är vanskliga att göra. Det som främst kan komma att påverka skatteutfallet är den föreslagna höjningen av grundavdraget för efterlevande make. Med nuvarande arvsregler skulle en sådan höjning medföra ett betydande skattebortfall. Som jag framhållit i avsnitt 2.2 innebär emellertid de föreslagna arvsreglerna att ett nytt arvfall kan sägas ha tillkommit. Syftet med det högre grundavdraget är bl. a. att undvika att den nya ordningen för med sig att samma egendom beskattas dubbelt till följd av att den efterlevande föräldern skjuts in som arvinge framför barnen. Mot den bakgrunden är det min bedömning att de nya arvsskatte- reglerna inte kommer att få några nämnvärda statsfinansiella effekter. Det förhållandet att vissa förvärv som görs av sambor i fortsättningen blir skattefria bodelningsförvärv resp. förvärv som beskattas enligt klass I torde inverka på skatteinkomsterna i så begränsad omfattning att min nyss gjorda bedömning inte rubbas.

## 2.10 Ändringar i kommunalskattelagen

**Mitt förslag:** Beskattningsreglerna för pensionsförsäkringar kompletteras med en bestämmelse som öppnar rätt till återköp för det fall att den ena maken vid bodelning har rätt till sådan återbetalning som avses i 13 kap. 4 § ÄktB.

I övrigt föreslås några renodlade följdändringar.

**Familjelagssakkunnigas förslag:** Överensstämmer med mitt förslag i fråga om den utvidgade återköpsrätten (se betänkandet s.69, 402 och 472). De sakkunniga har inte föreslagit några andra ändringar i KL.

**Remissinstanserna:** Endast riksskatteverket, RSV, har närmare diskuterat förslaget och godtagit det med påpekanden om bl. a. ikraftträdanderegeln.

**Skälen för mitt förslag:** I punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL anges kraven för att en försäkring skall behandlas som pensionsförsäkring. Bl. a. gäller att försäkringen inte får återköpas annat än i vissa fall.

Enligt de nya bodelningsreglerna kan det vid beräkningen av makarnas andelar under vissa förutsättningar bli aktuellt att ta hänsyn till att en make har minskat sitt giftorättsgodts genom att betala premie för egen pensionsförsäkring (11 kap. 4 § tredje stycket ÄktB). Har en sådan andelsberäkning gjorts och kan den andra maken inte få ut sin lott föreskrivs i 13 kap. 4 § en skyldighet för försäkringsgivaren att av försäkringstagarens tillgodohavande betala tillbaka vad som fattas.

Som anges i prop 1986/87:1 (s.204) är den nu beskrivna återbetalningen tekniskt sett en form av återköp. För att återbetalningsregeln inte skall komma i konflikt med återköpsförbudet i KL krävs att ett ytterligare undantag förs in i punkt 1 av anvisningarna till 31 § KL.

Genom utbetalningen uppkommer det en skattskyldighet för försäkringstagaren, oavsett om utbetalningen görs till honom själv eller till maken; i båda fallen skall kontrolluppgift enligt 37 § 1 mom. 3 taxeringslagen (1956:623) lämnas för försäkringstagaren. Vidare är försäkringsbolaget enligt 7 § uppbördslagen (1953:272) skyldigt att göra ett källskatteavdrag med för närvarande 30%, vilket medför att den totala återbetalningen kommer att avse ett högre belopp än makens anspråk.

Som RSV påpekat i sitt remissyttrande bör det i övergångsbestämmelserna för tydlighets skull anges att möjligheten till återbetalning står öppen också för försäkring som tecknats före utgången av år 1975 då nuvarande regler om återköpsförbud m. m. började gälla, jfr femte stycket av anvisningarna i deras lydelse enligt SFS 1972:254 och 2 § lagen (1975:1348) om ikraftträdande av lagen (1975:1347) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

Vid sidan av den nu redovisade ändringen i KL föreslår jag några följdändringar som föranleds av den nya sambolagstiftningen, däri inbegripet regleringen av de homosexuella sambornas förhållanden.

Vad en sambo förvärvat genom bodelning bör, på samma sätt som makes bodelningsförvärv, vara fritt från inkomstskatt. Vidare bör de regler som gäller realisationsvinstbeskattning av egendom som make förvärvat genom bodelning också gälla egendom som sambo förvärvat genom bodelning. Vad nu sagts kräver att 19 § och 35 § 4 mom. KL samt punkten 2 a sjunde stycket av anvisningarna till 36 § KL ändras. Reglerna bör också gälla homosexuella sambor vilket kräver att uppräkningsdelen i lagen om homosexuella sambor utökas med nämnda lagrum i KL.

I enlighet med vad jag nu anfört har inom finansdepartementet upprättats förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
3. lag om ändring i lagen (1987:813) om homosexuella sambor.

Förslagen bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga 2*.<sup>1</sup>

Lagförslaget under 3 har upprättats efter samråd med chefen för justitie-departementet.

## 4 Specialmotivering

### 4.1 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen

#### 19 §

Paragrafens bestämmelse om att vissa familjerättsliga förvärv inte skall räknas som skattepliktig inkomst enligt KL har ändrats. Ändringen innebär att inte heller vad som förvärvats genom bodelning mellan sambor skall räknas som skattepliktig inkomst. Att det är fråga om sådana sambor som avses i sambolagen behöver inte sägas särskilt i lagtexten, eftersom det är bara för sådana sambor som det finns regler om bodelning.

Enligt lagen om homosexuella sambor är sambolagen tillämplig på homosexuella sambor. Detta innebär bl. a. att bodelning kan ske mellan homosexuella sambor. En hänvisning till paragrafen föreslås införd i lagen om homosexuella sambor, vilket innebär att vad en homosexuell sambo förvärvar genom en sådan bodelning inte skall räknas som skattepliktig inkomst.

En redaktionell ändring med anledning av att en ny bostadsbidragsförordning träder i kraft den 1 januari 1988 har skett.

#### 35 § 4 mom.

I detta moment finns regler om realisationsvinstbeskattning vid avyttring av annan egendom än fastigheter, aktier m. m. och bostadsrätter. I fråga om beräkning av realisationsvinst vid avyttring av fastigheter kommer jag nedan att föreslå en mindre ändring i anvisningarna till 36 §.

Sådan egendom som avses i förevarande moment kan utgöra gemensamt bohag enligt sambolagen. Den kan alltså fördelas mellan samborna genom bodelning. Ändringen innebär att de särskilda bestämmelser i momentet som avser bodelning mellan makar också kommer att bli tillämpliga på bodelning mellan sambor.

En hänvisning till paragrafen föreslås införd i lagen om homosexuella

<sup>1</sup> I bilagan har lagförslag 1. utlämnats. Förslaget är likalydande med det som är fogat till propositionen.

sambor vilket innebär att bestämmelserna också gäller egendom som förvärvats genom bodelning mellan homosexuella sambor.

*Punkt 1 av anvisningarna till 31 §*

Den nya bestämmelsen har kommenterats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.10).

*Punkt 2 a av anvisningarna till 36 §*

I anvisningspunktens sjunde stycke finns särskilda regler om beräkning av ingångsvärde i de fall en avyttrad fastighet har förvärvats genom arv eller testamente eller genom bodelning med anledning av en makes död. Ändringen innebär att dessa regler blir tillämpliga också när fastigheten har förvärvats genom bodelning med anledning av en sambos död.

Vad nu sagts gäller också homosexuella sambor. Bestämmelsen föreslås bli införd i uppräknningen i lagen om homosexuella sambor.

Enligt 35 § 2 mom. tredje stycket skall en avyttrad fastighet som har förvärvats genom arv, testamente, gåva, bodelning eller annat fång som inte är jämförligt med köp eller byte anses förvärvat genom det köp, byte eller därmed jämförliga fång som har skett närmast dessförinnan. Enligt 35 § 3 a mom. skall denna bestämmelse tillämpas på motsvarande sätt vid avyttring av en bostadsrätt. Som har framgått är bestämmelsen formulerad så att den utan ändring blir tillämplig också vid avyttring av en fastighet som har förvärvats genom bodelning mellan sambor och vid avyttring av en bostadsrätt som har förvärvats genom bodelning mellan sambor eller övertagande enligt 16 § lagen om sambors gemensamma hem.

## 4.2 Förslaget till lag om ändring i lagen om arvsskatt och gåvoskatt

### *3 a §*

Som en ny paragraf har sist under rubriken Inledande bestämmelser förts in beskrivning av de sambor för vilka AGL:s regler om sambor skall gälla. Denna motsvarar 1 § andra stycket lagen om sambors gemensamma hem.

### *12 §*

Förändringarna i paragrafens första stycke är en följd av de långtgående förenklingar av försäkringsbeskattningen som jag redovisat i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.6). Huvudregeln i första meningen om skattskyldighet för förmånstagarförvärv har kompletterats med en bestämmelse om att motsvarande skall gälla i fråga om utbetalning på grund av att ett förmånstagarförordnande jämkas med tillämpning av den nya regeln i 104 § FAL. Den nya bestämmelsen om att hälften av försäkringsbelopp som tillfaller försäkringstagarens make i egenskap av förmånstagare skall vara arvsskattefritt har också tagits in i paragrafens första stycke. Vad den

efterlevande maken eller bröstarvingen förvärvar med stöd av jämningsregeln omfattas ej av bestämmelsen i andra stycket om s. k. basbeloppsavdrag om inte den som begär jämkning undantagsvis kan betraktas som förmånstagare.

*15 § 1 mom.*

I *första stycket* har två sakliga ändringar gjorts.

Den ena innebär att regeln om att beskattningsmyndigheten skall beakta basbeloppsregeln har tagits bort. Det beror på att basbeloppsregeln enligt ändringarna i ÅB har omvandlats från en bodelningsregel till en arvsregel. Härigenom skall basbeloppsregeln beaktas enligt 11 § 1 mom. AGL och en särskild bestämmelse härom är inte längre nödvändig.

Genom den andra ändringen regleras förutsättningarna för att en verklig bodelning skall få läggas till grund för en från den schematiska hälftdelningen avvikande delning. Bestämmelsen har kommenterats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.3).

I *andra stycket* finns bestämmelser som gäller äktenskap på vilka äldre giftermålsbalken är tillämplig. Ändringen där innebär att föreskriften om att basbeloppsregeln skall beaktas vid den schematiska delningen har tagits bort.

I *fjärde stycket* finns nu bestämmelser om att bouppteckningen skall vara åtföljd av vissa uppgifter om efterlevande makes enskilda egendom. Sådana uppgifter skall i fortsättningen enligt de nya reglerna i ÅB tas in i bouppteckningen (20 kap. 4 §). Några sådana föreskrifter behövs alltså inte i AGL och de har utgått.

*15 § 1 a mom.*

Detta nya moment tar sikte på vissa förhållanden som skall ligga till grund för beskattningen och som inte framgår av enbart en bouppteckning. Bakgrunden till stadgandet har berörts i avsnittet om efterbeskattning m. m. (2.5).

I *första stycket* har tagits in en skyldighet att i bouppteckningen eller i särskild handling som ges in tillsammans med bouppteckningen ange huruvida sådan bodelning som avses i punkterna 1 eller 2 har ägt rum. Av *andra stycket* framgår att bodelningshandlingen i så fall skall ges in till beskattningsmyndigheten tillsammans med bouppteckningen. Punkterna 1 och 2 avser verkliga bodelningar som i jämförelse med en schematisk lottläggning leder till högre skatt. I tydlighetens intresse bör påpekas att det här enbart är fråga om verkliga bodelningar, dvs bodelningar mellan å ena sidan den efterlevande maken och å andra sidan övriga dödsbodelägare. Om däremot makarna endast har gemensamma barn och det ej heller finns universella testamentsförordnanden är överföringar från den efterlevande maken till de gemensamma barnen i de flesta fall att betrakta som ett arvsavstående. Möjligheten att beakta ett sådant avstående vid arvsbeskattningen är med den nya arvsordningen dock begränsad eftersom den efterlevande maken normalt mycket tidigt får anses ha tillträtt sitt arv. Ett

sådant avstående som ej framgår av bouppteckningen är redan enligt gällande rätt i de flesta fall att se som en skattepliktig gåva. Några särskilda regler för dessa fall erfordras således inte i detta sammanhang.

Av andra stycket framgår att om en bodelning av detta slag sker efter det att bouppteckningen getts in men innan skattebeslutet har meddelats skall bodelningshandlingen ges in till beskattningsmyndigheten.

Om en bodelning av här aktuell beskaffenhet skett utan att detta varit känt för beskattningsmyndigheten vid tidpunkten för skattebeslutet kan efterbeskattning komma ifråga enligt den nya bestämmelsen 32 § h. Sker en sådan bodelning efter skattebeslutet uppkommer deklareringspliktighet och efterbeskattning kan ske enligt de nya bestämmelserna i 45 § C och 32 § h. Dessa bestämmelser kommenteras nedan.

En nyhet i ÄB är att efterlevande make ärver före bröstarvinge. Detta gäller dock inte om den avlidne maken efterlämnar en bröstarvinge som inte är makarnas gemensamma och denne inte har avstått från sin rätt till arv till förmån för den efterlevande (3 kap. 1 § ÄB). Om bröstarvingen avstår från sin rätt till arv har han eller hon i stället rätt att ta del i den efterlevande makens bo enligt bestämmelserna om efterarv (3 kap. 9 § ÄB).

Om den döde efterlämnar make skall i bouppteckningen anges om den dödes bröstarvingar också är bröstarvingar till den efterlevande maken (20 kap. 3 § ÄB). En bröstarvinge till den först avlidne som har avstått från sitt arv till förmån för den efterlevande maken är delägare i dennes bo, men inte i den först avlidnes (18 kap. 1 § tredje stycket ÄB). Av föreskrifterna i AGL om tidpunkten för skattskyldighetens inträde följer att skattskyldighet för den efterlevande maken inträder vid den först avlidne makens död och för den avstående vid den sist avlidnes (5 och 8 §§ AGL).

För att skattläggningen skall kunna ske med beaktande av att skattskyldighet har inträtt till följd av ett avstående av nu behandlat slag har därför i första stycket punkt 3 föreskrivits en skyldighet att redovisa avståendet i skatteärendet.

#### *15 § 2 mom.*

Momentet har redigerats om och består enligt förslaget av fem stycken. Sammanfattningsvis innebär förslaget följande.

I första stycket slås fast att huvudregeln fortfarande skall vara att efterarvingarnas andel bestäms till hälften. I andra stycket anges i tre punkter vid vilka tillfällen annan fördelning än hälftendelning skall ske. I tredje och fjärde styckena föreskrivs ytterligare undantag från hälftendelningen. Femte stycket behandlar testamentarisk sekundosuccession.

Enligt den nya arvsrättsliga regleringen i 2 kap. 1 § ÄB tillfaller den avlidne makens kvarlåtenskap den efterlevande maken även när den avlidne har bröstarvingar. Efterlämnar arvlåtaren någon bröstarvinge som inte är den efterlevande makens bröstarvinge, omfattar makens rätt till kvarlåtenskapen dock inte en sådan arvinges arvslott. Detta gäller emellertid inte om bröstarvingen har avstått från sitt arv till förmån för den efterlevande. I

sådana fall ärver alltså den efterlevande maken hela boet och den avlidnes bröstarvinge har rätt till efter arv.

När kvarlåtenskapen tillfaller efterlevande make disponerar han eller hon den med fri förfoganderätt och bröstarvingarna har rätt till efter arv.

ÄB:s nya regler om utbrytning av efterarvingarnas andel innebär att huvudregeln även i fortsättningen skall vara att man gör en hälftindelning. Detta skall dock inte ske om det som den efterlevande maken fick med stöd av 3 kap. 1 § ÄB utgjorde en annan andel än hälften av summan av arvet och den efterlevandes egen egendom efter bodelningen (3 kap. 2 § tredje stycket ÄB). I 3 kap. 1 § ÄB finns bl. a. den nyss nämnda regeln om att makens rätt till kvarlåtenskapen inte omfattar en icke gemensam bröstarvinges arvslott annat än om denne har avstått från sin rätt till arv.

För de fall då det endast finns gemensamma bröstarvingar eller när en icke gemensam bröstarvinge har avstått från sin rätt till arv kommer situationen i framtiden att vara analog med den då efterlevande make enligt nuvarande rätt ärver den först avlidne maken. Skillnaden är endast att kretsen av efterarvingar är en annan. I dessa fall bör även vid skattläggningen en utbrytning av efterarvingarnas andel ske enligt samma principer som hittills. Att huvudregeln även i fortsättningen skall vara att beskattningsmyndigheten skall göra en hälftindelning anges i *första stycket*.

Om den avlidne efterlämnar en bröstarvinge som har rätt till arv före den efterlevande maken måste däremot hälftindelningen frångås. Därför har i *andra stycket* punkt 3 föreskrivits att andelen skall beräknas med tillämpning av bestämmelserna i 3 kap. 2 § tredje stycket ÄB om den först avlidne har efterlämnat en bröstarvinge som inte är den efterlevandes bröstarvinge och denne inte har avstått från sin rätt till arv till förmån för den efterlevande maken.

En icke gemensam bröstarvinge kan ha rätt till efter arv i den sist avlidnes bo även i andra situationer. Det gäller t. ex. om ett gemensamt barn avlider mellan de båda dödsfallen (se prop. 1986/87:1 s. 235). Detta påverkar dock inte storleken av efterarvingarnas totala andel i den sist avlidne makens bo, utan innebär endast att efterarvet skall fördelas mellan bröstarvingarna på ett annat sätt. Det blir alltså inte aktuellt att tillämpa bestämmelsen i andra stycket 3 i ett sådant fall. Att beskattningsmyndigheten i en sådan situation som den nu behandlade vid fördelningen av efterarvet skall lägga ut en arvslott för en icke gemensam bröstarvinge som har rätt till efter arv på grund av att en gemensam bröstarvinge har avlidit under mellantiden följer av 11 § 1 mom. AGL jämfört med 3 kap. 2 § andra stycket ÄB.

Punkterna 1 och 2 i andra stycket innebär inga ändringar i förhållande till gällande rätt.

I *tredje stycket* anges ytterligare undantag från principen om hälftindelning. Stadgandet avser det fall att andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet. Regleringen överensstämmer med gällande rätt.

*Fjärde stycket* innebär en nyhet. I ÄB görs en ny reglering för de fallen att det vid den efterlevande makens död endast finns arvsberättigade

släktingar till en av makarna. Dessa skall då ärva allt (3 kap. 8 § ÄB). Sådana släktingar kan endast vara arvsberättigade efter sin egen släkting och inte efter dennes make. Arvet skall alltså anses härröra endast från den ena maken. Som jag föreslagit i den allmänna motiveringen bör även i dessa fall principen om en hälftindelning frångås. I fjärde stycket har därför föreskrivits att hälftindelning inte skall ske om det vid den sist avlidna makens död endast finns arvsberättigade släktingar efter den först avlidne maken. I så fall tillfaller även det som den efterlevande kan ha haft med fri förfoganderätt dessa släktingar och för varje arvinge skall det läggas ut endast en lott. Att detta skall beaktas vid skattläggningen följer av 11 § 1 mom. AGL. *Femte stycket* motsvarar, med en mindre redaktionell ändring, det nuvarande andra stycket.

#### 15 § 3 mom.

Bestämmelsen har kompletterats så att den även omfattar bodelningshandlingar som skall ges in enligt de nya reglerna i 15 § 1 a mom. Dessutom har momentet moderniserats.

#### 15 a §

Denna nya paragraf innehåller bestämmelser om bodelning när ett samboförhållande upplöses genom den ena sambons död. I *första stycket* finns föreskrifter om beräkning av den efterlevande sambons andel i det gemensamma hemmet. Liksom beträffande makar har föreskrivits att andelen i första hand skall beräknas genom en schematisk hälftindelning. Vid den schematiska delningen skall beskattningsmyndigheten dock beakta den rätt den efterlevande sambon har enligt basbeloppsregeln i 12 § sambolagen. Här skall alltså tillämpas samma regler som nu gäller för makar. Slutligen har föreskrivits att en schematisk delning inte skall ske om andelen har blivit enligt lag annorlunda bestämd än som nu angivits vid bodelning över vilken i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.

Här bör erinras om att en förutsättning för att den nya 15 a § skall tillämpas vid skattläggningen är att den efterlevande sambon har begärt bodelning enligt sambolagen. Det skall enligt 20 kap. 4 § tredje stycket ÄB framgå av bouppteckningen om så har skett. Av bouppteckningen skall också framgå värdet av sådan egendom som skall fördelas mellan samborna. Det skall vidare framgå vilka skulder som är hänförliga till egendomen och om gäldstäckning har begärts ur egendomen för annan skuld.

Beskattningsmyndigheten kommer således att ha tillgång till de uppgifter som behövs för att tillämpa den nya 15 a §. Det kan påpekas att man redan nu i vissa fall vid bodelning kan vara tvungen att ta ställning till om vissa skulder är att hänföra till viss egendom i en avlidnes bo eller inte, nämligen då den avlidne hade enskild egendom (13 kap. 2 § giftermålsbalken).

#### 16 §

I paragrafen finns bestämmelser om skattläggning på grundval av verkliga arvskiten. Den innehåller hänvisningar till bestämmelserna i 15 § AGL.

Ändringarna innebär att paragrafen har kompletterats med hänvisningar till den nya 15 a §. som behandlar bodelning mellan sambor.

Prop. 1987/88:61

#### 17 §

I paragrafen finns bestämmelser om att beskattningsmyndigheten kan medge anstånd med skattens fastställande för företeende av sådan handling som avses i 15 §. dvs. bl. a. bodelningshandling. Ändringen innebär att anstånd även skall kunna medges för företeende av sådan handling som avses i den nya 15 a §. dvs. handling över bodelning mellan sambor. Ändringarna i 15 § gör också en viss redaktionell ändring nödvändig.

#### 28 §

Förslagen har behandlats i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.2 och 2.7).

#### 32 §

I första stycket har tre ändringar gjorts. Ändringen under c innebär att en ny grund för efterbeskattning har införts. Enligt gällande rätt kan efterbeskattning ske om det genom en dom har blivit bestämt om delningen av egendom i dödsbo, där skatten har fastställts med ledning av handling som avses i 15 och 16 §. I samma situation skall efterbeskattning kunna ske om skatten har fastställts med ledning av en handling som avses i 15 a §. dvs. en handling över bodelning mellan sambor.

Ändringen under d är närmast redaktionell. Den innebär att lagtexten har anpassats till den nya lydelsen av 20 kap. 10 § ÄB.

De nuvarande grunderna för efterbeskattning har kompletterats med en ny punkt, h. Detta innebär att efterbeskattning skall kunna ske i ytterligare ett fall. Bestämmelsen har berörts i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.5).

Föreskriften i h korresponderar dels med reglerna i 15 § 1 a mom. första och andra stycket om skyldighet att ge in sådan bodelning som avses i punkterna 1 och 2 i det nämnda momentet antingen tillsammans med bouppteckningen eller innan skattebeslutet meddelas och dels med reglerna om deklaraationsskyldighet i 45 § C. Innebörden härav är att efterbeskattning enligt 32 § h kan ske inte bara när bodelning av detta slag skett efter skattebeslutet utan även om den ägt rum dessförinnan utan att detta varit känt för beskattningsmyndigheten vid beskattningsstillfället.

#### 39 §

I paragrafen föreskrivs skattefrihet för vissa gåvor. Enligt punkt c utgår vid bodelning under båda makarnas livstid inte skatt för vad en make har fått utöver den andel som tillkommer honom eller henne enligt lag om värdet av det erhållna inte överstiger värdet av hans eller hennes giftorättsgods.

Ändringen i förevarande paragraf innebär att skattefriheten har knutits till värdet av makens giftorättsgods och den maken tillhöriga enskilda egendom som vid bodelningen skall behandlas som giftorättsgods.

I paragrafen regleras deklARATIONSSKYLDIGHETEN. Tillägget till C innebär att skyldighet att deklarerat uppkommer i och med att en sådan bodelning som avses i 15 § 1 a mom. punkterna 1 eller 2 har ägt rum. Deklarations-skyldigheten bygger på att efterbeskattning kan ske enligt 32 § h. Som ovan framgått kan efterbeskattning ske också om bodelningen skett tidigare än skattebeslutet. Deklarations-skyldigheten är emellertid inskränkt till att avse endast bodelningar som sker efter det att beslut om skatten har meddelats.

Av 47 § sista stycket framgår att den aktuella bodelningshandlingen skall fogas till deklARATIONEN.

## 46 §

I paragrafen anges de tidsfrister inom vilka deklARATIONER skall ges in till beskattningsmyndigheten. Sådan deklARATION som skall föranleda efterbeskattning enligt 32 § h skall ges in inom fyra månader från bodelningen.

## 47 §

Ändringen i 47 § sista stycket har kommenterats ovan under 45 §.

## 51 §

Genom den nya lydelsen av 20 kap. 10 § ÄB har begreppet tilläggsbouppteckning förts in i ÄB. Ändringen innebär att detta görs även i förevarande paragraf.

## 54 §

I denna paragraf finns bestämmelser om att arvsskatt skall förskjutas av dödsboet. Av paragrafens andra stycke framgår vidare att om skatten inte har erlagts i rätt tid och dödsboet inte heller har tillgångar för att betala skatten svarar dödsbodelägarna för bristen enligt ÄB:s bestämmelser om dödsbodelägarnas ansvar för den avlidnes skulder. En efterlevande make som inte gjort annat förvärv än den egendom som tillkommit honom eller henne på grund av bodelning är dock fri från det ansvar som ÄB eljest stadgar. Den efterlevande maken har ju i sådana fall inte gjort något skattepliktigt förvärv och bör därför inte göras ansvarig för arvsskatten. Bestämmelsen är emellertid utformad med sikte på ÄB:s regler om den dödes och boets skulder såsom dessa var utformade före år 1981. Genom en lagändring detta år (prop. 1981/82:48) ersattes dödsbodelägarnas i vissa fall uppkommande personliga ansvar för skulderna av en skyldighet att låta arvskifte och bodelning gå åter.

I sak innebär ändringarna att ordalagen i bestämmelsen har anpassat till att ansvaret för den dödes skulder har ersatts av en regel om återgång av arvskifte och bodelning och att sambo i dessa hänseenden jämställs med efterlevande make. Innebörden härav är att efterlevande make som efter ändringarna i ÄB normalt gör förvärv utöver vad som tillkommer honom

eller henne genom bodelning är skyldig att låta sådan egendom gå åter om boet upplösts innan arvsskatten förskotterats. Motsvarande skyldighet för sambo, som ju saknar arvsrätt, kan däremot endast uppkomma genom ett testamentariskt förordnande av den avlidne.

#### 59 §

I paragrafen finns bestämmelser om återvinning, dvs. om att ett skattebeslut skall ändras på så sätt att skatten fastställs till ett lägre belopp. Bestämmelserna korresponderar i stort sett med bestämmelserna om efterbeskattning i 32 §. Beträffande ändringarna i första stycket c och d hänvisar jag därför till vad jag anfört i anslutning till ändringarna i 32 §.

Den nya återvinningsmöjligheten vid en verklig delning som skulle ha föranlett lägre arvsskatt har tagits in som en ny punkt g i första stycket. Som jag framhållit i den allmänna motiveringen bör för rätt till återvinning i dessa fall krävas att bodelningen görs inom ett år från skattebeslutet.

#### 67 §

Ändringen innebär att även den dödes sambo kan åläggas att bekräfta sina uppgifter under ed (jfr ändringen i 20 kap. 6 § ÄB).

### 4.3 Förslaget till lag om ändring i lagen om homosexuella sambor

Lagen innehåller en uppräknig av vissa lagar och bestämmelser vars stadganden om sambor också skall tillämpas för homosexuella sambor. Denna uppräknig har utökats dels med AGL och dels med 19 § första stycket och 35 § 4 mom. KL samt med punkten 2 a sjunde stycket av anvisningarna till 36 § KL. Vad som sägs om sambor i AGL och i angivna paragrafer i KL skall alltså tillämpas för homosexuella sambor. Innebörden härav har berörts i den allmänna motiveringen (avsnitt 2.7.2) och i specialmotiveringen till KL (avsnitt 4.1).

## 5 Hemställan

Jag hemställer att lagrådets yttrande inhämtas över förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
3. lag om ändring i lagen (1987:813) om homosexuella sambor.

## 6 Beslut

Regeringen beslutar i enlighet med föredragandens hemställan.

**Författningsförslag avseende lag om ändring i kommunalskattelagen (1928: 370) och lag om ändring i lagen (1941: 416) om arvsskatt och gåvoskatt i familjelagssakkunnigas betänkande (SOU 1981: 85) Äktenskapsbalk.**

Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att sextonde stycket under 1. i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse*

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och riksskatteverket på särskild ansökan medger det.

*Föreslagen lydelse*

Ny ägare till pensionsförsäkring skall omedelbart underrätta försäkringsgivaren om förvärvet av försäkringen. Återköp av pensionsförsäkring får utan hinder av bestämmelserna i denna lag ske om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 10 000 kronor eller om särskilda skäl föreligger och riksskatteverket på särskild ansökan medger det. *Återköp får också ske i den mån det erfordras för att försäkringsgivaren enligt 13 kap. 5 § äktenskapsbalken skall kunna återbetala premier.*

---

Denna lag träder i kraft den . . . .

## Lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

*dels* att 11, 12, 15, 28, 32, 39, 45, 46 och 59 §§ skall ha nedan angivna lydelse,

*dels* att i lagen skall införas en ny paragraf, 15 a §, av nedan angivna lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

## 11 §

1 mom. Såsom arvinges eller testamentstagares lott anses vad enligt lag och testamente å honom belöper av behållningen i dödsboet eller i sådan kvarlåtenskap, varom förmäles i 4 § 1 mom. 2); dock skall, där i skatteärendet föreligger arvs-kifte, den däri gjorda fördelningen efter vad i 16 § stadgas lända till efterrättelse.

1 mom. Såsom arvinges eller testamentstagares lott anses vad enligt lag och testamente å honom belöper av behållningen i dödsboet eller i sådan kvarlåtenskap, varom förmäles i 4 § 1 mom. 2); dock skall, där i skatteärendet föreligger arvs-kifte, den däri gjorda fördelningen efter vad i 16 § stadgas lända till efterrättelse. *Efterlämnar arvlåtaren make och bröstarvinge skall på maken anses belöpa vad denne äger överta enligt 3 kap. 1 § ärvdabalken, om ej dödsbodelägarna i skatteärendet anmäler att boet skall skiftas.*

Behållningen beräknas med ledning av bouppteckning eller, där skatten uttages efter deklaration, med ledning av denna.

2 mom. Skall enligt förordnande i testamente skatt för legat gäldas av dödsboet, anses den del av behållningen, som åtgår till skatt för legatet, utgöra en särskild lott (skattelott), dock icke där mottagaren av legatet jämväl är arvinge eller universell testamentstagare eller skattskyldighet för legatet inträder senare än vid testators död.

## 12 §

*Har någon i enlighet med lagen (1927:77) om försäkringsavtal insatts såsom förmånstagare och erhåller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärfvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånstagaren sålunda bekommer vid beräkning av arvsskatt anses såsom arvfallen egendom. Vad nu sagts skall gälla jämväl förvärv, som på grund av stadgandet i 104 § andra stycket nämnda lag tillfaller dödsbodelägare, vilken är berättigad till*

*Är någon förmånstagare enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal och erhåller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärfvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånstagaren sålunda bekommer vid beräkning av arvsskatt anses såsom arvfallen egendom. Är försäkringstagarens make förmånstagare, föreligger icke skattskyldighet för hälften av förvärvet.*

laglott, med iakttagande dock av vad beträffande fördelning av sådant förvärv kan vara bestämt i skifteshandling, vilken jämlikt 16 § lägges till grund för lotternas beräkning. Har försäkringstagarens make insatts såsom förmånstagare, föreligger icke skattskyldighet för den del av förvärvet, som motsvarar det belopp, varmed därest förvärvet ingått i försäkringstagarens kvarlåtenskap, makens jämlikt 15 § skattefria andel i boet skolat ökas.

Vidare skall

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

b) där försäkring tagits för olycksfall eller sjukdom.

vid skattens beräkning från värdet av vad som tillfallit någon i egenkap av förmånstagare såsom skattefritt avräknas ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för november månad året innan skattskyldigheten inträdde. Har på grund av förordnande av samma person förmånstagaren tidigare erhållit sådant förvärv, som jämlikt 37 § 2 mom. är i beskattningshänseende likställt med gåva, må likväl å värdet av vad som inom loppet av tio år tillfallit förmånstagaren ej avräknas mer än ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring för november månad året innan skattskyldighet inträdde för det senaste förvärvet.

Vad som på grund av insättningar av samma person i ränte- och kapitalförsäkringsanstalt på en gång tillfaller någon såsom förmånstagare skall denne anses erhålla på grund av en och samma försäkring, och skall så anses som om försäkringen tagits vid tiden för den första insättningen och på villkor att premiebetalning skolat ske i den ordning, vari insättningarna i anstalten skett eller enligt avtal mellan anstalten och försäkringstagaren skolat äga rum.

Skattskyldighet enligt första stycket föreligger inte för rätt till pension som utgår på grund av pensionsförsäkring. Skattskyldighet föreligger inte heller för rätt till livränta som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring i den mån vad som på grund av förordnande av samma person tillfallit den berättigade inte överstiger 2 500 kronor per år.

Angående vad som förstås med kapitalförsäkring och pensionsförsäkring stadgas i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen (1928:370).

Vad i första och andra styckena här ovan sägs skall, även om förmånstagareförordnande i enlighet med lagen om försäkringsavtal icke föreligger, äga tillämpning jämväl i fråga om vad som tillfallit någon på grund av statens grupplivförsäkring eller jämförbar av kommunal eller enskild arbetsgivare avtalad grupplivförsäkring eller på grund av sådan förmån från kommun, som avses i punkt 1 adertonde stycket av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen.

Vad som vid en försäkringstagares död tillfaller någon på grund av förordnande som avser utländsk försäkring skall vid beräkning av arvs-

skatt behandlas som om det hade tillhört boet och tillagts förmånstagaren genom testamente. Har försäkringen tagits för olycksfall eller sjukdom eller är fråga om en sådan försäkring som – om den inte hade varit utländsk – skulle ha uppfyllt de förutsättningar som anges i andra stycket a), tillämpas bestämmelserna i det stycket. För rätt till pension på grund av en utländsk försäkring som skall behandlas som pensionsförsäkring vid inkomsttaxeringen föreligger inte skattskyldighet. Vid övriga förvärv av livränta på grund av utländsk försäkring tillämpas bestämmelserna i fjärde stycket andra meningen.

Med utländsk försäkring förstås en försäkring som har meddelats i en utomlands bedriven försäkringsrörelse.

## 15 §

1 mom. Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna *giftorättsgods*, där ej annat följer av 13 kap. 12 § andra stycket *giftermålsbalken* eller andelen enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.

Är äldre *giftermålsbalken* tillämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, *giftorätt* och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, där ej annat följer av 13 kap. 12 § *andra stycket nya giftermålsbalken* eller andelen enligt lag annorlunda bestämts vid boscifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.

För efterlevande makes sålunda beräknade andel erlägges ej arvsskatt.

Har efterlevande make enskild egendom, skall bouppteckningen vara åtföljd av skriftlig uppgift om värdet av sådan egendom i den mån det krävs för tillämpning av 13 kap. 12 § *andra stycket giftermålsbalken* i skatteärendet. Vid uppskattning av egendomens värde *äga* 20–27 §§ motsvarande tillämpning.

2 mom. har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och *äga* vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, så-

1 mom. Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna *i delningen ingående egendom*, om ej annat följer av 12 kap. 3 § *andra stycket äktenskapsbalken* eller andelen enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.

Är äldre *giftermålsbalken* tillämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, *giftorätt* och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, där ej annat följer av 12 kap. 3 § *andra stycket nya äktenskapsbalken* eller andelen enligt lag annorlunda bestämts vid boscifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.

Har efterlevande make enskild egendom, skall bouppteckningen vara åtföljd av skriftlig uppgift om värdet av sådan egendom i den mån det krävs för tillämpning av 12 kap. 3 § *andra stycket äktenskapsbalken* i skatteärendet. Vid uppskattning av egendomens värde *äger* 20–27 §§ motsvarande tillämpning.

2 mom. Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och *äger* vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav,

*Nuvarande lydelse*

framfört icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

I fall som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i föregående stycke stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

3 mom. Sådan handling rörande delning av dödsbo, som i 1 och 2 mom. sägs, skall vid ingivnad vara åtföljd av bestyrkt avskrift. Ingives ej avskrift, skall sådan på bekostnad av dödsboet eller skattskyldig tagas. Avskriften förvaras hos beskattningsmyndigheten.

*Föreslagna lydelse*

såframfört icke jämlikt 3 kap. 6 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande eller av att annan arvinge redan tagit sitt arv, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

## 15 a §

*Andel som skall tillfalla den avlidnes sambo vid fördelning av bostad och bohag enligt 19 kap. 3 § första stycket äktenskapsbalken skall beräknas till hälften av den behållna egendomen om ej annat följer av 19 kap. 4 § andra stycket eller andelen enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.*

*För sambons sålunda beräknade andel erläggs ej arvsskatt.*

## 28 §

Till klass I hänföres efterlevande make, barn, avkomling till barn, make till barn och efterlevande make till avlitet barn. Detta gäller även om barnet eller avkomlingen till följd av adoption förlorat sin arvsrätt efter arvlåtaren.

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidnes efterlevande make 50 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 25 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 5 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Med make jämställs den som vid tiden för dödsfallet sammanlev-

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidens efterlevande make 200 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 25 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 5 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Med make jämställs den som vid tiden för dödsfallet hade ge-

de med den avlidne, om de sammanlevande tidigare varit gifta med varandra eller gemensamt ha eller ha haft barn. Motsvarande gäller, i förhållande till den avlidnes barn, beträffande den som sammanlevt med barnet. Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyldskap. Med fosterbarn avses barn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit vård och fostran som eget barn.

*mensamt hem och hushåll* med den avlidne och samlevde med honom eller henne under äktenskapsliknande förhållanden. Motsvarande gäller, i förhållande till den avlidnes barn, beträffande den som sammanlevt med barnet. Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyldskap. Med fosterbarn avses barn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit vård och fostran som eget barn.

Högre avdrag än enligt andra stycket får ej åtnjutas i fråga om vad som erhålles från samme arvlåtare eller testator, även om det erhålles vid skilda tillfällen.

Till klass II hänföres annan arvinge eller testamentstagare än sådan som avses i klass I eller III.

Till klass III hänföres

landstingskommun, kommun eller annan menighet ävensom hushållningsällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer:

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

stiftelse med huvudsakligt ändamål att främja landets näringsliv;  
registrerad understödsförening;

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

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

där fråga är om svensk juridisk person och skattebefrielse ej åtnjutes jämlikt 3 §.

För skattelott, som i 11 § 2 mom. sägs, beräknas skatten efter den klass, gällande för arvinge eller universell testamentstagare i dödsboet eller för mottagaren av det legat varom fråga är, som medför lägst skatt. Från skattelott medges icke avdrag enligt andra stycket.

Vad som återstår, sedan avdrag enligt andra stycket gjorts, utgör skattepliktig lott. Denna skall jämnas till närmast lägre hundratal kronor. Om öretal uppkommer vid beräkning av skatt, skall skatten jämnas nedåt till närmast hela kronor.

Skatten beräknas enligt följande skalor. (Skalorna här uteslutna.)

### 32 §

har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;

b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genomlagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogillt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen

av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling som avses i 15 eller 16 §;

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder, att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) kunskap vunnits om förhållande, som föranleder tillämpning av 19 §;

g) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

*h) arv tillfallit någon genom att kvarlåtenskap, som i skatteärendet beräknats skola övertas av den avlidnes efterlevande make, i stället fördelats vid arvs gifte, eller genom att egendom, som tillhört den efterlevande maken enskilt, ingått i bodelning, eller genom att på den efterlevande makens begäran vid bodelning bestämts att vardera sidan såsom sin andel skall behålla sin egendom;*

och hade, om hänsyn till omständighet som nu avses, för någon lott skatt skolat gäldas utöver vad för lotten beräknats, skall efterbeskattning ske med sålunda felande belopp.

### 39 §

Skattefrihet åtnjutes:

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra lösören, som är avsedda för gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk och vars värde för samme mottagare under ett och samma kalenderår icke överstiger 10 000 kronor;

b) för periodiskt understöd i den mån understödet skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans giftermålsbalken eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfälld egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

c) för vad make vid bodelning erhållit utöver hälften av boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans egendom eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfälld egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

d) för annan än under a), b) och c) omfördämd fullbordad gåva, i den mån värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger 2 000 kr.

## 45 §

Deklaration skall av den, som är skattskyldig, avgivas

A) angående förvärv av arvs- eller testamentslott, när lotten utgöres av

1) egendom i dödsbo efter svensk medborgare i fall, då denne vid sin död ej hade hemvist i riket och skyldighet ej inträtt att efter honom här förrätta bouppteckning enligt svensk lag;

2) egendom i dödsbo efter utlänning, som vid sin död ej hade hemvist i riket;

3) äganderätt eller rättighet, vilken jämlikt 6–9 §§ beskattas senare än vid arvlåtarens (testators) död, dock icke där fråga är om förvärv efter den som på livstid innehaft egendomen med i 8 § första stycket avsedd rätt;

4) egendom i dödsbo, som avträtts till konkurs, i fall där arvsskatt skall beräknas med tillämpning av 33 § 1 mom.;

B) angående förvärv, som tillfallit förmånstagare vid försäkringstagares död; är förmånstagaren tillika arvinge eller testamentstagare, skall han dock avgiva deklARATION endast om dödsboanmälan enligt 20 kap. 8 a § ärvdabalken gjorts och bouppteckning därför ej förrättats;

C) angående sådan i 32 § a–c och c–g samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat;

C) angående sådan i 32 § a–c och c–h samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat;

D) angående förvärv genom gåva eller annat jämlikt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång.

Skall enligt vad nu stadgas deklARATION avgivas angående lott i dödsbo efter den som vid sin död ej hade hemvist i riket och är den för lotten skattskyldige ej bosatt inom riket, åligger det den som omhänderhar dödsboets egendom att i den skattskyldiges ställe avgiva deklARATION.

## 46 §

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas

under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) från det kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas

under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) *i fall som avses i 32 § h, från arvskiftet eller bodelningen, och i övrigt från det kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.*

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

## 59 §

Har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;

b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogillt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap.10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

*g) kvarlåtenskap, som i skatteärendet beräknats skola övertas av den avlidnes efterlevande make, inom ett år från skattebeslutet helt eller delvis fördelats vid arvskifte, eller vid bodelning inom samma tid egendom, som tillhört den avlidne enskilt, ingått i delningen eller på den efterlevande makens begäran bestämts att vardera sidan såsom sin andel skall behålla sin egendom;*

och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, någon skattskyldig haft att gälda mindre skatt än vad beräknats, skall honom påförd skatt nedsättas med sålunda för högt beräknat belopp.

Ansökan om återvinning av skatt efter vad nu sagts göres skriftligen och upptages av den underrätt eller länsstyrelse, som meddelat beslut i skatteärendet.

---

Denna lag träder i kraft den . . . . .

Äldre lag gäller fortfarande om skattskyldighet har inträtt före nämnda dag.

## 2 Förslag till

### Lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt<sup>1</sup>

*dels* att 12 §, 15 § 1, 2 och 3 mom. 16, 17, 28, 32, 39, 45, 46, 47, 51, 54, 59 och 67 §§ skall ha följande lydelse.

*dels* att i lagen skall införas två nya paragrafer, 3 a och 15 a §§, och ett nytt moment, 15 § 1 a mom. av följande lydelse.

#### *Nuvarande lydelse*

#### *Föreslagen lydelse*

##### *3 a §*

*Vad som föreskrivs i denna lag om sambor gäller sådana samboförhållanden där en ogift kvinna och en ogift man bor tillsammans under äktenskapsliknande förhållanden.*

##### *12 §<sup>2</sup>*

Har någon i enlighet med lagen (1927:77) om försäkringsavtal insatts såsom förmånstagare och erhåller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärfvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånstagaren sålunda bekommer vid beräkning av arvsskatt anses såsom arvfallen egendom. Vad nu sagts skall gälla jämväl förvärv, som på grund av stadgandet i 104 § andra stycket nämnda lag tillfaller dödsbodelägare, vilken är berättigad till laglott, med iakttagande dock av vad beträffande fördelning av sådant förvärv kan vara bestämt i skifteshandling, vilken jämlikt 16 § lägges till grund för lotternas beräkning. Har försäkringstagarens make insatts såsom förmånstagare, föreligger icke skattskyldighet för den del av förvärvet, som mot-

Har någon i enlighet med lagen (1927:77) om försäkringsavtal insatts såsom förmånstagare och erhåller han vid försäkringstagarens död förfoganderätten över försäkringen eller, utan att sådan rätt förvärfvas, utbetalning på grund av försäkringen, skall vad förmånstagaren sålunda bekommer vid beräkning av arvsskatt anses såsom arvfallen egendom. Vad nu sagts skall gälla jämväl vad som tillfaller någon enligt bestämmelserna i 104 § andra stycket nämnda lag. Hälften av vad som tillfaller försäkringstagarens make i egenskap av förmånstagare är fritt från skatt.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 1982:1191.

*svarar det belopp, varmed, därest förvärvet ingått i försäkringstagarens kvarlåtenskap, makens jämlikt 15 § skattefria andel i boet skolat ökas.*

Vidare skall

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

b) där försäkring tagits för olycksfall eller sjukdom, vid skattens beräkning från värdet av vad som tillfallit någon i egenskap av förmånstagare såsom skattefritt avräknas ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring för det år under vilket skattskyldigheten inträdde. Har på grund av förordnande av samma person förmånstagaren tidigare erhållit sådant förvärv, som jämlikt 37 § 2 mom. är i beskattningshänseende likställt med gåva, får likväl från värdet av vad som inom loppet av tio år tillfallit förmånstagaren ej avräknas mer än ett belopp som motsvarar sex gånger basbeloppet enligt lagen om allmän försäkring för det år under vilket skattskyldighet inträdde för det senaste förvärvet.

Vad som på grund av insättningar av samma person i ränte- och kapitalförsäkringsanstalt på en gång tillfaller någon såsom förmånstagare skall denne anses erhålla på grund av en och samma försäkring, och skall så anses som om försäkringen tagits vid tiden för den första insättningen och på villkor att premiebetalning skolat ske i den ordning, vari insättningarna i anstalten skett eller enligt avtal mellan anstalten och försäkringstagaren skolat äga rum.

Skattskyldighet enligt första stycket föreligger inte för rätt till pension som utgår på grund av pensionsförsäkring. Skattskyldighet föreligger inte heller för rätt till livränta som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring. Skattskyldighet föreligger inte heller för rätt till livränta som utgår på grund av annan försäkring än pensionsförsäkring i den mån vad som på grund av förordnande av samma person tillfallit den berättigade inte överstiger 2 500 kronor per år.

Angående vad som förstås med kapitalförsäkring och pensionsförsäkring stadgas i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen (1928:370).

Vad i första och andra styckena här ovan sägs skall, även om förmånstagarförordnande i enlighet med lagen om försäkringsavtal icke föreligger, äga tillämpning jämväl i fråga om vad som tillfallit någon på grund av statens grupplivförsäkring eller jämförbar av kommunal eller enskild arbetsgivare avtalad grupplivförsäkring eller på grund av sådan förmån från kommun, som avses i punkt 1 adertonde stycket av anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen.

Vad som vid en försäkringstagares död tillfaller någon på grund av förordnande som avser utländsk försäkring skall vid beräkning av arvs-skatt behandlas som om det hade tillhört boet och tillagts förmånstagaren genom testamente. Har försäkringen tagits för olycksfall eller sjukdom eller är fråga om en sådan försäkring som – om den inte hade varit utländsk – skulle ha uppfyllt de förutsättningar som anges i andra stycket a), tillämpas bestämmelserna i det stycket. För rätt till pension på grund av en utländsk försäkring som skall behandlas som pensionsförsäkring vid inkomsttaxeringen föreligger inte skattskyldighet. Vid övriga förvärv av

livränta på grund av utländsk försäkring tillämpas bestämmelserna i fjärde stycket andra meningen.

Med utländsk försäkring förstås en försäkring som har meddelats i en utomlands bedriven försäkringsrörelse.

## 15 §

I mom.<sup>3</sup> Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods, *där ej annat följer av 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken eller andelen enligt lag blivit annorlunda bestämd vid bodelning, varöver i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.*

Är äldre giftermålsbalken tillämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, *där ej annat följer av 13 kap. 12 § andra stycket nya giftermålsbalken eller andelen enligt lag annorlunda bestämts vid boskifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.*

För efterlevande makes sålunda beräknade andel erlägges ej arvsskatt.

*Har efterlevande make enskild egendom, skall bouppteckningen vara åtföljd av skriftlig uppgift om värdet av sådan egendom i den mån det krävs för tillämpning av 13 kap. 12 § andra stycket giftermålsbalken i skatteärendet. Vid uppskattning av egendomens värde äga 20–27 §§ motsvarande tillämpning.*

I mom. Andel, som vid bodelning skall tillfalla efterlevande make, beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods. *Den efterlevande makens andel skall dock beräknas i enlighet med en bodelningshandling som ges in i skatteärendet under förutsättning att bodelningen förrättats enligt lag.*

Är äldre giftermålsbalken tillämplig å förmögenhetsförhållandena i boet, beräknas den andel, som tillfaller efterlevande make såsom fördel, giftorätt och morgongåva, till hälften av den gemensamma behållningen i boet, *där den inte enligt lag annorlunda bestämts vid boskifte och däröver i skatteärendet föreligger behörigen upprättad handling.*

*I a mom. I bouppteckningen eller i särskild handling som ges in tillsammans med bouppteckningen skall anges*

*1. om den efterlevande maken vid sådan bodelning som avses i 15 § 1 mom. första stycket med tillämpning av 12 kap. 2 § äktenskapsbalken erhållit mindre än hälften av giftorättsgodset,*

*2. om den efterlevande makens*

<sup>3</sup> Senaste lydelse 1969:623.

2 m o m.<sup>4</sup> Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

enskilda egendom med tillämpning av 10 kap. 4 § äktenskapsbalken ingått i sådan bodelning som avses i 15 § 1 mom. första stycket, eller

3. om någon, som är bröstarvinge till den först avlidne maken men inte till den efterlevande maken, vid den först avlidne makens död avstått från sitt arv till förmån för den efterlevande maken.

Bodelningshandling som avses i första stycket skall ges in tillsammans med bouppteckningen. Om sådan bodelning sker efter det att bouppteckningen getts in men innan beslut meddelats om fastställande av skatt, skall bodelningshandlingen ges in till beskattningsmyndigheten.

2 m o m. Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och har vid dennes död den först avlidnes arvingar rätt till andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften, om inte annat sägs i andra-fjärde styckena.

Andel som nu sagts skall bestämmas med tillämpning av 3 kap. 2 § tredje stycket ärvdabalken, om

1. makarna eller någon av dem ägde enskild egendom vid den först avlidne makens död,

2. den först avlidne genom testamente så förordnat att något av kvarlåtenskapen vid dennes död tillföll annan än den efterlevande maken eller

3. den först avlidne efterlämnade bröstarvinge som inte är den efterlevande makens bröstarvinge och denne inte avstod från sin rätt till arv till förmån för den efterlevande maken.

Har den andel i den sist avlidne makens bo som tillkommer den först avlidnes arvingar vid delningsförrättning blivit enligt lag bestämd till annat än hälften av boet och föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad handling

<sup>4</sup> Senaste lydelse 1964:310.

I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i föregående stycke stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

3 mom. Sådan handling rörande delning av dödsbo, som i 1 och 2 mom. sägs, skall vid ingivandet vara åtföljd av bestyrkt avskrift. Ingives ej avskrift, skall sådan på bekostnad av dödsboet eller den skattskyldige tagas. Avskriften förvaras hos beskattningsmyndigheten.

över förrättningen, skall andelen bestämmas i enlighet med denna.

Finns det vid den efterlevan de makens död arvsberättigade endast till den först avlidne maken utgör deras andel hela boet.

I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i föregående stycken stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

3 mom. När en sådan handling rörande delning av dödsbo, som avses i 1, 1 a och 2 mom. ges in till beskattningsmyndigheten skall en styrkt avskrift eller styrkt kopia göras på bekostnad av dödsboet eller den skattskyldige. Avskriften eller kopian skall förvaras hos beskattningsmyndigheten.

#### 15 a §

Andel som skall tillfalla den avlidnes sambo vid fördelning av bostad och bohag enligt lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem skall beräknas till hälften av den behållna egendomen om inte annat följer av 12 § andra stycket nämnda lag eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid bodelning över vilken i behörig ordning upprättad handling föreligger i skatteärendet.

För sambons sålunda beräknade andel erläggs inte arvsskatt.

När en sådan handling som avses i första stycket ges in till beskattningsmyndigheten gäller vad som stadgas i 15 § 3 mom.

#### 16 §<sup>5</sup>

Föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad arvskifteshandling, skola arvingars och universella testamentstagares lotter beräknas enligt skifteshandlingen med tillämpning av däri angivna värden, dock icke där i 15 § avsedd delning av boet skett annorlunda än enligt lag eller universell testa-

Föreligger i skatteärendet i behörig ordning upprättad arvskifteshandling, skola arvingars och universella testamentstagares lotter beräknas enligt skifteshandlingen med tillämpning av däri angivna värden, dock icke där i 15 eller 15 a § avsedd delning av boet skett annorlunda än enligt lag eller uni-

<sup>5</sup> Senaste lydelse 1958:562.

mentstagares lott enligt skifteshandlingen utgör större del av kvarlåtenskapen än i testamentet bestämts. Om i skifteshandling angivits grunden för blivande delning av från skiftet undantagen egendom ävensom dess värde, skall jämväl sådan egendom anses fördelad å lotterna enligt angiven grund.

Har sammanlagda värdet av arvingars och universella testamentstagares sålunda bestämda lotter i skifteshandlingen upptagits lägre än vad som återstår av behållningen i dödsboet, beräknad på sätt i 13, 20–23 och 27 §§ stadgas, sedan därifrån avräknats dels efterlevande makes jämlikt 15 § skattefria andel, dels legat, dels i 11 § 2 mom. omförmäld skattelott och dels värdet av jämlikt 6 och 7 §§ först framdeles beskattningsbar egendom, skola lotterna bestämmas såsom om det belopp, varmed deras sammanlagda värde understiger dödsbobehållningen efter nu nämnd avräkning, uppdelats å lotterna i förhållande till deras storlek.

*Skifteshandling skall vid ingivandet vara åtföljd av bestyrkt avskrift. Ingives ej avskrift, skall sådan på bekostnad av dödsboet eller skattskyldig tagas. Avskriften förvaras hos beskattningsmyndigheten.*

17 §<sup>6</sup>

För företeende av sådan handling rörande delning av dödsbo, som avses i 15 §, eller av arvskifteshandling skall av beskattningsmyndigheten medgivas anstånd med skattens fastställande, såvitt arvinge, universell testamentstagare, boutredningsman eller testamentsexekutor gör framställning därom i samband med ingivande inom vederbörlig tid av bouppteckning för inregistrering.

versell testamentstagares lott enligt skifteshandlingen utgör större del av kvarlåtenskapen än i testamentet bestämts. Om i skifteshandling angivits grunden för blivande delning av från skiftet undantagen egendom ävensom dess värde, skall jämväl sådan egendom anses fördelad å lotterna enligt angiven grund.

Har sammanlagda värdet av arvingars och universella testamentstagares sålunda bestämda lotter i skifteshandlingen upptagits lägre än vad som återstår av behållningen i dödsboet, beräknad på sätt i 13, 20–23 och 27 §§ stadgas, sedan därifrån avräknats dels efterlevande makes jämlikt 15 § skattefria andel eller efterlevande sambos enligt 15 a § skattefria andel, dels legat, dels i 11 § 2 mom. omförmäld skattelott och dels värdet av jämlikt 6 och 7 §§ först framdeles beskattningsbar egendom, skola lotterna bestämmas såsom om det belopp, varmed deras sammanlagda värde understiger dödsbobehållningen efter nu nämnd avräkning, uppdelats å lotterna i förhållande till deras storlek.

*När skifteshandling ges in till beskattningsmyndigheten gäller vad som stadgas i 15 § 3 mom.*

För företeende av sådan handling rörande delning av dödsbo, som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom. sådan handling som avses i 15 a §, eller av arvskifteshandling skall av beskattningsmyndigheten medgivas anstånd med skattens fastställande, såvitt arvinge, universell testamentstagare, boutredningsman eller testamentsexekutor gör framställning därom i samband med ingivande inom vederbörlig tid av bouppteckning för inregistrering.

<sup>6</sup> Senaste lydelse 1986:1306.

Anstånd skall bestämmas till högst fyra månader från det bouppteckningen senast skolat vara ingiven. Ställes omedelbart eller, om anstånd redan beviljats före anståndstidens utgång nöjaktig säkerhet för det belopp, vartill skatten uppgår vid lotternas beräkning enligt lag och testamente, må anstånd medgivnas högst ett år från det bouppteckningen senast skolat vara ingiven.

Anstånd som nu sagts skall icke föranleda uppskov med bouppteckningens registrering.

På framställning av delägare, bouppteckningsman eller testamentsexekutor i dödsbo efter den, som vid sin död ej hade hemvist i riket, skall för förrättande av sådan delning av dödsbo, som avses i 15 §, eller av arvskifte anstånd beviljas med avlämnande av deklARATION, därvid bestämmelserna i första och andra styckena skola äga motsvarande tillämpning.

Ställd säkerhet skall av beskattningsmyndigheten omedelbart överlämnas till länsskattemyndigheten. Mot bevis att sedermera påförd skatt blivit gulden skall säkerheten återställas till den, som nedsatt densamma. Därest genom löftesmans död eller av annan orsak säkerheten blivit minskad och icke efter anmaning annan nöjaktig säkerhet lämnas, skall beskattningsmyndigheten förklara beviljat anstånd icke vidare gälla.

28 §<sup>7</sup>

Till klass I hänföras efterlevande make, barn, avkomling till barn, make till barn och efterlevande make till avlidet barn. Detta gäller även om barnet eller avkomlingen till följd av adoption förlorat sin arvsrätt efter arvlåtaren.

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidnes efterlevande make 100 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 50 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 15 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Med make jämställs den som vid tiden för dödsfallet sammanlev-

Till klass I hänföras efterlevande make, *sambo*, barn, avkomling till barn, make och *sambo* till barn och efterlevande make eller *sambo* till avlidet barn. Detta gäller även om barnet eller avkomlingen till följd av adoption förlorat sin arvsrätt efter arvlåtaren.

Som skattefritt avdrages från lott som tillkommer den avlidnes efterlevande make eller *sambo* 200 000 kronor, från vad som tillkommer annan i klass I 50 000 kronor och från lott, som beskattas enligt klass II eller klass III, 15 000 kronor. Har barn eller avkomling till avlidet barn vid skattskyldighetens inträde ej fyllt 18 år, avdrages ytterligare 5 000 kronor för varje helt år eller del därav, som då återstod till dess sagda ålder uppnås.

Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyld-

<sup>7</sup> Senaste lydelse 1986:1198.

*Nuvarande lydelse*

de med den avlidne, om de sammanlevande tidigare varit gifta med varandra eller gemensamt ha eller ha haft barn. Motsvarande gäller, i förhållande till den avlidnes barn, beträffande den som sammanlevt med barnet. Styvbarns- och fosterbarnsförhållande räknas lika med skyldskap. Med fosterbarn avses barn, som före fyllda 16 år stadigvarande vistats i den avlidnes hem och därvid erhållit vård och fostran som eget barn.

Högre avdrag än enligt andra stycket får ej åtnjutas i fråga om vad som erhålles från samme arvlätare eller testator, ävnc om det erhålles vid skilda tillfällen.

Till klass II hänföres annan arvinge eller testamentstagare än sådan som avses i klass I eller III.

Till klass III hänföres

landstingskommun, kommun eller annan menighet ävensom hushållningssällskap med stadgar som fastställts av regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer;

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

stiftelse med huvudsakligt ändamål att främja landets näringsliv;

registrerad understödsförening;

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

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

där fråga är om svensk juridisk person och skattebefrielse ej åtnjutes jämlikt 3 §.

För skattelott, som i 11 § 2 mom sägs, beräknas skatten efter den klass, gällande för arvinge eller universell testamentstagare i dödsboet eller för mottagaren av det legat varom fråga är, som medför lägst skatt. Från skattelott medgives icke avdrag enligt andra stycket.

Vad som återstår, sedan avdrag enligt andra stycket gjorts, utgör skattepliktig lott. Denna skall jämnas till närmast lägre hundratal kronor. Om öretal uppkommer vid beräkning av skatt, skall skatten jämnas nedåt till närmast hela krontal.

Skatten beräknas enligt följande skalor.

*Klass I*

Skattepliktig lott, kr.

Arvsskatt, kr.

– 100 000	10% inom skiktet ;
100 000– 200 000	10 000 + 20% " " ;
200 000– 400 000	30 000 + 30% " " ;
400 000– 800 000	90 000 + 40% " " ;
800 000– 8 000 000	250 000 + 50% " " ;
8 000 000–	3 850 000 + 60% " " .

## Klass II

Skattepliktig lott, kr.	Arvsskatt, kr.			
– 25 000	15 %	inom	skiktet ;	
25 000– 50 000	3 750 + 25 %	”	” ;	
50 000– 100 000	10 000 + 35 %	”	” ;	
100 000– 200 000	27 500 + 45 %	”	” ;	
200 000– 2 000 000	72 500 + 55 %	”	” ;	
2 000 000–	1 062 500 + 65 %	”	” .	

## Klass III

Skattepliktig lott, kr.	Arvsskatt, kr.			
– 30 000	10 %	inom	skiktet ;	
30 000– 60 000	3 000 + 20 %	”	” ;	
60 000–	9 000 + 30 %	”	” .	

32 §<sup>8</sup>

Har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;  
 b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogillt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling som avses i 15 eller 16 §;  
 c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom, 15 a eller 16 §;

d) *beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;*  
 d) *omständighet inträffat som föranleder tilläggsbouppteckning;*

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder, att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) kunskap vunnits om förhållande, som föranleder tillämpning av 19 §;  
 g) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

*h) kunskap vunnits om att sådan bodelning som avses i 15 § 1 a mom, har skett;*

och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, för någon lott skatt skolat gäldas utöver vad för lotten beräknats, skall efterbeskattning ske med sålunda felande belopp.

39 §<sup>9</sup>

Skattefrihet åtnjutes

a) för gåva av möbler, husgeråd och andra lösören, som äro avsedda för

<sup>8</sup> Senaste lydelse 1980:75.

<sup>9</sup> Senaste lydelse 1974:312.

gåvotagarens eller hans familjs personliga bruk och vars värde för samme mottagare under ett och samma kalenderår icke överstiger 10 000 kronor;

b) för periodiskt understöd i den mån understödet skall inräknas i gåvotagarens skattepliktiga inkomst;

c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel i boet, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans *giftorättsgods* eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

c) för vad make vid bodelning, som förrättats av annan anledning än makes död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel, i den mån värdet av vad maken bekommit icke överstiger värdet av hans *i bodelningen ingående egendom* eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av honom i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts;

d) för annan än under a), b) och c) omförmäld fullbordad gåva, i den mån värdet av gåvan eller, om gåvotagaren under samma kalenderår av samme givare erhåller flera sådana gåvor som här avses, det sammanlagda värdet av dessa gåvor icke överstiger 2 000 kronor.

#### 45 §<sup>10</sup>

Deklaration skall av den, som är skattskyldig, avgivas

A) angående förvärv av arvs- eller testamentslott, när lotten utgöres av

1) egendom i dödsbo efter svensk medborgare i fall, då denne vid sin död ej hade hemvist i riket och skyldighet ej inträtt att efter honom här förrätta bouppteckning enligt svensk lag;

2) egendom i dödsbo efter utlänning, som vid sin död ej hade hemvist i riket;

3) äganderätt eller rättighet, vilken jämlikt 6–9 §§ beskattas senare än vid arvlåtarens (testators) död, dock icke där fråga är om förvärv efter den som på livstid innehaft egendom med i 8 § första stycket avsedd rätt;

4) egendom i dödsbo, som avträtts till konkurs, i fall där arvsskatt skall beräknas med tillämpning av 33 § 1 mom;

B) angående förvärv, som tillfallit förmånstagare vid försäkringstagares död; är förmånstagaren tillika arvinge eller testamentstagare, skall han dock avgiva deklaration endast om dödsboanmälan enligt 20 kap. 8 a § ärvdabalken gjorts och bouppteckning därför ej förrättats;

C) angående sådan i 32 § a–c och e–g samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat;

C) angående sådan i 32 § a–c och e–h samt i 33 § 2 mom. angiven omständighet, som föranleder efterbeskattning, dock ej där i fall som avses i 32 § a) testamente, varom kännedom erhållits, blivit bevakat och ej heller när sådan bodelning som avses i 32 § h) har ägt rum innan beslut meddelats om fastställande av skatt;

D) angående förvärv genom gåva eller annat jämlikt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång.

<sup>10</sup> Senaste lydelse 1981:390.

Skall enligt vad nu stadgas deklaration avgivas angående lott i dödsbo efter den som vid sin död ej hade hemvist i riket och är den för lotten skattskyldige ej bosatt inom riket, åligger det den som omhänderhar dödsboets egendom att i den skattskyldiges ställe avgiva deklaration.

46 §<sup>11</sup>

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) från det kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

Deklaration skall, i fall som angivas i 45 § under A), B) och C), vara till beskattningsmyndigheten avlämnad inom fyra månader, räknat i fall som angivas under A) 1), 2) och 3) samt B) från det skattskyldighet inträdde;

under A) 4) från det överskott i dödsboets konkurs överlämnades till den skattskyldige;

under C) i full som avses i 32 § h) från det att hodelningen skedde och i övrigt från det att kännedom erhöles angående den omständighet, som föranleder efterbeskattningen.

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

47 §<sup>12</sup>

Deklaration skall avgivas på heder och samvete och innehålla uppgift om A) då deklarationen avser arvfallen eller testamenterad egendom:

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

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

3) förhållandet mellan arvlåtaren (testator) och den skattskyldige ävensom, vid tillämpning av 30 § första stycket, det förhållande, efter vilket i sådant fall skatten skall beräknas:

4) de grunder, efter vilka lottens storlek bestäms;

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

B) då deklarationen avser förvärv, som vid försäkringstagares död tillfallit förmånstagare, vilken icke tillika är arvinge eller testamentstagare: förhållanden motsvarande de ovan under A) 1), 2), 3) och 5) angivna;

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

1) givarens och den skattskyldiges fullständiga namn och hemvist;

2) tidpunkten för gåvans fullbordande eller för överlämnandet till mottagaren av handling, innefattande giltig utfästelse om gåvan, eller, om skattskyldighet inträtt senare, tidpunkten härför;

3) förhållandet mellan givaren och den skattskyldige ävensom, vid

<sup>11</sup> Senaste lydelse 1981:1118.

<sup>12</sup> Senaste lydelse 1981:1118.

tillämpning jämlikt 40 § av föreskriften i 30 § första stycket, det förhållande efter vilket i sådant fall skatten skall bestämmas;

4) egendomens beskaffenhet och värde;

5) tidigare förvärv, till vilka jämlikt 41 § hänsyn skall tagas vid skattens bestämmande.

Angående skyldighet att i deklaration, som avser arvfallen eller testamenterad egendom eller förvärv, som omförmäles ovan under B) lämna uppgift angående vissa tidigare förvärv stadgas i 19 §.

Där deklaration avser egendom, vilken av föregående innehavaren på livstid innehafits med sådan rätt, varom förmäles i 8 §, skola jämväl föregående innehavarens fullständiga namn och hemvist uppgivas.

Vad ovan sägs beträffande arvlätare (testator) skall beträffande fideikommiss, som avses i 30 § andra stycket, gälla närmast föregående innehavaren.

Deklaration som avser gåva eller annat enligt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång, avfattas på blankett enligt formulär, som fastställs av regeringen eller av den myndighet som regeringen bestämmer.

Deklarationen skall åtföljas av handlingar, innefattande upplysning om de förhållanden, som är av betydelse för skattens bestämmande. Har bouppteckning efter utlåning förrättats här men vid ingivandet av deklaration angående kvarlåtenskapen ännu icke blivit inregistrerad, skall vid deklarationen fogas bouppteckningen i huvudskrift eller bestyrkt avskrift.

Deklaration som avser gåva eller annat enligt 37 § därmed i beskattningshänseende likställt fång, avfattas på blankett enligt formulär, som fastställs av regeringen eller av den myndighet som regeringen bestämmer. Deklarationen skall åtföljas av handlingar, innefattande upplysning om de förhållanden, som är av betydelse för skattens bestämmande. Har bouppteckning efter utlåning förrättats här men vid ingivandet av deklaration angående kvarlåtenskapen ännu icke blivit inregistrerad, skall vid deklarationen fogas bouppteckningen i huvudskrift eller bestyrkt avskrift. *Till deklaration som ges in med anledning av att sådan bodelning som avses i 15 § 1 a mom. har skett skall bodelningshandlingen fogas. Om sådan handling gäller vad i 15 § 3 mom. är stadgat.*

#### 51 §<sup>13</sup>

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller tilläggsbouppteckning, eller när handling som avses i 49 a § inkommit till beskattningsmyndigheten eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit be-

<sup>13</sup> Senaste lydelse 1969:386.

fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anstånd beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sistnämnda tid eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmält testamente, vid bevakningen.

Bevis om det belopp, vartill skatten blivit fastställd, skall tecknas på bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken eller i 49 a §. När efterbeskattning enligt 32 § a) skall ske till följd av bevakning av testamente, skall sådant bevis tecknas på utgående expedition angående bevakningen.

Har jämlikt 17 § beviljats anstånd med fastställande av skatten, åligger det dödsboet att tillhandahålla beskattningsmyndigheten utlämnad bouppteckning för sådan anteckning som sägs i föregående stycke.

Handling, som anges i andra stycket, skall för anteckning, som där avses, tillhandahållas överlämnad, när denna fastställt skatt till högre belopp än förut beräknats, och den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, när skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av denna myndighet.

54 §<sup>14</sup>

Arvsskatt för egendom, för vilken skattskyldighet inträtt vid arvlåtarens (testators) eller i fall, som avses i 8 § första stycket, föregående innehavarens död, ävensom i 52 § 1 mom. omnämnd ränta förskjutats av dödsboet, dock icke där fråga är om lott, som beskattas efter vad i 6 § andra stycket d) sägs, eller förvärv, som avses i 1 § andra stycket eller 12 §. Skattskyldig skall vid tillträde av honom tillkommande lott, för vilken skatten förskjutits av dödsboet, till boet gälda på lotten belöpande skatt jämte andel i räntan; och skall tillika å belopp, som sålunda skall erläggas, gäldas den ränta, som kunnat av dödsboet påräknas vid insättning å bankräkning.

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

*Har skatt och påförd ränta inte betalats inom den tid som anges i 52 § 1 mom. och har bodelning eller arvsifte skett, tillämpas reglerna i 21 kap. 4 § ärvdabalken om återgång av bodelning och skifte. Vad nu sagts gäller dock inte egendom som genom bodelning enligt lag tillagts efterlevande make eller sambo.*

<sup>14</sup> Senaste lydelse 1986:1306.

59 §<sup>15</sup>

Har efter det beslut meddelats om fastställande av skatt

a) kännedom erhållits om förut icke känt testamente;

b) testamente, förordnande enligt lagen (1927:77) om försäkringsavtal om insättande av förmånstagare eller motsvarande förordnande som avser utländsk försäkring, vartill hänsyn tagits vid skatteärendets prövning, blivit genom lagakraftvunnen dom helt eller delvis förklarad ogilt;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 eller 16 §;

c) genom lagakraftvunnen dom eljest blivit bestämt angående delningen av egendom i dödsbo, där skatten fastställts med ledning av handling, som avses i 15 § 1, 1 a och 2 mom, 15 a § eller 16 §;

d) *beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;*

d) *omständighet inträffat som föranleder tilläggsbouppteckning;*

e) kännedom erhållits angående vid tiden för skattskyldighetens inträde föreliggande omständighet, som föranleder att i deklaration uppgiven behållning eller egendom bort upptagas eller fördelas annorledes än i deklarationen angivits;

f) klarhet vunnits om hur arvet slutligen skall fördelas i sådana fall som avses i 18 §;

*g) genom sådan bodelning som avses i 15 § 1 mom. första stycket och som företagits inom ett år från skattebeslutet fördelningen av kvarlåtenskapen kommit att avvika från den som legat till grund för skattens fastställande;*

och hade, om hänsyn tagits till omständighet som nu avses, någon skattskyldig haft att gälda mindre skatt än vad beräknats, skall honom påförd skatt nedsättas med sålunda för högt beräknat belopp.

Ansökan om återvinning av skatt efter vad nu sagts göres skriftligen och upptages av den underrätt eller länsskattemyndighet som meddelat beslut i skatteärendet.

67 §<sup>16</sup>

Skattskyldig eller annan må av beskattningsmyndighet genom vite tillhållas att fullgöra vad enligt denna lag åligger honom, dock ej såvitt avser gäldande av fastställd skatt.

Underrätt må vid vite tillhålla den, som uppgivit dödsbo, att med ed fästa riktigheten av lämnade uppgifter. Edgång må åläggas jämväl delägare eller efterlevande make, som ej uppgivit boet, även-

Underrätt må vid vite tillhålla den, som uppgivit dödsbo, att med ed fästa riktigheten av lämnade uppgifter. Edgång må åläggas jämväl delägare, efterlevande make eller efterlevande sambo, som ej

<sup>15</sup> Senaste lydelse 1974:857.

<sup>16</sup> Senaste lydelse 1974:857.

*Nuvarande lydelse*

som annan som med boet tagit befattning.

*Föreslagen lydelse*

uppgivit boet, ävensom annan som med boet tagit befattning. Bestämmelserna i 123 § taxeringslagen (1956:623) skall tillämpas vid vitesföreläggande enligt denna lag.

Prop. 1987/88:61

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1988 och tillämpas i de fall då skattskyldighet inträder efter utgången av år 1987.

## Lag om ändring i lagen (1987:813) om homosexuella sambor

Häri genom föreskrivs att lagen (1987:813) om homosexuella sambor skall ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

Om två personer bor tillsammans i ett homosexuellt förhållande, skall vad som gäller i fråga om sambor enligt följande lagar och bestämmelser tillämpas även på de homosexuella samborna:

1. lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem,
2. ärvdabalken,
3. jordabalken,
4. 10 kap. 9 § rättegångsbalken,
5. 4 kap. 19 § första stycket ut-sökningsbalken,
6. 6 § lagen (1946:807) om handläggning av domstolsärenden,
7. bostadsrättslagen (1971:479),
8. 9 § rättshjälpslagen (1972:429), samt
9. lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer.

Förutsätter dessa lagar eller bestämmelser att samborna skall vara ogifta, gäller det också de homosexuella samborna.

*Föreslagen lydelse*

Om två personer bor tillsammans i ett homosexuellt förhållande, skall vad som gäller i fråga om sambor enligt följande lagar och bestämmelser tillämpas även på de homosexuella samborna:

1. lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem,
2. ärvdabalken,
3. jordabalken,
4. 10 kap. 9 § rättegångsbalken,
5. 4 kap. 19 § första stycket ut-sökningsbalken,
6. 19 § första stycket, 35 § 4 mom. samt punkt 2 a sjunde stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen (1928:370),
7. lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
8. 9 § rättshjälpslagen (1972:429), samt
9. lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer.
10. 9 § rättshjälpslagen (1972:429), samt
11. lagen (1981:131) om kallelse på okända borgenärer.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 1987-10-20

Närvarande: justitierådet Mannerfelt, justitierådet Erik Nyman, regeringsrådet Palm.

Enligt utdrag av protokoll vid regeringssammanträde den 9 juli 1987 har regeringen på hemställan av statsrådet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
3. lag om ändring i lagen (1978:813) om homosexuella sambor.

Förslagen har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Per Sjöblom med början den 15 september 1987.

Förslagen föranleder följande yttrande av *lagrådet*:

#### *Förslaget till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt*

##### Inledning

A) En genomgripande förändring har, med verkan från snart instudande årsskifte, skett i den äktenskapsrättsliga och arvsrättsliga lagstiftningen. Förändringens innebörd är bl. a. att det hittills traditionella synsättet – att biologisk (och adoptionsrättslig) släktskap blir omedelbart utslagsgivande i arvsrättsligt hänseende – överges till förmån för ett system där efterlevande make blir säkerställd, med företräde under sin livstid framför nu gällande rätts krets av direktberättigade bröstarvingar.

I reformen är inbyggd en reglering av vad samboförhållandena – heterosexuella och homosexuella – skall leda till egendomsrättsligt, när sådana förhållanden upplöses genom ena partens död; om arvsrätt blir det visserligen inte fråga i dessa fall, men de blir ändå arvsrättsligt viktiga då man får räkna med att testamentariska dispositioner sambor emellan är och kommer att bli tämligen vanliga.

Den ändrade arvsrättsliga situationen kan i sina arvsrättsliga konsekvenser väsentligt rubba förutsättningarna för de skatteöverväganden som enskilda par – gifta eller sambor – har utgått ifrån vid sina ställningstaganden till vad som skall eller bör ske förmögenhetsrättsligt och skattemässigt i händelse av endera partens dödsfall.

Störst utslag i förändrande riktning kan reformen få beträffande förmögna bon, där dispositionerna för dödsfalls skall åtminstone delvis betingats av hänsynstagande till nuvarande arvsrättsregler. Advokater, banker och andra som i konsultegenskap har tillhandagått enskilda par med att upprätta handlingar som blir gynnsamma från skattesynpunkt kan få anledning att avsevärt revidera de bedömningar de gjort utifrån de nuvarande arvsrättsreglerna. Konsulterna kommer inte att få lång tid på sig att – vid behov – göra om de rättshandlingar som de för sina klienters räkning utformat under hänsynstagande till nu gällande arvsrättsregler.

Men även för otaliga medborgare i gemen kan den förestående omläggningen på arvsrätts- och arvsskatteområdet medföra att deras utgångspunkter för dispositioner som de gjort för dödsfalls skull förändras. Främst tänker lagrådet därvid på de säkerligen tusentals fall, där ett par har gjort ett inbördes testamente till en efterlevande partners förmån och därvid tillagt den rutinmässigt förekommande reservationen "dock med förbehåll för bröstarvinges laglott" (eller liknande ordalag). Skall ett dylikt förordnande efter kommande årsskifte ges innebörden att testators vilja varit att bröstarvingen ovillkorligen skall – oavsett den nya regleringen – få ut sin laglott omedelbart vid testators död? Eller skall laglotsreservationen i testamentet ses blott som ett konstaterande av att enligt hittills gällande rätt testamente inte får inkräkta på laglotsanspråk? I den nu skisserade situationen vore det givetvis av värde, om vederbörande testator i formenlig viljeförklaring ger till känna vad han avser med sitt testamentariskt givna laglotsförbehåll.

Vad lagrådet nu anfört torde visa att det är ett utomordentligt starkt samhällsintresse att kännedom sprids om de äktenskapsrättsliga, arvsrättsliga och arvsskatterättsliga förändringar som nu förestår. Lagrådet vill därför förorda att – särskilt med hänsyn till den korta tid som står till förfogande innan den nya regleringen träder i kraft – på effektivt sätt sprids information om den nya lagstiftningens innebörd i arvsskatterättsligt hänseende. Lagrådet har sig bekant att informerande åtgärder redan pågår såvitt gäller ny äktenskapsrättslig och arvsrättslig lagstiftning.

B) Central för såväl bodelningsfrågor som arvskiftesfrågor är föreskriften i 11 § 1 mom. AGL att arvinge och testamentstagare skall arvsbeskattas för den lott av kvarlåtenskapen som enligt lag och testamente anses belöpa på honom. Huvudregeln är att genom s. k. schematiskt arvskifte, utfört av beskattningsmyndigheten, skall fastställas vilken fördelning som kan utläsas ur "lag och testamente". Det schematiska arvskiftet utgör således en teoretisk tankeoperation, som i princip lämnar åsido att den praktiska verkligheten vid uppdelningen av ett dödsbo kan gestalta sig på annat sätt. Grundvalen för att lagstiftaren har ansett sig kunna laborera med ett sådant schematiskt skifte är att "detta kan förväntas i allmänhet överensstämma med det verkliga skiftet eller i allt fall icke föranleda strängare beskattning" (NJA II 1941 s. 230).

Avsteg från den nu angivna huvudregeln har dock stadgats för vissa fall, där på närmare preciserat sätt dödsboet dokumenterar att verkligheten avviker från de slutsatser som ett schematiskt arvskifte skulle leda till. Viktigast är därvid följande. Vid *bodelning* – som rättsligen är en fråga om arvskifte fristående förrättning men som i praktiken normalt integreras i det allmänna skiftesförfarandet – skall beskattningsmyndigheten enligt 15 § 1 mom. AGL inte tillämpa den schematiska delningsordningen (som går ut på att efterlevande makes giftorättsandel beräknas till hälften av makarnas giftorättsgod) utan i stället grunda skatteberäkningen på verklig bodelning, under förutsättning dock att denna skett enligt lag och att den dokumenterats i skatteärendet genom en i behörig ordning upprättad handling. Beträffande *arvskifte* gäller enligt 16 § AGL att verkligt och ej schematiskt skifte skall läggas till grund för skatteberäkningen, om det i skatte-

ärendet föreligger i behörig ordning upprättad skifteshandling. Därvid skall i skifteshandlingen angivna värden vara grundläggande, något som i praktiken medfört att verkliga arvskiften sällan återopas, särskilt beroende på att marknadsvärdena på fast egendom brukar ligga väsentligt högre än de taxeringsvärden som är vägledande vid bouppteckningsförrättning. (Vissa ytterligare reservationer i 16 § beträffande verkligt arvskiftes brukbarhet förbigås här.) I fråga om *arvsavstående* (inkl. testamentsavsägelse) anses enligt fast praxis, härledd ur grunderna till 11 och 16 §§ AGL, att ett sådant skall beaktas vid skatteberäkningen, om det är förbehållslöst och blivit dokumenterat i skatteärendet. Lagrådet har under punkt F nedan anledning att återkomma till arvsavståendes rättsliga innebörd. Redan nu kan dock fastslås att effekten av ett arvsavstående blir att de som är närmaste arvingar i tur efter den avstående träder in i hans ställe (såsom vore han avliden före arvlåtaren); partiella avstående har godtagits i praxis. Att anmärka är slutligen att ett schematiskt arvskiftes slutresultat jämkas, om ett föreliggande testamente *inkräktar på bröstarvinges laglott*, dock endast om bröstarvingen uttryckligen framställt yrkande härom och testamentstargaren har godtagit det.

Bakom gällande rätts inställning att avsteg från det schematiska skiftesförfarandet tillåts endast i vissa, formellt strängt avgränsade fall ligger väsentligen två förhållanden. Dels är det ett handläggningstekniskt intresse att beskattningsmyndighetens arbete i stort skall kunna bedrivas med ledning av schabloniserade regler och inte skall behöva tyngas av utredningsuppgifter och problemlösningar som kan variera från fall till fall. Dels är det av vikt att motverka att skenåtgärder vidtas i skatteflyktssyfte (jfr t. ex. NJA II 1941 s. 233 och 249 f).

Den nyligen antagna lagstiftningen angående ÄktB och vissa delar av ÄB medför i flera avseenden förändringar, som måste få betydelsefulla effekter inom arvsskattelagstiftningens område. Den nu föreliggande lagrådsremissen innefattar förslag till sådana konsekvensändringar, som ansetts behövliga. Emellertid är dessa enligt lagrådets mening för snävt utformade i en del avseenden, något som närmare utvecklas nedan under D, E och F.

C) För lagrådets överväganden angående den erforderliga arvsskatterättsliga följdlagstiftningen är grundläggande att man liksom 1941 års lagstiftare (jfr det ovan citerade uttalandet från AGL:s förarbeten) måste ha som en självklar målsättning att schematiska bodelningar och arvskiften så långt det är praktiskt möjligt skall ge ett resultat som väsentligen motsvarar vad de verkliga bodelningarna och arvskiftena kommer att utmyнна i. Av principiella skäl av tungt vägande natur måste i görlig mån tillses att arvsskatt inte beräknas för en skattskyldig i större utsträckning än vad som betingas av hans genom arvsfallet ökade skatteförmåga. Samtidigt är givetvis att beakta att rättsvisesynpunkter inte får drivas så långt, att beskattningsmyndighetens arbetsrutiner får onödigt betungande inslag. Schabloniseringar måste därför i viss mån godtagas, dock inte – vilket måste kraftigt understrykas – i den mån de leder till klara avvikelser från den ekonomiska verklighet som arvsfallet kommer att ge upphov till, i vart fall inte avvikelser i för den enskilde negativ riktning. Klart är att därtill

uppmärksamhet bör ägnas vilka risker som kan föreligga att de skattskyldiga i skattereducerande syfte formellt företar rättshandlingar, som inte avses bli genomförda i verkligheten.

Som nämnts skall för närvarande enligt 15 § AGL verklig bodelning äga företräde framför schematisk delning, om annan delning än hälftindelning överenskommit "enligt lag" och är dokumenterad i skatteärendet genom en i behörig ordning upprättad handling; för efterlevande makes giftorätsandel erläggs inte arvsskatt. Remissförslaget innebär att angivna reglering bibehålls (med viss redaktionell jämkning) – något som får konsekvenser vilka lagrådet under D, E och F får anledning att belysa.

I sak blir det nämligen högst avsevärda skillnader av betydelse för de arvsskatterättsliga övervägandena i och med att det civilrättsliga underlaget förändrats. Förändringarna har väsentligen gjorts i syftet att lagstiftaren velat stärka efterlevande makes ställning. Så har alltså civilrättsligt skett genom den nya lagstiftningen på det äktenskaps- och arvsrättsliga området.

RF ålägger lagrådet att vaka över att granskade förslag harmonierar med rättsordningen i övrigt (8 kap. 18 § tredje stycket 1 RF; även nämnda styckes punkt 3 och 4 är värda att uppmärksammas i förevarande sammanhang). Det nämnda lagrådsåliggandet, såvitt angår det nu föreliggande ärendet, innebär att den arvsskatterättsliga regleringen inte får utformas så, att den civilrättsliga grundregleringen delvis betages sin verkan genom arvsskatteuttag som drabbar den efterlevande på sådant sätt att de henne i civilrättsligt avseende tillerkända förmånerna kan urholkas.

Vad som nyss anförts om RF:s anvisningar för lagrådsgranskningens inriktning nämns inte minst därför att dessa utvisar, att det är en bakomliggande materiell grundsyn hos grundlagstiftaren att olika delar av rättsordningen skall vara väl samordnade.

D) För att här efter övergå till att närmare betrakta hur det remitterade förslagets konsekvensändringar gestaltats är från lagrådet sida att anföra följande.

I fråga om de antagna civilrättsliga lagändringarna är först att notera, att *flera konkreta delningsfall* än för närvarande kommer att få anses ha skett "enligt lag" i arvsskatterättslig mening. Med den nya regleringen kommer att få anses att bodelning efter makes dödsfall skett "enligt lag" i främst följande fall (ytterligare delningsfall kommer att beröras nedan under E och F):

a) Enskild egendom har dragits in i bodelningen (10 kap. 4 § jfrd med 9 kap. 5 § ÄktB).

b) På yrkande av efterlevande make skall vardera sidan behålla sitt giftorättsgods (12 kap. 2 § ÄktB).

c) Villkor i äktenskapsförord skall jämkas eller helt sättas åsido enligt parternas överenskommelse eller enligt dom (12 kap. 3 § ÄktB).

d) Bestämmelserna i 11 kap. 4 och 5 §§ ÄktB har vunnit tillämpning enligt parternas överenskommelse.

Den nu berörda vidgningen motvägs emellertid på arvsskattesidan i viss mån av att remissförslaget bibehåller nu gällande krav att avsteget från hälftindelningsprincipen skall vara dokumenterat i en vederbörligen upprättad *bodelningshandling*.

Det måste i och för sig anses önskvärt att – för att det nyssnämnda syftet att stärka efterlevande makes ställning verkligen skall tillgodoses – de nu uppräknade fallen, samtliga lagligen grundade, skall vinna beaktande vid skattläggningen, även om inte formenlig bodelningshandling föreligger i skatteärendet. Utifrån den utgångspunkten vore en nära till hands liggande lösning att i 15 § 1 mom. AGL generellt föreskriva att med formenlig bodelning likställs annan rättshandling, varigenom efterlevande makes andel blivit enligt lag bestämd till annat än hälften av makarnas giftorättsgods.

Ett så vittgående avsteg från det remitterade förslaget synes dock inte oundgängligen nödvändigt. Lagrådet har förståelse för remissförslagets strävan att skattlägningsförfarandet såvitt möjligt skall kunna försiggå med tillämpning av schabloniserade regler. Och om de ovan förtecknade fallen är att notera att flertalet förutsätter en tvåsidig rättshandling mellan den efterlevande parten och övriga rättsägare efter den bortgångne. I förenklande syfte kan godtagas att i de fall, då avtal ändå behövs, avtalsparterna likaväl kan i förbifarten upprätta ett uttryckligt bodelande avtal. Undantag från detta förenklande grepp måste dock göras för åtminstone två fall: *Dels* är att märka, att tillämpning av 12 kap. 2 § ÄktB – innebärande att vid dödsfall vardera sidan som sin andel behåller sitt giftorättsgods – utlöses genom en ensidig förklaring av den efterlevande. Det är för lagrådet uppenbart att en sådan förklaring måste i arvsskatterättsligt hänseende ges samma genomslagskraft som en formenlig bodelning; det må här tilläggas att hänsynstagande till förklaring av nu berört slag ej alls behöver komplicera handläggningen i beskattningsärendet, förutsatt givetvis att bouppteckningen är riktig på det sättet att vardera makens giftorättsgods redovisas för sig. *Dels* måste uppmärksammas att avtalsmässiga lösningar inte alltid kan påräknas i de fall då jämkningar i äktenskapsförord kommer i fråga på grunder som anges i 12 kap. 3 § ÄktB. Fastmer får antagas att i dödsfallssituationer jämkning enligt angivet lagrum ofta kan åstadkommas endast genom rättegång. Dom i dylika fall bör därför jämsättas med bodelningshandling i den mån domen kan, säkerligen efter anstånd, presenteras i skatteärendet.

Lagtextförslag i enlighet med det nu anförda kommer att i det följande presenteras under 15 § 1 mom. AGL.

E) Resonemanget under punkt D ovan har förts som om begreppet *bodelningsavtal* vore till sin innebörd självklart. Emellertid aktualiserar den genomförda äktenskaps- och arvsrättsliga reformen en väl inte ny, men numera till sin räckvidd mycket förstörd problemställning. Denna gäller det läge som med den nya lagstiftningen åstadkommes såtillvida att antalet fall med "enmansdödsbon" kommer att öka i stor utsträckning. Nu har vi detta fall endast när en barnlös arvlåtare dör och efterlämnar make samt, i förlängningen, sekundosuccessor av andra parentelen som skall ta arv vid den efterlevande makens död. Den nya ordningen får till följd att, såsom regelmässig företeelse, den efterlevande maken blir ensamdelägare i dödsboet, delvis i kraft av sin rätt till giftorättsgods, delvis i kraft av sin primära arvsrätt, vilken tills vidare slår ut bröstarvingars (och testamentariska sekundosuccessorers) rätt att ta arv.

Remissförslaget nöjer sig i stort med att konstatera att en efterlevande make som på nyss anförda grunder blir ensam delägare i bortgången makes dödsbo inte kan ingå bodelningsavtal med sig själv och avfärdar därmed närmare överväganden för enmansdödsbonas del (avsnitt 2.3 nionde stycket i skälen). Därvid nämns visserligen, att det inte torde föreligga något hinder mot att den efterlevande och den avlidnes efterarvingar ingår en frivillig överenskommelse avseende egendomsfördelningen i boet. Men dylik överenskommelse likställs uppenbarligen inte med "formenlig bodelning" (två stycken senare i samma avsnitt) och synes därför inte tillerkännas några konsekvenser i skatteärendet.

Lagrådet vill för sin del med eftertryck förfäktat en annan ståndpunkt. Avtal mellan en efterlevande make, låt vara *ensambodelägare*, och den bortgångnes sekundosuccessorer, arvsrättsliga eller testamentsrättsliga, fyller redan med gällande rätt en vällovlig funktion och är en rättslig realitet. Dylika avtal – som lagrådet vill som teknisk term ge beteckningen *reellt bodelande avtal* – kommer i den nya arvsordningen, som har efterlevande make i centrum, att behövas och fylla en helt legitim funktion i en mångfald situationer. I lagstiftningsärendet angående ÄktB drog lagrådet (i annan sammansättning) upp denna fråga såsom särdeles viktig och ytterligare belysande synpunkter i ämnet kom sedan att anföras av föredragande departementschefen i slutprotokollet och mycket utförligt av lagutskottet (prop. 1986/87:1 s. 310 och 388 samt LU 1986/87:18 s. 32 ff., särskilt s. 36). Slutresultatet av den nu nämnda diskussionen får väl sägas vara att avtal av angiven innebörd är en fullt godtagbar och behövlig konsekvens av den nya arvsordningen. Men om det rättsligen skall användas rubriceringen "bodelningsavtal" för dylika avtal mellan efterlevande make och avlidens makes sekundosuccessorer får fortfarande anses något oklart (rättsfallet NJA 1977 s. 375 talar för att bodelningsbeteckningen är motiverad; jfr även föredragande departementschefens ordval i nämnda prop. s. 388 mitten).

Här må tilläggas en juridisk-teknisk aspekt. I vad som a priori framstår som ett enmansdödsbo – vari bodelningsavtal enligt lagrådsremissens synsätt vore uteslutet av den anledningen att den efterlevande maken saknar avtalspartner – kommer ju en kunnig boutredare omgående till insikt om, att han kan tillskapa en ovillkorligen bodelningskrävande situation: han låter sin huvudman göra ett symboliskt arvsavstående, låt oss säga på en promille av arvfallen egendom. Denna promilleandel måste då konkret utbrytas ur arvsegendomen. Och arvsegendomens omfattning kan inte fastställas med mindre än att den föregås av en bodelning.

Det anförda leder till slutsatsen att det är meningslöst att söka arvsskatterättsligt bortse från reellt bodelande avtal av förut behandlad typ. Ett penndrag gör ju att man kan inränga dessa avtal i det område, där bodelning är obligatorisk.

Under alla förhållanden framstår det för lagrådet som självklart att reellt bodelande avtal av nu avhandlat slag skall slå igenom vid arvsbeskattningen när de visas i beskattningsärendet. För att ingen tvekan skall råda i saken föreslår lagrådet, att en uttrycklig regel i ämnet införs i enlighet med vad som anges nedan under 15 § 1 mom. AGL, något som får konsekvenser även för vissa andra bestämmelser.

Lagrådet vill tillägga, att de nu behandlade reellt bodelande avtalen – liksom bodelningsavtal i snäv mening – måste för att godtagas i ett skatteärendet innefatta en konkret uppdelning av boet. Ett avtal som går ut endast på att fastställa grunderna för blivande bodelning och arvskitte duger inte (NJA 1947 s. 369 och 1961 s. 547). Förklaringar grundade på 12 kap. 2 eller 3 § ÄktB bör emellertid få genomslagskraft, även om förklaringarna i sig inte preciserar särskilt angivna tillgångar såsom sitt föremål. Därvid måste dock förutsättas, att erforderlig precisering kan direkt utläsas ur bouppteckningen, som då måste vara riktigt uppställd i fråga om vardera makens giftorättsgoods och vederbörandes enskilda egendom.

I klarhetens intresse bör ytterligare tilläggas, att en delning inte kan anses ha skett "enligt lag", om därvid åsidosatts föreskrift i gåvohandling eller testamente att viss egendom skall vara mottagarens enskilda (se 7 kap. 2 § första stycket, jämfört med 10 kap. 4 § och 12 kap. 3 § ÄktB).

F) I lagrådsremissens specialmotivering till 15 § 1 a mom. behandlas vissa fall där det förutses att i verkligheten förekommit dispositioner som, om de blir kända, skulle leda till högre arvsskatt än den som skulle följa av den schematiska bodelnings- och arvskittesoperationen. Skriftliga uppgifter om sådana dispositioner skall enligt förslaget inges i skatteärendet. I det sammanhanget bortser man från det fallet att efterlevande make helt eller partiellt har *avstått från arv* (något som totalt sett måhända leder till att arvsskatten, rätteligen beräknad, skulle bli väsentligt högre, eftersom det kan förhålla sig så att den efterlevande maken då inte kan fullt tillgodoräknas sitt skattebefriande grundavdrag). Anledningen till att man i remissen ansett sig kunna bortse från dylika arvsavsägelser formuleras på följande sätt (specialmotiveringen till 15 § 1 a mom. andra stycket):

Om däremot makarna endast har gemensamma barn och det ej heller finns universella testamentsförordnanden är överföringar från den efterlevande maken till de gemensamma barnen i de flesta fall att betrakta som ett arvsavstående. Möjligheten att beakta ett sådant avstående vid arvsbeskattningen är med den nya arvsordningen dock begränsad eftersom den efterlevande maken normalt mycket tidigt får anses ha tillträtt sitt arv. Ett sådant avstående som ej framgår av bouppteckningen är redan enligt gällande rätt i de flesta fall att se som en skattepliktig gåva. Några särskilda regler för dessa fall erfordras således inte i detta sammanhang.

Det gjorda uttalandet i remissprotokollet synes bygga på ett antagande att enligt rättspraxis ett giltigt arvsavstående av en efterlevande make skulle vara uteslutet av den anledningen att den efterlevande "normalt mycket tidigt får anses ha tillträtt sitt arv". Lagrådets uppfattning av rättspraxis i avståendesituationer är en helt annan, nämligen den att avståenden helt rutinemässigt tas ad notam när de presenteras i skatteärendet (jfr t. ex. NJA 1975 s. 730). Denna uppfattning har bekräftats genom en via lagrådsföredraganden gjord förfrågan hos Stockholms tingsrätt beträffande dess praxis.

Att avståenden godtagas när de dokumenteras i bouppteckningsärendet står i god samklang med den verklighet som möter en nyvorden änka eller änklings. En tämligen generös inställning finner den efterlevande hos postverk, banker och försäkringsbolag när det gäller att ta ut kontanter för

ofrånkomliga utgifter, såsom begravningskostnader, hyra och livsuppehälle. Men vad blir läget, därest vederbörande före bouppteckningen skulle vilja sälja familjens fastighet eller den bortgångnes aktieportfölj? Naturligtvis skulle de som verkar i den allmänna omsättningens tjänst omgående ge ett avslag, under hänvisning till att de först måste få tillgång till en bouppteckning som legitimerar den rättshandlande efterlevande maken såsom ensamberättigad; utan bouppteckning måste ju den efterlevandes kontrahent räkna med risken att den avlidne kan ha gjort testamente till förmån för annan, att han haft arvsberättigat utomäktenskapligt barn eller att det finns efterarvsberättigade rättsägare i följd av ett den avlidnes tidigare äktenskap.

Vid föredragningen har upplysts, att remissprotokollets avfattning kommit att ge en något missvisande bild av vad föredragande statsrådet velat ge uttryck för, nämligen att man även i fortsättningen skall anknyta till rådande praxis för det fall att ett arvsavstående kommit till uttryck i bouppteckningen. Vid sådant förhållande tycks det i remissärendet ej föreligga någon egentlig meningsskiljaktighet i sakläget när det gäller arvsavsägelserna. Lagrådet vill dock dra en annan slutsats, när det gäller behovet att låta arvsavsägelsernas betydelse komma till uttryck i lagtexten.

I enlighet med det anförda får det anses föreligga starka sakskalet för att rättsligen icke anse att en ensamdelägare i dödsbo skulle ha tillträtt sitt arv snart sagt så fort hon efter dödsfallet kommer hem från sjukhuset. Övervägande skäl talar till förmån för den grundsyn som lagrådet antar genomtydligt rådande praxis, nämligen att den efterlevande har rådrum i fråga om sina överväganden beträffande eventuella arvsavstående till dess att bouppteckningsärendet slutförts hos tingsrätten.

Bestämmelsen i 15 § 1 a mom. AGL bör i följd av det anförda kompletteras.

G) Beträffande *tolkningsspörsmål* som kan uppkomma i anledning av den nya lagstiftningen vill lagrådet hänvisa till de principer som kom till uttryck under förarbetena till tidigare arvs- och testamentsrättsliga reformer, särskilt under perioden 1920 – 1930 (jfr. t.ex. NJA II 1930 s. 395 f och Ekeberg-Guldberg, Den nya testamentslagen s. 244) och till de därtill anslutande rättsfallen (se Beckman-Höglund, Svensk familjerättspraxis, C IV: 13 i suppl. 3, jan. 86).

Såvitt angår övergångsskedet vill lagrådet vidare fästa uppmärksamhet vid en felbedömningsrisk som föreligger när det gäller det fallet att nuvarande rätts basbeloppsregel blivit tillämpad *före* ikraftträdandet. Saken behandlas nedan i avsnittet rörande övergångsbestämmelserna till ändringarna i AGL.

H) I remissprotokollet kommer flerstädes till uttryck farhågor för att ett avsteg från en schematisk delningsordning skulle medföra ökade svårigheter och belastningar på beskattningsmyndigheterna. Lagrådet är såsom framgått ovan i punkt B och C införstått med att arbetsrationella synpunkter måste beaktas. Sådana synpunkter kan ge upphov till en förenklad hantering som resulterar i en förmånligare behandling av den skattskyldige än som skulle bli följden av en mer omfattande granskning. Häremot finns

inte någon erinran. Av rationaliseringshänsyn motiverade förenklingar som innefattar uppenbar risk för att i många fall högre skatt kommer att tas ut än vad den skattskyldige i verkligheten har att erlægga är däremot inte godtagbara från rättssäkerhetssynpunkt.

Samtidigt vill lagrådet poängtera, att det inte är nämnvärt svårare att göra arvsskatteberäkning på grundval av handlingar som klart utvisar verklig delning än att göra den efter schematisk delning.

Vad som är viktigt är alltså inte den skatterättsliga beräkningsoperationen utan *bedömningsunderlaget*, dvs. de handlingar som de skattskyldiga har att presentera i skatteärendet. Lagrådet är i det avseendet benäget att ställa högre krav på de enskilda än remissprotokollet gör. Sålunda föreslår lagrådet i det följande en utbyggnad av såväl 15 § 1 a mom. som 15 § 2 mom. Det kan inte krävas att beskattningsmyndigheten skulle vara skyldig att självmant efterforska exempelvis om den avlidne varit gift tidigare med verkan att efterarvingar efter den förut bortgångne maken kan finnas (jfr JO:s ämb. ber. 1966 s. 247, särskilt s. 252 f). Sanktionsmekanismen får bli att, vid försummelse att ge in klara handlingar i skatteärendet, de skattskyldiga får räkna med att beskattning sker enligt schematiska grunder. Ett ytterligare avseende där lagrådet vill vara något strängare än remissprotokollet gäller återvinningsinstitutet. Med hänsyn till arbetsmässigt viktiga rutiner – att det redan i det primära skatteärendet görs klart i vad mån reella delningsåtgärder skall vinna beaktande vid skatteberäkningen – bör det inte ifrågakomma, att de skattskyldiga i efterhand skall kunna konstruera skattebesparande rättshandlingar som de sedan kan åberopa i ett återvinningsärende och därmed ge anledning till att beskattningsmyndigheten får ta om sitt arbete från början. Detta vore icke en arbetsrationell ordning, varför lagrådet, på sätt framgår nedan under 59 §, förordar en på visst sätt snävare lösning i återvinningsdelen än den remissförslaget innefattar.

Lagrådets nu redovisade synsätt – att dokumentationen beträffande verkliga dispositioner av arbetstekniska skäl skall presenteras i det primära skatteärendet – föranleder att spörsmål bör väckas om inte utökad rådrum bör beredas dödsboen för att redan från början förebringa erforderlig dokumentation. En nära till hands liggande lösning är att den i 17 § andra stycket första meningen AGL stadgade anståndsfristen om fyra månader utökas till exempelvis åtta månader.

#### 15 § 1 mom.

I momentets *första stycke* upptas i remissförslaget – med saklig anknytning till vad som nu gäller – föreskrift av innebörd att efterlevande makes bodelningsandel skall schematiskt beräknas till hälften av makarnas behållna giftorättsgods, dock med undantaget att andelen skall beräknas i enlighet med verklig bodelningshandling som ges in i skatteärendet under förutsättning att bodelningen förrättats enligt lag.

Lagrrådet har ovan i inledningen under punkt D utvecklat sin uppfattning att vissa ytterligare fall bör, lika med formlig bodelning, få inverka på

skatteberäkningen. I enlighet med de därvid anförda synpunkterna förordar lagrådet att 1 mom. första stycket ges följande lydelse:

”Andel, som — — — enligt lag. Med bodelning likställs det fall att i skatteärendet föreligger

1. skriftligt avtal, varigenom efterlevande make och de som vid avtals-tillfället är, näst denne, närmast till arv (eller universell testamentsrätt) har enligt lag bestämt vad som skall tillkomma den efterlevande med äganderätt och med fri förfoganderätt,

2. skriftlig uppgift, utvisande att efterlevande make framställt sådan begäran som avses i 12 kap. 2 § äktenskapsbalken,

3. dom eller avtal, vari 12 kap. 3 § äktenskapsbalken tillämpats.”

En konsekvensändring bör tillkomma i 1 mom. andra stycket. Detta stycke bör ges lydelsen:

”Är äldre — — — upprättad handling. Med boskifte likställs sådant avtal som avses i första stycket 1.”

Enligt remissförslaget skall momentets *fjärde stycke* utgå med hänsyn till att det av 20 kap. 4 § ÄB kommer att framgå att efterlevande makes enskilda egendom skall upptas i bouppteckningen. Förevarande fjärde styckes hänvisning till 20 — 27 §§ AGL torde dock fortfarande ha en funktion att fylla. Lagrådet föreslår därför att som ett fjärde stycke upptas följande:

”När efterlevande makes enskilda egendom enligt 20 kap. 4 § ärvdabalken antecknas i bouppteckning, skall vid dess värdering 20—27 §§ äga motsvarande tillämpning.”

15 § 1 a mom.

I detta moment i remissförslaget ges föreskrift om vissa upplysningar som de skattskyldiga måste avge i skatteärendet. Syftet med föreskriften är företrädesvis att beskattningsmyndigheten skall få reda på sådana rätts-handlingar som, om kända, skulle leda till *högre* arvsskatt än vad schematiskt delningsförfarande leder till.

När det gäller utformningen av punkt 1 och 2 i bestämmelsens första stycke är det viktigt att man är medveten om att man rör sig i principiellt sett två olika skeden av bodelningsproceduren, varjämte man, i punkt 3, kommer in i ett tredje skede, avseende ett moment som i princip tillhör arvskiftesproblematiken och därför egentligen hör till sfären för 16 § AGL.

Ett första skede går ut på att fastställa *omfattningen* av vad som skall ingå i bodelning. Föreskrifter härom ges i 10 kap. ÄktB. Första styckets punkt 2 i remissförslagets bestämmelse i förevarande del har denna bakgrund. Ett efterföljande skede går ut på att fastställa *delningsgrunden*: föreskrifter härom ges i 11 kap. ÄktB (dess första underavdelning). Första stycket punkt 1 i remissförslaget har den regleringen som sin egentliga bakgrund (ehuru i förslaget särskilt nämns bara 12 kap. 2 § ÄktB, som strax skall beröras).

Från dessa utgångspunkter övergår lagrådet till frågeställningen om remissförslaget tillräckligt fångar upp de reella företeelser som kan förekomma inom ramarna för 10 resp. 11 kap. ÄktB och därtill de situationer som

kan föränledas av de anslutande jämningsreglerna i 12 kap. ÄktB. Härvid är att märka att 12 kap. 2 och 3 §§ kan verka förändrande både när det gäller omfattningen och fördelningsgrunderna i avseende på den egendom som skall ingå i bodelningen.

De nu anförda synpunkterna ger lagrådet anledning att anföra följande i anslutning till de skilda punkterna i remissförslagets första stycke.

Punkt 1 i förslaget gäller uteslutande *delningsgrunden* vilken genom rättsliga dispositioner kan förskjutas med skattehöjande konsekvens, i jämförelse med den schematiska bodelningens resultat. I punkten nämns, såsom det centrala, bodelning vari 12 kap. 2 § ÄktB tillämpats med följd att den efterlevande erhållit mindre än hälften av giftorättsgodset. Som lagrådet utvecklat i inledningen under punkt D bör regleringen i 15 § 1 mom. kompletteras med en del ytterligare, reellt bodelande rättshandlingar som är värda att jämföras med fornenliga bodelningar. Kompletteringen i angivet avseende är väsentligen motiverad av att de skattskyldiga skall kunna undvika att – genom schematisk bodelning – för hög skatt uttages, när verkligheten avviker från den schematiska delningens resultat. Emellertid är också att beakta att de rättsliga företeelser som lagrådet vill få in i 15 § 1 mom. kan leda till att de reellt bodelande rättshandlingarna leder till högre skatt än vad det schematiska förfarandet skulle resultera i. Konsekvensen synes kräva att 15 § 1 a mom., vars ratio väsentligen är att motverka skatteflykt, kompletteras i samma mån som verkliga delningsfall enligt 15 § 1 mom. – såsom lagrådet utformar bestämmelsen – får vidgat beaktande. Detta kan enkelt ske genom omformulering av bestämmelsens punkt 1 på sätt nedan anges.

Punkt 2 i bestämmelsen tar sikte på det fallet att själva *omfattningen* av den egendoms massa som skall utlösa beskattning blir genom verkliga bodelningsdispositioner förändrad i utökande riktning, något som måste bli relevant i skatteärendet. Det viktigaste fallet är utpekad i remissförslaget, nämligen att enligt 10 kap. 4 § ÄktB efterlevandes enskilda egendom dragits in i bodelningen. Omfattningen av den egendoms massa som skall bli grundval för arvsbeskattning kan emellertid bli utökad av andra skäl, nämligen när äktenskapsförord genom avtal eller dom sätts åsido enligt 12 kap. 3 § ÄktB; även förklaring enligt 2 § i samma kapitel kan i undantagsfall få samma verkan. Punkt 2 i förslaget bör därför utbyggas något, på sätt lagrådet nedan anger.

Det må för fullständighetens skull noteras, att punkt 3 i remissförslaget – som ej berörs av lagrådets ändringspropäer beträffande *nu* ifrågavarande lagrum (jfr däremot vad nedan sägs om tillägg till 8 § AGL) – är ett fall av fördelningsgrundsändrande natur.

Ett resonemang som är analogiskt med vad som har anförts beträffande remissförslagets punkt 1 kan föras beträffande de fall som lagrådet behandlat i inledningen under punkt E, avseende arvsavstående. Givetvis betingas dessa oftast av önskemål att nedbringa arvsskatten. Men de kan även få effekten att arvsskatten blir högre än det schematiska skiftets resultat. För att ta ett inte orealistiskt exempel: en efterlevande make avstår helt eller delvis från arvet efter den andra maken för att därmed möjliggöra för sina barn att snabbt betala sina studiemedelsskulder – varvid följden kan bli att

den efterlevande inte fullt kan tillgodoräknas grundavdraget (jfr även remissprotokollets exempel i avsnitt 2.5). Transaktioner i arvsavsägelsesammanhang kan alltså verka skattehöjande. Sådana transaktioner bör fångas in under förevarande bestämmelse. Emellertid är det svårt att här göra en formell avgränsning till just de skattehöjande arvsavståendena; det kan svårligen åläggas de skattskyldiga att göra en säker bedömning av ett arvsavståendes skattemässiga effekter. Några olägenheter av att i bestämmelsen generellt ta med alla föreliggande arvsavståenden är inte för handen. Att härvid kommer att inbegripas arvsavstående med lindrande skatteeffekt leder ju inte till några nackdelar för de skattskyldiga.

Att arvsavståenden allmänt kommer under beaktande medför att platsen för bestämmelsens inplacering i AGL förtjänar att uppmärksammas. Stadgandena i 15 § och dess olika underavdelningar bör i AGL:s systematiska uppbyggnad handla om vad som kan betecknas såsom bodelningsrättsliga effekter i skatteärendet. Om också arvsavståenden kommer in i bilden, kan övervägas om inte rätt plats för regleringen är en inplacering efter 16 §, som avser just hur verkliga arvsrättsliga dispositioner skall få inverka på skattdrägningen. I själva verket kommer inplaceringsfrågan i blickfånget redan med remissförslagets utformning, eftersom däri upptagits ett arvsavsägelsefall i första stycket punkt 3. Lagrådet har dock stannat för att ej föreslå någon ändring i denna del med hänsyn till att utredning pågår om en allmän översyn av AGL.

Sammanfattningsvis leder de anförda synpunkterna till att 15 § 1 a mom. bör ges följande lydelse:

”I bouppteckningen eller i särskild handling som ges in tillsammans med bouppteckningen skall anges

1. om den efterlevande maken i fall som avses i 15 § 1 mom. har erhållit mindre än hälften av giftorättsgodset,
2. om giftorättsgodsets omfattning har ökat genom åtgärd som avses i 10 kap. 4 § äktenskapsbalken eller i sammanhang som avses i 15 § 1 mom.,
3. om någon, — — — efterlevande maken eller
4. om efterlevande make avstått från arv eller testamente.”

Att tillägga i fråga om bestämmelsens utformning är följande.

I momentets andra stycke bör några redaktionella följdändringar vidtas. I första meningen bör ordet ”Bodelningshandling” bytas ut mot ”Sådan handling”. I andra meningen ersätts dels orden ”sådan bodelning sker” med ”om handlingen upprättas”, dels ordet ”bodelningshandlingen” med ”handlingen”.

Det må framhållas att nu berörd bestämmelse, som icke är alldeles lättillgänglig för de skattskyldiga vare sig i remissförslagets eller lagrådets tappning, ej är straffsanktionerad. Remedierna vid misstänkt ofullständighet ligger i att edgångsförpliktelse kan åläggas, att vitesföreläggande kan ifrågakomma eller att efterbeskattning kan bli aktuell.

Ytterligare är att framhålla att punkt 3 i remissförslaget — som i lagrådets förslag behålls oförändrad — ger anledning till särskilda överväganden. Här om är att anföras följande.

Är den som avlidit gift, tillfaller enligt 3 kap. 1 § ÄB, efter den lagändring som blir gällande den 1 januari 1988, kvarlåtenskapen den efterlevan-

de maken. Efterlämnar arvlåtaren bröstarvinge som inte är den efterlevande makens bröstarvinge, gäller dock att makens rätt till kvarlåtenskapen omfattar sådan arvinges arvslott endast om arvingen har avstått från sin rätt i enlighet med vad som anges i 9 § samma kapitel.

Liksom för närvarande kommer den som är bröstarvinge till arvlåtaren men inte till dennes efterlevande make att kunna förbehållslöst avstå från arv med verkan att arvet går vidare till den eller dem som efter honom är närmast till arv. Under förutsättning att han inte tillträtt arvet uppkommer i detta fall inte något skattepliktigt förvärv för bröstarvingen. Sker avståendet under ett förbehåll som styr arvet till annan än den eller dem som står närmast i tur enligt arvsordningen, anses däremot i beskattningshänseende att bröstarvingen har tillträtt arvet och att en efterföljande gåva föreligger.

Enligt 3 kap. 9 § ÄB kan bröstarvinge varom nu är fråga avstå från sitt arv efter den först avlidne till förmån för den efterlevande maken med rätt att i stället ta del i den efterlevandes dödsbo såsom efterarvinge enligt 3 kap. 2 § ÄB. Avståendet kan därmed anses innebära att bröstarvingen uppskjuter sitt arv till efter den efterlevande makens död eller att han byter ut sin rätt till arv efter den först avlidne mot en efterarvsrätt. Det spörsmål som uppkommer i förevarande sammanhang är hur detta fall av arvsavstående från bröstarvinges sida skall behandlas i beskattningshänseende. Lagrådet har i yttrande över förslaget till lag om ändring i ärvdabalken (se prop. 1986/87:1 s. 354) i anslutning till 3 kap. 9 § anmärkt, att ett förbehåll, som innebär att arvet dirigeras till annan än den som äger ta arv efter den som avstår, enligt gällande rätt medför att denne anses ha tillträtt arvet och att detta får de verkningar i skattehänseende som redovisats i det föregående. I yttrandet har därvid noterats att vid föredragningen upplysts att ändringar i arvs- och gåvoskattelagstiftningen skulle föreslås som gör att dubbelt skatteuttag inte kommer att ske vid arvsavstående som avses i 3 kap. 9 § ÄB.

I det remitterade förslaget anförs att av föreskrifterna i AGL (5 och 8 §§) följer att skattskyldighet inträder för den efterlevande maken vid den först avlidne makens död och för den avstående vid den efterlevandes död. Enligt 5 § AGL gäller som huvudregel att skattskyldighet inträder vid arvlåtarens död. I 8 § AGL föreskrivs att, om enligt 3 kap. ÄB eller på grund av testamente egendom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter skall övergå på annan eller på flera efter varandra, skattskyldighet för senare förvärv inträder, då den föregående innehavarens rätt upphör. Det framstår som tveksamt om de angivna paragraferna i AGL kan ge täckning för den avsedda olika skattemässiga behandlingen av bröstarvinges avstående till förmån för efterlevande make enligt 3 kap. 9 § ÄB och avstående i andra fall med innebörd att arvet dirigeras till viss destinatar. Lagrådet vill därför förordna, att den uttalade avsikten att i nu berörda fall skatt endast skall utgå för den lott som bröstarvingen i fråga erhåller som delägare i den sist avlidna makens dödsbo får komma till tydligt uttryck genom att till 8 § första stycket AGL tillägges en andra mening av förslagsvis följande lydelse: "I fall av arvsavstående enligt 3 kap. 9 § ärvdabalken skall skattepliktigt förvärv för den avstående anses ske först när den efterlevande maken avlider."

Enligt detta moment i nu gällande lydelse skall i sekundosuccessionsfall vid den efterlevandes död den först avlidnes arvingar såsom huvudregel erhålla som andel hälften av den efterlevandes bo. Undantag gäller dock i tre fall:

- a) att enligt 3 kap. 2 § ÄB annat föränleds av förefintlig enskild egendom,
- b) att enligt samma lagrum annat föränleds av testamente till förmån för annan än den efterlevande, c) att andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

I nuvarande andra stycket ges en kompletterande reglering för fall av testamentarisk sekundosuccession. Enligt förslaget skall den regleringen i sak oförändrad föras över till den nya lagstiftningen, där den blir ett femte stycke, och den behöver därför inte behandlas vidare här.

Av de tre nyss förtecknade undantagen är a och b betingade av att vid *den först avlidnes död* förelåg förhållanden som skulle föränleda att en hälftindelning skulle slå fel; förekomsten av enskild egendom resp. testamente till förmån för utomstående förrycker grunden för en hälftindelning vid efterlevande makens död. Undantaget under c är av annan natur och tar sikte på det fallet att *efter båda makarnas död* de båda arvsberättigade grenarna förrättat en delning enligt lag med resultat som kan vara annat än hälftindelning.

I remissförslaget har redaktionellt gjorts en viss omdisposition av bestämmelsen, utan betydelse i sak, varjämte infogats två nyheter betingade av vissa antagna ändringar i ÄB. Sålunda har i momentets första stycke upptagits huvudregeln med förutskickande av att undantag följer i kommande stycken. I andra stycket följer så med punktbeteckningarna 1 och 2 motsvarigheter till ovan angivna undantagen a och b, kompletterade med en ny punkt 3 avseende ett icke gemensamt barn som begärt att få ut sitt arv efter bortgången förälder. I tredje stycket återfinns det nuvarande undantaget c. I fjärde stycket upptas ett nytt undantag, avseende det fallet att det efter båda makarnas död finns arvingar endast efter den först avlidne.

Mot denna allmänna omdisposition av bestämmelsen har lagrådet intet att erinra. I sakligt avseende har dock lagrådet anledning att framhålla att en komplettering av det föreslagna andra stycket är ytterst starkt motiverad. Lagrådet åsyftar därvid precis samma förhållanden vars betydelse har förklarats under punkt D och E i inledningen och vilka föränlett lagrådet att förut föreslå en utbyggnad av 15 § 1 mom.

Överför man tidigare fört resonemang på den typsituation som 15 § 2 mom. har för ögonen, så kan man först fastslå följande. Gällande rätt utgår från synsättet att hälftindelning vid efterlevande makes död måste uteslutas när läget *vid första makens död* är sådant att hälftindelning vore orättfärdig; ojämn förekomst av enskild egendom på ömse sidor eller den bortgångnes testamente till utomstående måste diskvalificera en hälftindelningsprincip.

Nu har ny civilrättslig lagstiftning lett till att det kommer att föreligga ytterligare fall, då vällovliga rättshandlingar i anslutning till den först avlidnes död kan vara sådana att man inte bör bortse från dem vid andra makens död och låta schablonmässig hälftdelningsregel fälla utslaget. Vid första makens död kan nämligen ha förekommit förklaring enligt 12 kap. 2 § ÄktB, dom eller avtal enligt 12 kap. 3 § ÄktB eller reellt bodelande avtal av innebörd att den efterlevandes rätt efter första dödsfallet på laga grund bestämts så, att den makens egendom blivit fördelad enligt annan norm än 50 – 50 % såvitt gäller förhållandet mellan full äganderätt och fri förfoganderätt. Lagrådet vill tillägga, att skatteresultatet ej alltid blir gynnsammare för de enskilda enligt lagrådets uppläggning än med remissens.

Lagrådet anser med hänsyn till det anförda att remissförslaget bör, såvitt angår andra stycket i förevarande moment, kompletteras med en ny punkt som täcker de nu berörda situationerna och alltså för deras del stadgar undantag från huvudregeln om hälftdelning vid det senare dödsfallet.

En ytterligare, handläggningsmässigt viktig aspekt är att anlägga. Beskattningsmyndigheten kan av uppenbara praktiska skäl inte vara skyldig att utreda vad som förevarit i det skatteärende som varit förelöpare till efterarvsfallet. Ansvar för att utredning om relevanta omständigheter i det tidigare fallet förebringas i det senare ärendet måste åvila dödsbodelägare i det slutliga dödsboet. Lagrådet återkommer strax till frågan.

På grund av vad som nu anförts föreslår lagrådet att förevarande moments andra stycke utformas enligt följande:

”Andel som — — — ärvdabalken, om

1. makarna eller — — — makens död,
2. den först — — — efterlevande maken,
3. den först — — — efterlevande maken eller
4. efter den först avlidne maken den efterlevande makens andel blivit i fall, som avses i 15 § 1 mom., enligt lag bestämd till annat än hälften av boet.”

Lagrådets aspekter här torde inte rubba remissprotokollets syn på hur basbelopsregeln — av arvsregels natur — skall betraktas i efterarvsituationen (avsnitt 2.4). Nedan under övergångsbestämmelserna berör lagrådet frågan hur basbelopsregeln skall betraktas i övergångssituationer.

I momentets fjärde stycke behandlas ett av undantagen från första styckets huvudregel, nämligen att, när det bara finns arvsberättigade efter den först avlidne maken, dessas andel utgörs av hela boet. I remissförslaget är bestämmelsen väsentligen utformad som en kopia av den civilrättsligt grundläggande bestämmelsen i nya 3 kap. 8 § ÄB. Den ger språkligt sett intrycket att den skulle utsäga något konstitutivt beträffande den aktuella arvssituationen, ehuru den saken redan är avklarad genom nämnda ÄB-bestämmelse. Och ÄB-bestämmelsens sakliga innebörd gör det ju självklart att den arvsskatterättsliga konsekvensen måste bli att den först avlidnes efterarvingar skall anses ha fått den totala kvarlåtenskapen som en enda på intressenterna uppdelad lott. Med hänsyn härtill bör förevarande moments fjärde stycke ges formen av en hänvisning till den grundläggande ÄB-bestämmelsen och förslagsvis ges följande avfattning:

”Ett ytterligare undantag från första stycket följer av 3 kap. 8 § ärvdabalken.”

Det torde vara av värde att beträffande sekundosuccessionsfallen, vilka är temat för detta moment, i klartext utsägs att i en bouppteckning ovillkorligen skall upplysas om den avlidne tidigare varit part i äktenskap som upplösts genom dödsfall. I sådant fall kan i regel tas för givet att det finns efterarvingar till den först avlidna maken. Att sådant förhållande skall anmärkas i bouppteckning framgår endast indirekt av nuvarande lagstiftning (20 kap. 2 § första stycket ÄB samt förevarande moment i AGL). Enligt lagrådets mening är det en förbättring om klart besked i saken ges i förevarande moment såsom ett sjätte stycke med följande lydelse:

”I bouppteckning skall alltid anges huruvida den avlidne tidigare varit gift och i följd därav finns efterarvingar till den avlidnes tidigare bortgångna make. I sådant fall skall bouppteckning och delningshandlingar avseende den först avlidnes dödsbo inges till beskattningsmyndigheten.”

Iakttagelsen att efterarvsfall kan bli förbisedda vid bouppteckningsförrättningar med mycket beklagliga rättsförluster som följd är inte något nytt. Som exemplifiering kan hänvisas till ILU 1962:25 och förut åberopade uttalanden i JO:s ämb. ber. 1966 s. 247.

#### 15 a §

För att markera att bodelning i samboförhållanden ifrågakommer endast under särskilda förutsättningar (5 § och 12 § sambolagen), synes bestämmelsen böra inledas på följande sätt: ”Om bodelning skall äga rum enligt lagen (1987:232) om sambors gemensamma hem, skall den andel som skall tillfalla den avlidnes sambo vid fördelning av bostad och bohag beräknas till — — .”

Som lagrådet förut nämnt får påräknas att testamentariska förordnanden mellan sambor är och blir tämligen vanliga; det är inte orealistiskt att antaga att i sådana ges förordnande om sekundosuccession. I fall av nu angivet slag uppkommer problem, väsentligen parallella med dem som för äkta makar regleras i 15 § 1 mom., 1 a mom. och 2 mom. Lagrådet vill anmärka, att det i fall av nu angiven art kan anföras skäl för att tillämpa sist anmärkta föreskrifter analogivis.

#### 16 §

Remissförslagets avfattning av denna paragrafs första stycke går tillbaka på förslagets inställning att endast formenliga bodelningar skall tillmätas arvsskatterättslig relevans. Enligt lagrådets mening är den avgränsningen för snäv såsom tidigare utvecklats (jfr särskilt föreslagen utbyggnad av 15 § 1 mom., 1 a mom. och 2 mom.). Av förut anförda skäl bör i förevarande paragrafs första stycke göras några jämkningar. Dess första mening bör sålunda formuleras förslagsvis sålunda: ”Föreligger i — — dock icke där bodelning eller annat förhållande som avses i 15 eller 15 a § lett till att boet delats annorlunda än enligt lag — — .”

Om lagrådets förslag beträffande 15 § 1 och 1 a mom. godtas, bör följdändringar ske i vissa paragrafer. Förevarande paragraf bör ges följande lydelse.

”Har efter — — avses i 18 §;

h) kunskap vunnits om att bodelning eller annat förhållande som avses i 15 § 1 a mom. har förekommit och hade, — — felande belopp.”

## 39 §

Nuvarande lydelse av 39 § c) AGL tar sikte på den situationen att den ena maken vid bodelning av annan anledning än den andre makens död efterger sitt enligt lag fastställda bodelningsanspråk emot den andre maken. Sådan eftergift kan ej föranleda gåvobeskattning av vad den andre maken erhåller utöver vad han eller hon eljest skulle fått ”enligt lag”. Om däremot den ena maken vid bodelningen — utöver att efterge sitt bodelningsanspråk — överför egendom skall gåvobeskattning ske. Förhållandena ändras inte av de nya jämningsreglerna i 12 kap. ÄktB. Vid bodelning mellan sambor är huvudregeln att den behållna egendom som ingår i bodelningen skall delas lika dem emellan (8 § sambolagen). Jämkning av vad den ene sambon skall utge till den andre kan ifrågakomma enligt 9 § sambolagen. Bestämmelsen är konstruerad på samma sätt som för makar.

Det finns enligt lagrådets mening ej skäl för att den ene sambons eftergift av sitt — jämkade eller ojämkade — bodelningsanspråk skulle leda till att den andre sambon gåvobeskattades för vad han sålunda erhåller utöver vad som ”enligt lag” tillkommer honom eller henne. Om däremot den ene sambon genom bodelningen erhåller egendom utöver vad som betingas av att den andre efterger sitt bodelningsanspråk bör — på samma sätt som för makar i motsvarande situation — gåvobeskattning ske.

Lagrådet föreslår därför att 39 § c) ges följande lydelse. ”c) för vad make eller sambo vid bodelning, som förrättas av annan anledning än makes eller sambos död, erhållit utöver honom enligt lag tillkommande andel, i den mån värdet av vad maken eller sambon bekommit icke överstiger värdet av hans i bodelningen ingående egendom eller, om äldre giftermålsbalken är tillämplig, värdet av samfällid egendom, som av maken i boet vid äktenskapets ingående eller därefter införts.”

## 45, 46, 47 och 54 §§

Av skäl som anförts under 32 § bör paragraferna ges följande lydelse. 45 §: ”Deklaration skall — — ej förrättats;

C) angående sådan — — och ej heller när sådan bodelning eller annat förhållande som avses i 32 § h) har förekommit innan beslut meddelats om fastställande av skatt;

D) angående förvärv — — avgivna deklARATION.”

46 §: ”Deklaration skall — — den skattskyldige; under C) i fall som

anges i 32 § h) från det att bodelningen eller förhållandet förekom och i övrigt från det att — — — föranleder efterbeskattningen.

I fall — — — efter dödsfallet.”

47 §: ”Deklaration skall — — — skattens bestämmande.

Angående skyldighet — — — i 19 §.

Där deklARATION — — — hemvist uppgivas.

Vad ovan — — — föregående innehavaren.

Deklaration som — — — bestyrkt avskrift. Till deklARATION som ges in med anledning av att bodelning eller annat förhållande som avses i 15 § 1 a mom. har förekommit skall den däröver upprättade handlingen fogas. Om sådan — — — är stadgat.”

54 §: ”Arvsskatt för — — — å bankräkning.

Har skatt och påfordrad ränta inte betalats inom den tid som anges i 52 § 1 mom. och har delning eller arvskifte skett, tillämpas reglerna i 21 kap. 4 § ärvdabalken om återgång av bodelning och arvskifte. Beträffande egendom som genom delning tillagts efterlevande make eller sambo gäller dock vad som nu sagts endast i den mån den efterlevande erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.”

## 59 §

Lagrådets förslag beträffande 15 § 1 och 1 a mom. innebär att beskattningen i större utsträckning än enligt det remitterade förslaget kommer att kunna grundas på den verkliga fördelningen av kvarlåtenskapen. Olika skattskyldiga ges samtidigt möjlighet att tillse att beskattningsunderlaget blir rättvisande. Det bör därvid ankomma på dödsbodelägarna att ta ställning till om beskattning på grundval av ett schematiskt förfarande kan godtas eller om särskilda, på verklig delning baserade beräkningsgrunder bör tillämpas. Detta bör gälla också frågan huruvida efterlevande make avser att utnyttja möjligheten enligt 12 kap. 2 § äktenskapsbalken att som sin andel behålla sitt giftorättsgods. I det fall att särskilda beräkningsgrunder anses böra tillämpas får förutsättas att underlag för beräkningen också ges in i skatteärendet. Möjligheten till återvinning enligt 59 § i dess nuvarande lydelse tar sikte på fall där ett förhållande, som i princip förelåg redan vid tiden för skattebeslutet, först efter detta blir bekant eller fastställt. Det kan under nu angivna förhållanden ifrågasättas, om det finns anledning att i andra fall än dem som avses under e) medge en vidgad rätt till återvinning. Skäl härtill kan dock finnas, om det i samband med efterbeskattning enligt 32 § h) visar sig att samma delning eller förhållande som givit anledning till efterbeskattning medfört att för hög skatt uttagits för viss lott. Lagrådet föreslår därför att paragrafen ges följande lydelse:

”Har efter — — — avses i 18 §;

g) genom bodelning eller annat förhållande, som enligt 32 § h) föranlett efterbeskattning, fördelningen av kvarlåtenskapen kommit att avvika från den som legat till grund för skattens fastställande;

och hade — — — beräknat belopp.

Ansökan om — — — i skatteärendet.”

Övergångsskedets situationer förtjänar särskild uppmärksamhet, när det gäller sekundosuccessionsfallen. Huvudprincipen för dessa måste anses vara att, om den primära arvlätaren avlidit under äldre (= nuvarande) lags tid, rättsläget för den första arvtagaren är att bedöma enligt reglerna vid tiden för det första arvsfallet. Ett enda undantag gäller: den nya ordningen skall slå igenom såvitt angår allmänna arvsfondens något försämrade ställning (se 3 kap. 8 § ÄB i antagen lydelse jämte ÄB:s därtill anslutande övergångsbestämmelse under punkt 3).

Den nyss angivna huvudprincipen gäller således, när efter dödsfall under äldre lags tid basbeloppsregeln har vunnit tillämpning, varvid man måste beakta regelns tidigare karaktär av bodelningsregel. Vad som i kraft av den regeln tillfallit en efterlevande make blev alltså hennes egendom under full äganderätt och var ej föremål för efterarvsrätt för sekundosuccessorerna på den först avlidne makens sida. När man efter den nya lagstiftningens ikraftträdande möter det andra dödsfallet i vad som kan tyckas vara en efterarvssituation (den först avlidne maken dog under äldre lags tid), måste man hålla i minnet att basbeloppsregeln vid det första dödsfallet hade nyss angiven innebörd och alltså ej gav utrymme för efterarv i fråga om egendom som enligt basbeloppsregeln tillföll den efterlevande.

Den nya lagstiftningens syn på basbeloppsregeln – att den nu får karaktären av en arvsregel och därför när den vunnit tillämpning föranleder efterarv i sist avlidne makes bo – har inte någon retroaktiv verkan så att den skulle slå igenom beträffande rättsföljderna av ett första arvsfall som inträffat under äldre lags tid.

Det bör sålunda uppmärksammas att vad som anförs i remissprotokollets avsnitt 2.4 (skälens femte – sjunde stycken) gäller uteslutande rättsläget, när *håda* de relevanta dödsfallen inträffat efter den nya lagstiftningens ikraftträdande. Har det första dödsfallet inträffat under äldre lags tid, skall man enligt vad förut anförts anlägga ett annat synsätt.

### Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 november 1987

Närvarande: statsministern Carlsson, ordförande, och statsråden Feldt, Sigurdsen, Gustafsson, Leijon, Hjelm-Wallén, Bodström, Göransson, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Johansson, Hulterström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist, Thalén

Föredragande: statsrådet Feldt

---

## Proposition om ändringar i arvs- och gåvoskattelagstiftningen med anledning av äktenskapsbalken, m. m.

### 1 Anmälan av lagrådsyttrande

Föredraganden anmäler lagrådets yttrande (beslut om lagrådsremiss fattat vid regeringssammanträde den 9 juli 1987) över förslag till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
3. lag om ändring i lagen (1987:813) om homosexuella sambor.

Föredraganden redogör för lagrådets yttrande och anför.

De föreslagna ändringarna av arvs- och gåvoskattereglerna är föranledda av den nya äktenskapsrättsliga och arvsrättsliga lagstiftning som träder i kraft den 1 januari 1988. På många punkter har denna anpassning av skattelagstiftningen till de nya civilrättsliga reglerna närmast följdändringskaraktär och i dessa delar har remissförslagen också godtagits av lagrådet. I ett annat avseende redovisar dock lagrådet betydande kritik mot de i remissen framlagda förslagen och hävdar att skattereglerna fått en alltför snäv utformning. Kritiken från lagrådet tar främst sikte på förutsättningarna för att vid beskattningen beakta de nya jämningsmöjligheterna vid bodelning. Enligt lagrådets uppfattning leder remissförslagets utformning på den punkten till att beskattningsreglerna motverkar de syften som angetts som skäl för den redan beslutade familjerättsreformen.

Som jag franhöll i remissen måste skattelagstiftningens anpassning till den nya civilrätten avvägas mot vissa grundläggande skatterättsliga intressen. Jag pekade då främst på två grundläggande synpunkter, nämligen att skattereglerna måste vara enkla att förstå och tillämpa samt att de inte får öppna möjligheter till olika former av skatteundragande. Det är mot den bakgrunden som lagrådsremissens förslag att i huvudsak behålla en schematisk beskattningsordning skall ses. Den del av förslaget som lagrådet främst kritiserar utformades med stort hänsynstagande till de risker för skatteundragande som enligt min mening kunde befaras om man vid beskattningen skulle ta hänsyn till de olika jämningsmöjligheter som

öppnas genom reglerna i ÄktB. Framför allt föreföll det mig tveksamt att låta ett ensidigt återopande av jämkningsregeln i 12 kap. 2 § ÄktB bli avgörande för beskattningsresultatet. Jag är dock medveten om att den i remissen föreslagna avgränsningen av de situationer som bör föranleda avvikelser från det schematiska förfarandet kan utsättas för kritik av det slag som lagrådet har framfört. Jag tänker då bl. a. på den av lagrådet anmärkta möjligheten att genom förordnande i testamente eller avstående från arv åstadkomma en sådan situation som enligt remissförslaget förutsätts för avvikelse från den schematiska häftendelningen. En lagreglering som med mer eller mindre konstlade medel kan kringgås bör självfallet undvikas. Vid en samlad bedömning har jag funnit att lagrådets utförligt motiverade kritik av remissförslaget i det här diskuterade avseendet bör föranleda att bestämmelserna justeras på i huvudsak det sätt som lagrådet föreslagit. Vid den bedömningen har jag också tagit hänsyn till en synpunkt av något annorlunda art.

Vissa nya bestämmelser i äktenskapsbalken kan med ett schematiskt beskattningsförfarande av det slag som förordas i lagrådsremissen, leda till att de lotter som ligger till grund för beskattningen kan avvika från den faktiska fördelningen av den dödes kvarlåtenskap. För den enskilde kan detta, med fog, framstå som svårbegripligt.

Jag kommer således i det följande att föreslå de ändringar i det remitterade förslaget som följer av att jag i princip kan biträda den inriktning som präglar lagrådets förslag. Även i övrigt bör vissa redaktionella jämkningar göras.

Vad gäller lagrådets yttrande i övriga hänseenden har jag inget att erinra. Jag vill dock särskilt nämna att jag avser att vidta åtgärder för att täcka det informationsbehov som följer av den nya arvsskattelagstiftningen.

I det följande uppehåller jag mig företrädesvis vid de delar av lagrådets yttrande angående ändringsförslagen i AGL som föranleder särskilda kommentarer från min sida.

## 8 §

I 8 § behandlas frågan om tidpunkten för skattskyldighetens inträde. Lagrådet diskuterar paragrafen i samband med bestämmelserna i 15 § 1 a mom. Lagrådet föreslår härvid ett tillägg till paragrafen, avsett för det fallet, att ett barn till den avlidne, som inte också är barn till den efterlevande, enligt bestämmelserna i 3 kap. 9 § ÄB, avstår sitt arv till förmån för den efterlevande. Den civilrättsliga innebörden av ett sådant avstående är att den dödes egna bröstarvinge – på samma sätt som ett gemensamt barn – blir efterarvinge i den sist avlidnes bo.

Lagrådet erinrar om lagrådsyttrandet över förslaget till lag om ändring i ÄB (se prop. 1986/87:1 s. 354), där dåvarande lagråd anmärkte, att ett förbehåll, som innebär att arvet dirigeras till annan än den som äger ta arv efter den som avstår, enligt gällande rätt medför att denne anses ha tillträtt sitt arv och att beskattning i så fall skall ske. Jag har förståelse för den tveksamhet lagrådet i sammanhanget ger uttryck för.

Jag föreslår därför att 8 § första stycket – med en viss redaktionell jämkning av lagrådets förslag – utökas på det sätt lagrådet föreslagit.

*15 § 1 mom.*

Enligt gällande rätt skall vid beskattningen det schematiska arvskiftet föregås av en schematisk bodelning av makarnas behållna sammanlagda giftorättsgods. Den schematiska bodelningen sker på grundval av uppgifterna i bouppteckningen efter den döde och syftar till att avskilja den efterlevandes skattefria giftorättsandel från den avlidnes kvarlåtenskap. Det schematiska skiftet innebär normalt en hälftindelning av den egendom som ingår i bodelningen. Om den efterlevande maken och övriga dödsbodelägare gjort en bodelning där egendomen delats – t. ex. med tillämpning av GB:s jämningsregler – på annat sätt än till hälften och detta skulle leda till lägre skatt än ett schematiskt skifte, kan bodelningen ges in till beskattningsmyndigheten. Förutsatt att bodelningen skett enligt lag skall den företagna delningen läggas till grund för beskattningen. Det finns ingen skyldighet att ge in bodelningar där den faktiska delningen skulle föranleda högre skatt än vid en schematisk hälftindelning.

Lagrådsremissen innehåller i avseende på delningsförfarandet inga förslag till ändringar. Huvudregeln i 15 § 1 mom. AGL föreslås fortfarande vara en schematisk hälftindelning av makarnas behållna sammanlagda giftorättsgods om det i skatteärendet inte företes en verklig bodelning enligt lag. Härmed avses en bodelning mellan den efterlevande maken och övriga dödsbodelägare enligt 11 kap. 5 § ÄktB.

Lagrådets kritik av remissförslaget tar sikte på det förhållandet att den schematiska hälftindelningen kan frångås endast om det i skatteärendet företes en verklig bodelning. Här ligger, enligt lagrådet, en oacceptabel begränsning, därigenom att civilrättsligt giltiga dispositioner inte kan beaktas i de fall verklig bodelning inte kan ske. Lagrådet föreslår därför att den skattemässiga bodelningen skall kunna ske med avvikelse från den schematiska hälftindelningen även om bodelning i ovan angiven mening ej gjorts.

Lagrådet föreslår sålunda att *första stycket* utökas med en uppräknning av de åtgärder, som i beskattningshänseende skall jämföras med bodelning, nämligen att den efterlevande maken och den dödes efterarvingar ingått ett s. k. reellt bodelande avtal, att den efterlevande maken framställt sådan begäran som avses i 12 kap. 2 § ÄktB och att 12 kap. 3 § ÄktB tillämpats i dom eller avtal. Utvidgningen tar i första hand sikte på s. k. enmansdödsbon, vars antal i framtiden kan förväntas öka väsentligt. Av skäl som redovisats i det föregående biträder jag lagrådets förslag och föreslår därför att paragrafen ändras på det sätt lagrådet anger. I några hänseenden måste dock vissa justeringar göras. Dessa behandlas nedan.

Utvidgningen kan förväntas innebära att beskattningen i framtiden i fler fall än nu kommer att avvika från en schematisk hälftindelning av makarnas bo och att den ökningen huvudsakligen kommer att bero på att den efterlevande begärt att 12 kap. 2 § ÄktB skall tillämpas. Även i fortsättningen bör det övervägande antalet skattebeslut emellertid kunna fattas på

grundval av uppgifterna i ingivna bouppteckningar. Av bouppteckningarna skall framgå vilken egendom som är den dödes resp. den efterlevandes giftorättsgods varför den föreslagna utvidgningen i här avsedda fall inte kan förväntas medföra någon särskild ökning av beskattningsmyndighetens arbetsbelastning. Avskiljandet av den efterlevandes giftorättsgods torde i de flesta fall inte heller bli mer komplicerat än vid det schematiska förfarandet.

Det materiella innehållet i den föreslagna utvidgningen av första stycket saknar jag, på grund av lagrådets utförliga resonemang, anledning att närmare gå in på. I några hänseenden finner jag det emellertid nödvändigt att göra vissa kommentarer.

En förutsättning för att reellt bodelande avtal skall kunna läggas till grund för beskattningen är givetvis att samtliga rättsägare deltagit i avtalet och att delningen ifråga skett enligt lag.

Enligt min uppfattning bör, vilket också antyds av lagrådet, testamentarisk efterarvsrätt grunda rätt att vara part i ett reellt bodelande avtal. Detta bör också framgå av lagtexten varigenom lagrådets lagförslag i viss mån måste justeras. I punkten 3 bör särskilt anges att sådant avtal som där avses, måste, för att få avsedd skatterättslig verkan, träffas mellan den efterlevande maken och sådan efterarvinge eller testamentstagare som avses i punkten 1.

Jag vill understryka lagrådets konstaterande att de reellt bodelande avtalen måste innebära en konkret delning av boet, dvs. att egendomen ifråga särskilt utpekas.

Vad gäller paragrafen i övrigt har lagrådet föreslagit en konsekvensändring i *andra stycket* som tar sikte på äldre äktenskap. Jag biträder detta förslag. Jag delar också lagrådets uppfattning att hänvisningen i fjärde stycket till 20–27 §§ när det gäller värderingen av den efterlevandes enskilda egendom bör behållas. Andra stycket och ett nytt fjärde stycke bör därför ges den utformningen lagrådet föreslagit.

#### *15 § 1 a mom.*

I lagrådsremissen föreslås under denna paragraf en principiellt ny regel av innebörd att det i bouppteckningen skall anges om bodelning av visst slag skett och att bodelningshandlingen i fråga i så fall ges in till beskattningsmyndigheten. Förutsättningarna för denna skyldighet skall uppkomma är antingen att bodelningen lett till att den efterlevande med tillämpning av 12 kap. 2 § ÄktB erhållit mindre än hälften av giftorättsgodset eller att den efterlevande makens enskilda egendom med stöd av 10 kap. 4 § ÄktB dragits in i bodelningen. Bodelningar av detta slag leder till högre skatt än vad som skulle följa av en schematisk hälftindelning.

Lagrådet förordar att punkterna 1 och 2 utvidgas på flera sätt.

Punkten 1 föreslås få en sådan utformning att alla delningar av det slag som avses i 15 § 1 mom. i lagrådsförslaget och som resulterat i att den efterlevande fått mindre än hälften av giftorättsgodset, skall bringas till beskattningsmyndighetens kännedom. Utvidgningen i förhållande till remissförslaget ligger dels i en anpassning till vad lagrådet föreslagit i avse-

ende på 15 § 1 mom. och dels i att den aktuella skyldigheten föreslås föreligga vid alla tillfällen när den efterlevande fått mindre giftorätts gods än hälften och inte enbart när detta berott på att 12 kap. 2 § ÄktB åberopats. Lagrådet motiverar sitt ändringsförslag med att möjligheten att åstadkomma en skattemässigt gynnsam delning rimligen måste motsvaras av en skyldighet att underkasta sig en strängare beskattning i de fall den verkliga egendomsfördelningen leder till detta i jämförelse med en schematisk hälftindelning.

Lagrådet föreslår vidare att punkten 2 skall innehålla en bestämmelse om att alla delningar som avses i dess förslag till 15 § 1 mom., vari företagits åtgärder som lett till att giftorättsgodsets omfattning utökats, skall bringas till beskattningsmyndighetens kännedom. Bestämmelsen föreslås alltså omfatta inte enbart de fall den efterlevande makens enskilda egendom dragits in i delningen.

Jag konstaterar att lagrådets ändringsförslag sträcker sig längre än till en formell anpassning till vad som föreslagits avseende 15 § 1 mom. Vad lagrådet föreslagit skiljer sig principiellt från remissförslaget därigenom att de åtgärder som avses i punkten 2 kan ha såväl skatthöjande som skatte-sänkande verkan.

Enligt min uppfattning sträcker sig lagrådsförslaget alltför långt. Det finns enligt min uppfattning ingen anledning att låta den aktuella skyldigheten omfatta förfaranden som leder till lägre skatt. Under sådana förhållanden ligger det i de skattskyldigas eget intresse att ge in aktuella handlingar till beskattningsmyndigheten. När det gäller det motsatta fallet delar jag i princip lagrådets uppfattning. Jag konstaterar emellertid att de av lagrådet förordade bestämmelserna är förenade med avsevärda kontrollproblem. Jag vidhåller därför att bestämmelsen skall ha den utformning jag föreslagit i remissen, dvs. att skyldigheten att ge in vissa bodelningar skall omfatta två särskilt utpekade situationer som alltid leder till högre skatt.

Punkterna 1 och 2 bör dock ges en sådan utformning att de skyldigheter paragrafen avser inte uppkommer endast i bodelningsfall utan även vid delningar av det slag som utöver bodelningar avses i 15 § 1 mom. i lagrådsförslaget.

Såsom en ny *punkt 4* har lagrådet föreslagit en bestämmelse, som saknar motsvarighet i remissförslaget, nämligen att det i bouppteckningen särskilt skall anges om efterlevande make avstått från arv eller testamente.

Frågan om det borde finnas någon skyldighet att i bouppteckningen ange om arvsavstående skett, diskuterades i remissprotokollet (specialmotiveringen till 15 § 1 a mom.) och besvarades där nekande. Jag vill mot bakgrund av lagrådets inträngande diskussion om arvsavståendena understryka att jag i remissprotokollet ingalunda velat motiverades påverka praxis i avståendefrågan. Jag anser emellertid – till skillnad mot lagrådet – att det inte är alldeles enkelt att utifrån gällande praxis dra några säkra slutsatser om hur den principiellt nya situation, som uppkommit på grund av den efterlevandes arvsrätt, skall behandlas. Enighet synes emellertid råda om att ett arvsavstående från den efterlevande till t. ex. gemensamma barn normalt skall beaktas vid skattläggningen om det är vederbörligen dokumenterat i skatteärendet.

En eventuell föreskrift om skyldighet att upplysa huruvida arvsavstående skett skulle sakligt sett ansluta till punkten 3, som stadgar skyldighet att upplysa om att ett den avlidnes eget barn enligt bestämmelsen i 3 kap. 9 § ÄktB avstått till förmån för den efterlevande. Syftet med denna bestämmelse är inte – till skillnad mot föreskrifterna i punkterna 1 och 2 i lagrådsremissen – att fånga in fall som leder till högre skatt; tillämpning av punkten 3 kan leda till både högre och lägre skatt beroende på förhållandena i det enskilda fallet. Motsvarande skulle gälla en bestämmelse av det slag lagrådet förordar.

Det finns emellertid ytterligare en omständighet att beakta. Om den efterlevande avstår sitt arv till förmån för gemensamma barn blir dessa dödsbodelägare och bodelning kan ske. I de fall en beskattning på grundval av bodelningen skulle föranleda lägre skatt än en schematisk hälftindelning kan det förutsättas att det ligger i dödsbodelägarnas eget intresse att ge in bodelningshandlingen för att den skall ligga till grund för beskattning enligt 15 § 1 mom.

På motsvarande sätt finns det anledning att förutsätta att de inblandade har ett intresse av att i bouppteckningen eller på annat sätt dokumentera ett avstående som leder till lägre beskattning. En obligatorisk uppgift härom skulle alltså i första hand fånga in de fall där avståendet skulle föranleda högre skatt än ett schematiskt förfarande. Jag kan av skäl som redovisats ovan inte biträda lagrådets ändringsförslag i denna del.

Vad lagrådet föreslagit beträffande momentets andra stycke har jag inget att invända mot.

#### *15 § 2 mom.*

Lagrådet föreslår – såsom en *ny punkt 4 i andra stycket* – att fördelningen vid det första dödsfallet skall återspeglas vid det andra dödsfallet och därmed föranleda en avvikelse från den schematiska hälftindelningen. Jag biträder detta ändringsförslag och föreslår en bestämmelse med den innebörd lagrådet föreslagit.

I *fjärde stycket* i det remitterade förslaget finns en regel, vars grund är den nya bestämmelsen i 3 kap. 8 § ÄB. Finns det endast arvsberättigade släktingar till den först avlidne vid den sist avlidnes död, skall dessa arvingar arva allt. Bestämmelsen i fråga stadgar att någon hälftindelning inte skall ske utan att för varje sådan arvinge skall arvet läggas ut som en lott. Enligt lagrådet är bestämmelsen härom så utformad, att ordalagen kan ge intryck av att utsäga något konstitutivt i civilrättsligt hänsende. Lagrådet förordar att lagtexten i stället skall ges en annan lydelse. Jag delar lagrådets uppfattning. Jag vill i sammanhanget erinra om att motsvarande givetvis gäller i den – likaledes i 3 kap. 8 § ÄB – behandlade situationen, nämligen att det vid den sist avlidnes död endast finns arvsberättigade släktingar till denne. Också i det fallet skall arvet läggas ut som endast en lott för varje arvsberättigad. Detta följer av 11 kap. 1 mom. AGL.

Lagrådet föreslår ett nytt *sjätte stycke* vari stadgas att det i bouppteckningen skall anges om den döde varit gift tidigare. Jag delar denna uppfattning och föreslår därför en bestämmelse av det slag lagrådet förordar.

Jag har inget att erinra mot lagrådets ändringsförslag avseende inledningen av *första stycket*.

Lagrådet påpekar att testamentariska dispositioner mellan sambor också kan innehålla förordnanden om testamentarisk sekundosuccession och att det i sådana fall för samborna uppkommer problem som väsentligen är parallella med dem för makar i motsvarande situation. Lagrådet erinrar om att det i sammanhanget kan finnas skäl för att tillämpa 15 § 1 mom., 1 a mom. och 2 mom. analogt i sambofallen. Jag har inga invändningar mot vad lagrådet anfört.

### 16 §

I paragrafen behandlas den situationen att beskattningen skall ske på grundval av en i skatteärendet ingiven arvskifteshandling. Möjligheten att lägga ett arvskifte till grund för beskattningen är emellertid enligt gällande rätt utesluten bl. a. om den arvsskiftet föregående bodelningen skett annorledes än enligt lag. I gällande lagtext hänvisas till 15 § genom uttrycket ``. . . i 15 § avsedd delning.``. I lagrådsremissen föreslås en hänvisning också till sådan bodelning som avses i 15 a §, dvs. mellan sambor. Lagrådet föreslår härutöver ett tillägg av innebörd att även andra delningsåtgärder i 15 § än bodelningar måste uppfylla vissa villkor för att ett efterföljande arvskifte skall kunna ligga till grund för beskattning. Jag konstaterar att lagrådets förslag i första hand tar sikte på s. k. enmansdödsbon, där den efterlevande skall överta hela boet och där arvskifte följaktligen inte ifrågakommer. Det kan emellertid tänkas situationer där de formella förutsättningarna för att göra bodelning enligt ÄktB föreligger men där dödsbodelägarna av något skäl inte upprättar en bodelning i formell mening utan i stället ett reellt bodelande avtal. Om därefter upprättas arvskifte bör givetvis förutsättningarna för att detta skall godtas vid beskattning vara desamma som om verklig bodelning skett. Jag delar lagrådets sakliga inställning men anser i motsats till lagrådet att detta följer av utformningen av det remitterade lagförslaget.

### 32 §

Lagrådets ändringsförslag av punkten h) i förevarande paragraf är utformat mot bakgrund av att efterbeskattning skall kunna ske om någon av de åtgärder som enligt lagrådsförslaget beskrivs i 15 § 1 a mom. har skett. De av lagrådet tillagda orden ``eller annat förhållande`` syftar på det ovan avvisade förslaget att 15 § 1 a mom. också skulle omfatta en obligatorisk skyldighet att uppge om arvsavstående skett. Lagrådets förslag på denna punkt bör därför inte godtas. Enligt mitt förslag omfattar 15 § 1 a mom. inte bara bodelning utan även andra åtgärder som avses i 15 § 1 mom. Ordet ``bodelning`` bör därför bytas ut mot ``delning``.

Jag delar lagrådets uppfattning när det gäller gåvoskattefriheten för sambos bodelningsförvärv. Jag biträder därför lagrådets ändringsförslag såvitt gäller 39 § c).

#### 45, 46 och 47 §§

Lagrådets ändringsförslag avseende de paragrafer som avser deklara-tions-skyldighet är utformade på samma sätt som ändringsförslaget till 32 §. Av skäl som framgår av min kommentar till nämnda paragraf är ändringsförslagen inte aktuella med hänsyn till vad jag ovan föreslagit om innehållet i 15 § 1 a mom. Mitt förslag inskränker sig till att ordet "bodelning" – av samma skäl som ovan anförts under kommentaren till 32 § – ändras till "delning" i det remitterade förslaget.

#### 54 §

Lagrådets ändringsförslag innebär dels att ordet "bodelning" ersätts av "delning" och att den sista meningen i andra stycket ändras i förtydligande riktning. Jag har inget att invända häremot.

#### 59 §

Lagrådet föreslår att rätten till återvinning förutsätter att efterbeskattning skett enligt 32 § h). Ändringsförslaget har därför getts en utformning som nära ansluter till formuleringarna i lagrådets ändringsförslag till 32, 45, 46 och 47 §§. I sak motiverar lagrådet sitt ändringsförslag bl. a. med att möjligheterna att grunda beskattningen på de verkliga delningarna ökas om ändringsförslaget avseende 15 § 1 mom. genomförs. Lagrådet ifrågasätter om det mot bakgrund härav finns behov av vidgade återvinningsmöjligheter utöver dem som redan finns. Lagrådet konstaterar dock att det i efterbeskattninssituationer kan finnas behov av en möjlighet till återvinning. Jag delar denna uppfattning och föreslår en regel av den innebörd lagrådet förordar. Ordalagen bör dock justeras på det sätt och av de skäl som jag ovan redovisat under 32 §.

## 2 Hemställan

Med hänvisning till vad jag nu har anfört hemställer jag att regeringen föreslår riksdagen att anta de av lagrådet granskade lagförslagen med vidtagna ändringar.

## 3 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta de förslag som föredraganden lagt fram.

## Innehåll

Propositionens huvudsakliga innehåll .....	1
Propositionens lagförslag .....	3
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 juli 1987 .....	30
1 Inledning .....	30
2 Allmän motivering .....	30
2.1 Allmänna utgångspunkter .....	30
2.1.1 Arvsbeskattningens huvuddrag .....	30
2.1.2 Efterlevande makes ställning enligt familjerättsreformen .....	31
2.1.3 Sambandet mellan civilrätten och skattereglerna .....	32
2.2 Efterlevande makes grundavdrag .....	33
2.3 Bodelning efter dödsfall .....	35
2.4 Efterarv .....	38
2.5 Efterbeskattning och återvinning .....	39
2.6 Förmånstagarförvärv .....	42
2.7 Sambofrågor .....	44
2.7.1 Heterosexuella sambor .....	44
2.7.2 Homosexuella sambor .....	46
2.8 Gåvor mellan makar .....	47
2.9 Ikraftträdande .....	48
2.10 Ändringar i kommunalskattelagen .....	48
3 Upprättade lagförslag .....	50
4 Specialmotivering .....	50
4.1 Förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen .....	50
4.2 Förslaget till lag om ändring i lagen om arvsskatt och gåvoskatt .....	51
4.3 Förslaget till lag om ändring i lagen om homosexuella sambor .....	58
5 Hemställan .....	58
6 Beslut .....	58
Bilaga 1 .....	59
Bilaga 2 .....	68
Utdrag ur lagrådets protokoll den 20 oktober 1987 .....	84
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 5 november 1987 .....	103
Hemställan .....	110
Beslut .....	110

