



**National Library  
of Sweden**

Denna bok digitaliserades på Kungl. biblioteket år 2012

6X.A  
STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1939:47

FINANSDEPARTEMENTET



1936 ÅRS SKATTEKOMMITTÉ

BETÄNKANDE

MED FÖRSLAG RÖRANDE

BESKATTNING AV STIFTELSE OCH

IDEELLA FÖRENINGAR M. FL.

JURIDISKA PERSONER

M. M.

---

---

S T O C K H O L M

1 9 3 9



# Statens offentliga utredningar 1939

## Kronologisk förteckning

1. Betänkande angående grunder för intagning av enskild väg till allmänt underhåll ävensom angående statsbidrag till enskilda vägar. Svenska Tryckeri a.-b. 59 s. K.
2. Utredning och förslag rörande plats i Stockholms skärgård för förläggning av Stockholms örlogsbas. Beckman. 30, 87 s. 6 kartor. F6.
3. Betänkande med förslag till taxa för beföring av gods m. m. å statens järnvägar. Beckman. 206 s. K.
4. Svensk namnbok till vägledning vid val av nya släktnamn. Lund, Blom. v, 106 s. Ju.
5. Betänkande angående revision av tjänsteförteckningen i vad avser statens affärsdrivande verk. Norstedt. 163 s. Fi.
6. Underlättandet av kvinnornas arbete i de mindre lanthemmen. Kihlström. 126 s. Jo.
7. Betänkande angående justitieombudsmannens och militieombudsmannens allmänna ämbetsställning m. m. Norstedt. 128 s. Ju.
8. Betänkande med förslag till exporttariffer. Beckman. 20 s. K.
9. 1937 års landsfiskals- och stadsfiskalsutredning. Betänkande med förslag till omorganisation av landsfiskals- och stadsfiskalsbefattningarna m. m. Norstedt. 341 s. Ju.
10. 1936 års lönekommitté. Betänkande med förslag till militärt icke-ordinariereglemente. Marcus. 130 s. Fi.
11. Betänkande och förslag rörande befrämjande av avsättningen av den svenska stenindustriens produkter. Idun. 319 s. H.
12. Betänkande rörande industriellt utnyttjande av halm. Hægström. 125 s. Jo.
13. Rationaliseringsutredningens betänkande. Del 1. Motiv och förslag. Marcus. 257 s. S.
14. Rationaliseringsutredningens betänkande. Del 2. Verkställda undersökningar. Marcus. 550 s. S.
15. Hembiträdesutredningens betänkande. 2. Betänkande med förslag till lag om reglering av anställnings- och arbetsförhållandena inom det husliga arbetet. Hægström. 194 s. S.
16. Utredning och förslag angående fortsatt förstatligande av kommunala mellanskolor. Hægström. x, 157 s. E.
17. Utredning och förslag rörande fri undervisningsmaterieell för folk- och fortsättningsskolor. Hægström. 224 s. E.
18. 1938 års arvskattekommitté. Betänkande med förslag till förordning om arvs- och gåvoskatt m. m. Marcus. 264 s. Fi.
19. Betänkande om statstjänstemäns ställning vid arbetskonflikter. Marcus. 82 s. Fi.
20. Betänkande med förslag till vissa ändringar i boklämnadsreglementet för polispersonalen m. m. Beckman. 28 s. S.
21. Betänkande med förslag till ändringar i vissa delar av sjömanslagen m. m. Norstedt. 39 s. Ju.
22. Betänkande och förslag angående vissa med beviljande av tillstånd till yrkesmässig automobiltrafik förenade frågor. Hægström. (2), 74 s. K.
23. Ledningen av landstingens hälso- och sjukvårdsverksamhet. Beckman. 105 s. S.
24. Arbetslöshetsräkningen den 31 augusti 1937. Del 2. Arbetsförhållanden m. m. Beckman. 117 s. S.
25. Betänkande med förslag till lag om arbetsfostran m. m. Marcus. viij, 134, 138, 142 s. Ju.
26. Sociala försvarsberedskapskommittén. Betänkande. Del 1. Förslag till familjebidragslag m. m. Beckman. 75 s. F6.
27. Betänkande med utredning och förslag angående rätt för folkskollärare m. fl. att inskrivas vid universitet och högskolor samt där avlägga examina. Hægström. 80 s. E.
28. Betänkande rörande ett ändamålsenligt utnyttjande av kronans fiskevatten. Idun. 237 s. 1 karta. Jo.
29. 1937 års domsagoutredning. Betänkande med förslag till omorganisation av domsagoförvaltningen samt lönereglering för domsagopersonalen. Norstedt. 126 s. Ju.
30. Betänkande med utredning och förslag rörande tillgodoseendet av behovet av allmänna samlingslokaler. Marcus. 134 s. S.
31. Betänkande angående vissa med vården av civila patienter å garnisonssjukhusen sammanhängande organisationsfrågor. Beckman. 75 s. F6.
32. Betänkande angående revision av tryckfrihetsförordningens ansvarighetsregler och därmed sammanhängande förhållanden. Norstedt. 51 s. Ju.
33. Betänkande med förslag till ändringar i förmynderskapslagstiftningen. Av A. Holmbäck. Uppsala, Almqvist & Wiksell. 92 s. Ju.
34. Betänkande med förslag rörande skärgårdarnas behov av förbättrade kommunikationer. Del 1. Beckman. 200 s. 8 bil. K.
35. Dragbilar. Betänkande med förslag till klassificering av vissa för framdragande av släpfordon eller arbetsredskap ombyggda bilar, m. m. Hægström. 64 s. K.
36. Nytt förslag till riktlinjer för bestämmandet av ersättning för tjänstebostad. Marcus. 36 s. Fi.
37. Betänkande med förslag till kungörelse med vissa föreskrifter angående tillverkning av bröd efter vikt m. m. Hægström. 58 s. S.
38. 1936 års lönekommitté. Betänkande med förslag till manskapavölningsreglemente. Marcus. 256 s. Fi.
39. Utredning och förslag angående de kommunala flickskolornas organisation. Hægström. 74 s. E.
40. Betänkande angående åtgärder till motverkande av vattenförorening m. m. 1. Förslag till motivering. Norstedt. 274 s. Ju.
41. 1938 års docentutredning. Betänkande och förslag rörande docentinstitutionen. Uppsala, Almqvist & Wiksell. 159 s. E.
42. Betänkande med utredning och förslag angående civilbefolkningens försende med gasmasker samt inrättande av skyddsrum för luftskyddsändamål. Hægström. vj, 64 s. S.
43. Betänkande med utredning och förslag angående rekryteringen av försvarsväsendets officerskårer m. m. Beckman. 283 s. F6.
44. Utredning angående statsdepartementens organisation och därmed sammanhängande frågor. Norstedt. 93 s. Ju.
45. Sociala försvarsberedskapskommittén. Betänkande. Del 2. Förslag till bestämmelser om utrymningshjälp och avlöning av viss luftskyddspersonal m. m. Beckman. 52 s. F6.
46. Betänkande med utredning angående behovet av legala kompetensföreskrifter för utövande av hantverksyrken. Idun. 205 s. H.
47. 1936 års skattekommitté. Betänkande med förslag rörande beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer m. m. Marcus. 142 s. Fi.

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



STATENS OFFENTLIGA UTREDNINGAR 1939:47

FINANSDEPARTEMENTET



1936 ÅRS SKATTEKOMMITTÉ

BETÄNKANDE

MED FÖRSLAG RÖRANDE

BESKATTNING AV STIFTELSE OCH

IDEELLA FÖRENINGAR M. FL.

JURIDISKA PERSONER

M. M.

---

STOCKHOLM 1939

ISAAC MARCUS BOKTRYCKERI-AKTIEBOLAG

399174



STATENS BEKÄNDELSE

ÅR 1874

INOM HÄLSÖVÄSENDET

ÅR 1874

ÅR 1874

BEKÄNDELSE

INOM HÄLSÖVÄSENDET

ÅR 1874

ÅR 1874

ÅR 1874

ÅR 1874

ÅR 1874



### Till KONUNGEN.

1936-års skattekommitté avgav den 27 november 1937 ett betänkande med förslag till omläggning av den direkta statsbeskattningen m. m., vilket förslag i huvudsakliga delar lades till grund för lagstiftning vid 1938 års

riksdag. Enligt de för kommittén utfärdade direktiven skulle kommittén i anslutning till den allmänna översynen av skattesystemet upptaga till behandling vissa specialproblem, i vilket hänseende särskilt nämndes frågorna om upphävande av den skattebefrielse som nu tillkommer vissa rättssubjekt och om det finansiella förmögenhetsbegreppets utformning. Såsom framgår av propositionen nr 258/1938 (sid. 67) har kommittén förklarat sig under sitt fortsatta arbete ämnat upptaga till behandling följande frågor, nämligen om upphävande av skattefriheten för vissa rättssubjekt, om rätten till avdrag för periodiskt understöd, om den skatterättsliga behandlingen av de kooperativa företagens rabatter och pristillägg, om det finansiella förmögenhetsbegreppets utformning, om försäkringsföretagens beskattning, om införande av kupongskatt för aktieutdelningar samt om utskiftnings- och ersättningsskatterna.

Efter avgivandet av ovannämnda betänkande återupptogs kommitténs arbete i september 1938.

Genom beslut den 15 oktober 1938 förordnade chefen för finansdepartementet till biträdande sekreterare åt kommittén assessorn i kammarrätten N. Bodin. Sedan kommitténs sekreterare, hovrättsrådet M. Lembke, på därom gjord framställning erhållit entledigande från förordnandet att vara sekreterare hos kommittén, förordnade chefen för finansdepartementet genom beslut den 11 oktober 1939 assessorn Bodin till kommitténs sekreterare.

Efter återupptagandet av kommitténs arbete har kommittén behandlat dels frågan om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer dels frågan om avdragsrätt och skatteplikt för periodiskt understöd och dels de kooperativa föreningarnas skattefråga. Sedan utredningen i dessa delar numera slutförts, får kommittén i underdånighet överlämna betänkande med förslag rörande beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer m. m.

Vid utarbetandet av kommitténs förslag hava deltagit kommitténs samtliga ledamöter, nämligen ledamoten av riksdagens första kammare, bankofullmäktigen C. P. V. Grånebo, tillika ordförande, ledamoten av riksdagens andra kammare, numera statsrådet G. Andersson, ledamoten av riksdagens andra kammare, filosofie doktorn I. Anderson i Norrköping, ledamoten av riksdagens första kammare A. J. Bärge i Katrineholm, ledamoten av riksdagens andra kammare G. A. Olsson i Gävle, direktören i kooperativa förbundet E. Persson och ledamoten av riksdagens första kammare, juris doktorn A. Roos.

I enlighet med de för kommittén meddelade direktiven har utredningen delvis företagits i samråd med kommunalskatteberedningen. Beredningen har därvid förklarat, att beredningen ur de synpunkter, vilka det ålåg beredningen att företräda, icke hade någon erinran att framställa i anledning av kommitténs förslag rörande beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer samt om avdragsrätt och skatteplikt för periodiskt understöd. Vid beredningens handläggning av dessa frågor hava deltagit



följande ledamöter av beredningen, nämligen ordföranden herr Bärge samt herrar Velande, Andersson i Löbbo, Werner i Höjen och Bergstedt.

Av Eders Kungl. Maj:t till kommittén överlämnade framställningar från Göteborgs stadskollegium, Svenska stadsförbundets styrelse, överståthållarämbetet och Svenska Missionsförbundet m. fl. i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar hava redovisats i kapitel III av betänkandet. Likaledes har Eders Kungl. Maj:t till kommittén överlämnat en skrivelse från Föreningen Sveriges spannmålsintressenter.

Vid betänkandet finnes fogat ett särskilt yttrande av kommitténs ledamot herr Anderson i Norrköping.

Med avgivandet av detta betänkande avser kommittén att hava slutfört sitt arbete. De övriga i det föregående berörda frågorna, som med ett undantag icke uttryckligen upptagits i direktiven för kommittén, äro enligt kommitténs mening av den beskaffenhet, att med utredningen därav torde kunna på grund av nu inträdda förhållanden anstå eller ock lämpligen upptagas till behandling i annan ordning.

Stockholm den 20 december 1939.

Underdånigst

C. P. V. GRÄNEBO.

GUSTAF ANDERSSON.

IVAR ANDERSON.

A. J. BÄRGE.

ADOLV OLSSON.

ERNST PERSSON.

AXEL ROOS.

/ Nils Bodin.





# FÖRFATTNINGSFÖRSLAG.

---

## Förslag

till

### lag om ändring i vissa delar av kommunalskattelagen den 28 september 1928 (nr 370).

Härigenom förordnas, att 5 § 1 mom., 19 §, 46 § 2 mom. och 53 § 1 mom. samt anvisningarna till 31 och 53 §§ kommunalskattelagen<sup>1</sup> den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives:

#### 5 §.

1 mom. Från skatteplikt till fastighetsskatt undantagas:

b) staten samt kommun, församling eller annan menighet tillhöriga allmänna platser, så ock begravningsplatser;

d) statens samt kommuns, församlings eller annan menighets byggnader för allmän styrelse eller förvaltning ävensom för kultur- eller rättsvård, ordning eller säkerhet, fattigvård, barnavård, sundhetsvård, religionsvård eller undervisning;

e) byggnader, som tillhöra följande institutioner nämligen akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, sjukvårdsinrättningar, vilkas verksamhet ej bedrives i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar samt sådana stiftelser och föreningar, som avses i 53 § 1 mom. e), därest byggnaderna äro avsedda för nämnda institutioners verksamhet såsom sådana, ävensom dylika institutioner tillhöriga allmänna platser;

f) regementens, — — — tjänstgöring därstädes;

g) nykterhetsföreningars byggnader, därest byggnaderna äro avsedda för nu nämnda föreningars verksamhet såsom sådana;

h) sammanslutningar eller — — — fastighetens värde.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 5 § 1 mom. se SFS 1937:518, av 46 § 2 mom. och anvisningarna till 31 § se SFS 1932:291, av 53 § 1 mom. se SFS 1938:368 samt av anvisningarna till 53 § se SFS 1937:662.

## 19 §.

Till skattepliktig inkomst enligt denna lag räknas *icke*:  
 vad som — — — och invalidrönteförsäkring;  
 periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § eller 46 § 2 mom. icke är berättigad till avdrag;  
 stipendier till — — — mottagarens utbildning.

(Se vidare anvisningarna.)

## 46 §.

2 mom. I hemortskommunen äger skattskyldig, som varit här i riket bostatt under hela beskattningsåret, därjämte åtnjuta avdrag:

1) för periodiskt understöd, som icke får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla, dock att avdrag, såvida ej fråga är om sådant periodiskt understöd som utgivits av familjestiftelse, endast må ske i den omfattning varom här nedan närmare förmäles;

2) för avgift — — — mot engångspremie; samt

3) för premier — — — punkt 2) här ovan.

Därest skattskyldig — — — nämnda tid.

Avdrag för periodiskt understöd är medgivet för underhållsbidrag, som av den skattskyldige utgivits till annan person. Därest bidraget uppenbarligen överstigit vad som med hänsyn till omständigheterna kan anses hava utgjort skäligt underhåll, må dock avdrag icke medgivas med högre belopp än som motsvarat sådant underhåll. För vad som utgått till person, tillhörande den skattskyldiges hushåll, eller, där understödet ej utgjort skadestånd, till annans undervisning eller uppfostran är avdrag icke medgivet.

Avdrag, som i första — — — sålunda uppburits.

## 53 §.

1 mom. Skyldighet att erlägga skatt för inkomst åligger så framt ej annat föreskrives i denna lag eller i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 72 och 73 §§ sägs:

c) landsting, kommuner, församlingar och andra menigheter ävensom hushållningssällskap:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

d) akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, järnkontoret, så länge — — — olycksfall i arbete:

för inkomst av fastighet samt, vad angår allmän kassa, som åtnjutit inkomst från lediga ecklesiastika sysslor, tillika för sådan inkomst;

e) kyrkor, sjukvårdsinrättningar, vilkas verksamhet ej bedrives i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser, som utan begränsning till viss



familj, vissa familjer eller bestämda personer hava till huvudsakligt ändamål att främja vård och uppfostran av barn eller att lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller att utöva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning, ävensom sådana föreningar, som utan att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen huvudsakligen verka för ändamål av den i fråga om stiftelser här angivna art:

för inkomst av fastighet och av rörelse;

f) svenska aktiebolag — — — inbegripas under punkterna d) och e):

för all — — — ort förvärvats;

g) utländska bolag:

för inkomst av här — — — eller rörelse.

### Anvisningar

till 31 §.

1. Med pension — — — eller omgifte.
2. Såsom periodiskt understöd betraktas vad som uppbäres från stiftelse, om och i den mån det i de för stiftelsen gällande stadgar är föreskrivet, att stiftelsens intäkter skola för all framtid eller viss tid tillfalla vissa familjer eller bestämda personer. Vad som av annan juridisk person än oskift dödsbo eljest utbetalas till skattskyldig är däremot hänförligt till periodiskt understöd allenast i det fall, att den juridiska personen jämlikt 22, 25 eller 29 § är berättigad till avdrag i sådant hänseende.

till 53 §.

1. Såsom bosatt — — — samma år.
2. Verksamhet på — — — något tjänsteförhållande.
3. Inkomst av — — — här bedrivits.
4. Oskift dödsbo — — — juridisk person.
5. Bestämmelsen i — — — m. m. sådant.
6. Till pensionsanstalter — — — hänföra till pensionsanstalter.
7. Frågan om skattskyldigheten för en stiftelse eller en förening skall bedömas med hänsyn till det ändamål, som tillgodoses i den bedrivna verksamheten. En stiftelse eller en förening, som i sin verksamhet främjar flera ändamål, anses hänförlig under 1 mom. e), därest verksamheten huvudsakligen avser att tillgodose ändamål av sådan beskaffenhet, som i nämnda stadgande omförmäles. Detta anses vara fallet, om i verksamheten allenast i ringa omfattning främjas ändamål av annan art.
8. Delägare i — — — förvärvade vinst.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1941.

Beträffande eftertaxering till kommunalskatt, som skolat utgöras enligt kommunalskattelagen i dess hittillsvarande lydelse, skall denna fortfarande äga tillämpning.

---

## Förslag

till

### förordning angående ändring i vissa delar av förordningen den 28 september 1928 (nr 373) om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

Häri genom förordnas, att 4, 7 och 10 §§, 12 § 1 mom., 15 § och 18 § 2 mom. förordningen<sup>1</sup> den 28 september 1928 om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives:

#### 4 §.

Från sammanlagda beloppet — — — av kronoutskylder.

Skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela eller någon del av beskattningsåret, äger jämväl åtnjuta avdrag för periodiskt understöd samt för avgifter för pensionsförsäkring och för annan personförsäkring, allt i den omfattning, som i 46 § 2 mom. kommunalskattelagen sägs.

#### 7 §.

Från skattskyldighet frikallas:

---

d) landsting, kommuner, församlingar och andra menigheter ävensom hushållningssällskap:

för all inkomst;

e) akademier, allmänna undervisningsverk, sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar, sjömanshus, järnkontoret, så länge — — — olycksfall i arbete:

för all inkomst;

f) kyrkor, sjukvårdsinrättningar, vilkas verksamhet ej bedrives i vinstsyfte, barmhärtighetsinrättningar, stiftelser, som utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer hava till huvudsakligt ändamål att främja vård och uppfostran av barn eller att lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller att utöva hjälpverksamhet bland behövande eller att främja vetenskaplig forskning, ävensom sådana föreningar, som utan att i sin verksamhet tillgodose medlemmarnas ekonomiska intressen huvudsakligen verka för ändamål av den i fråga om stiftelser här angivna art:

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 4, 7 och 15 §§ samt 18 § 2 mom. se SFS 1938:369.



för sådan inkomst, som ej härflutit av rörelse;

g) här ovan — — — avsedda ändamål;

h) svenska aktiebolag — — — ekonomiska föreningar;

i) här i riket — — — inkomst- och förmögenhetsskatt.

Att personer — — — samma paragraf.

#### 10 §.

Värdesättning av — — — den yngstes ålder.

Andelar i ekonomiska föreningar, vilkas medlemmar vid avgång ur föreningen ej äga utbekomma högre belopp än den gjorda insatsen jämte vinstutdelning, skola upptagas till ett värde, motsvarande denna insats, eller, därest föreningens ekonomiska ställning därtill föranleder, till det lägre värde, som andelen kan anses motsvara av föreningens förmögenhet.

Övrig lös egendom upptages till det värde, som den kan anses hava be-  
tingat vid försäljning under normala förhållanden.

(Se vidare anvisningarna.)

#### 12 §.

1 mom. Skyldighet att erlagga skatt för förmögenhet åligger, såframt ej annat föreskrives i särskilda bestämmelser, meddelade på grund av överenskommelse eller beslut, varom i 29 och 30 §§ sägs:

a) fysiska personer — — — utländsk ort;

b) föreningar och samfund — — — utländsk ort;

c) ekonomiska föreningar, vilkas medlemmar vid avgång ur föreningen ej äga utbekomma högre belopp än den gjorda insatsen jämte vinstutdelning:

för deras vid beskattningsårets utgång här i riket eller å utländsk ort nedlagda förmögenhet, i den mån densamma överstiger summan av de insatser, varmed föreningens medlemmar deltaga i föreningen;

d) fysiska personer, vilka — — — i riket nedlagd.

Medlem av konungahuset — — — för förmögenhet.

För skattskyldiga — — — meddelade föreskrifter.

Hypoteksföreningar, bostadskreditföreningar och jordbrukets kreditkas-  
sor äro frikallade från skattskyldighet för förmögenhet.

#### 15 §.

Till grund för beräkningen av inkomst- och förmögenhetsskatt skall läggas sammanlagda beloppet av den skattskyldiges taxerade inkomst samt en etthundradedel av hans och i förekommande fall hans omyndiga barns skattepliktiga förmögenhet. Därest den skattskyldige är sådan ekonomisk förening, som avses i 12 § 1 mom. c), skall dock till grund för skattens beräkning läggas den taxerade inkomsten och en tvåhundradedel av den förmögenhet, för vilken föreningen är skattskyldig. Är någon skattskyldig allenast för inkomst eller allenast för förmögenhet, skall till grund för skat-

tens beräkning läggas inkomsten eller den del av förmögenheten som nyss är sagt.

Det sålunda — — — kronor, bortfaller.

### 18 §.

2 mom. Bottenskattens grundbelopp utgöra:

---

b) för svenska aktiebolag, svenska ekonomiska föreningar, svenska försäkringsanstalter, som icke äro aktiebolag, sparbanker, Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, hypoteksföreningar, Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar, Svenska skeppshypotekskassan, jordbrukets kreditkassor samt sådana utländska juridiska personer, som ej beskattas enligt a) här ovan:

tio procent av det beskattningsbara beloppet;

c) för andra skattskyldiga — — — beskattningsbara beloppet.

---

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1941.

Beträffande eftertaxering till inkomst- och förmögenhetsskatt, som skolat utgöras enligt förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt i dess hittillsvarande lydelse, skall denna fortfarande äga tillämpning.

## Förslag

till

### förordning om ändring i vissa delar av taxeringsförordningen den 28 september 1928 (nr 379).

Härigenom förordnas, att 78 §, 84 § 2 mom., 96 § 2 mom. och 124 a § 2 och 3 mom. taxeringsförordningen<sup>1</sup> den 28 september 1928 skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan anges:

### 78 §.

Taxeringsnämndens ordförande — — — om förhållandet;

f) att, därest i avgiven självdeklaration avdrag skett för ränta å gäld samt av deklarationen — — — vederbörande taxeringsnämndsordförande;

g) att när — — — vinnande behövt.

---

<sup>1</sup> Senaste lydelse av 78 § och 84 § 2 mom. se SFS 1938:374 samt av 124 a § 2 mom. se SFS 1934:295.



## 84 §.

2 mom. Varje år — — — avlåtas till sist omförmälda taxeringsnämnd.

Likaledes skall taxeringsnämnden så snart ske kan företaga taxering av sådana skattskyldiga, som framställt yrkande om avdrag för periodiskt understöd till person, vilken skall taxeras inom annat taxeringsdistrikt. Under rättelse om storleken av sålunda medgivet avdrag samt namn och adress å understödets mottagare skall ofördröjligen avlåtas till vederbörande taxeringsnämnd.

## 96 §.

2 mom. Har skattskyldig — — — tvisten avser.

Därest den som vid taxeringen yrkat avdrag för periodiskt understöd och den som mottagit samma understöd skola taxeras till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt inom skilda prövningsdistrikt, skall vid uppkommen tvist om avdragsrätten eller skatteplikten i sådant hänseende den mellankommunala prövningsnämnden taga befattning med bådas taxeringar, vilka kunna röna inverkan av frågan om understödets behandling i skattehänseende.

## 124 a §.

2 mom. Har vid taxering till kommunal inkomstskatt eller statlig inkomst- och förmögenhetsskatt avdrag medgivits för periodiskt understöd och mottagaren av samma understöd blivit i överensstämmelse därmed taxerad, och sker därefter genom beslut av prövningsnämnd jämlikt 123 § eller av kammarrätten eller av Kungl. Maj:t ändring i understödsgivaren åsatt taxering på den grund, att avdrag i sådant hänseende vägras eller medgives med annat belopp än som förut bestämts, må besvär med yrkande om härav föranledd ändring av den taxering, som åsatts understödets mottagare, anföras hos prövningsnämnden eller, om denna taxering redan varit föremål för beslut hos kammarrätten, vilket ej överklagats, eller av Kungl. Maj:t, hos den myndighet, som meddelat beslutet. Är sistnämnda taxering i annan ordning föremål för prövning av kammarrätten eller Kungl. Maj:t, skola besvärerna anföras hos denna myndighet för att prövas i sammanhang med målet i övrigt.

De i 1 mom. andra, tredje, fjärde och femte styckena givna föreskrifterna skola äga motsvarande tillämpning beträffande besvär av nu avsedd beskaffenhet, dock att den tid, inom vilken besvärerna skola vara ingivna, skall utgöra ett år från den dag, då beslutet rörande understödsgivarens taxering meddelats.

3 mom. Besvär enligt denna paragraf böra ej, såvitt icke av skattskyldig eller kommun anförda besvär eller andra särskilda omständigheter därtill föranleda, anföras av landskamrerare, med mindre besvärerna avse rättelse av avsevärt missförhållande, förorsakat av den ändrade taxeringen.

---

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1941.

---

# MOTIV.

---

## KAPITEL I.

### Historik rörande den nuvarande skattefriheten för vissa stiftelser m. fl. juridiska personer.

#### Rättsutvecklingen under tiden före år 1920.

Den i de nu gällande skatteförfattningarna medgivna skattefriheten för vissa stiftelser m. fl. juridiska personer har djupa rötter i vår skattelagstiftning. Redan i 1810 års bevillningsförordning voro »allmänna bolag, kassor och penningeverk, allmänna undervisnings- och skolinrättningar, stipendier, arbetshus, hospitals- och fattigförsörjningsanstalter samt i övrigt alla fromma stiftelser» fritagna från »all bevillning av lös och fast egendom, capitaler och fordringar». En likartad bestämmelse om bevillningsfrihet fanns i nämnda förordning jämväl beträffande gåvor och testamenten till sådana rättssubjekt. (Föreskrifter angående bevillning för gåvor och testamenten voro intagna i bevillningsförordningarna ända till år 1883, då denna skatteform ersattes med stämpelskatt å dylika fång.)

Angående grunden till den i 1810 års bevillningsförordning medgivna bevillningsfriheten lämna riksdagsprotokollen föga ledning. Avsikten torde emellertid hava varit att i beskattningshänseende gynna verk och inrättningar, som vore till allmän nytta. Med »allmänna bolag, kassor och penningeverk» synes närmast hava åsyftats brandförsäkringsinrättningarna. Såsom fromma stiftelser nämndes av bevillningsutskottet särskilt Vadstena jungfrustiftskassa, Arméns pensionskassa, Amiralitetets krigsmanskassa, Änke- och pupillkassan och Vadstena krigsmanshuskassa.

I de efter 1810 års förordning följande bevillningsförordningarna voro bestämmelserna angående bevillningsfrihet mycket varierande. Det torde dock kunna sägas, att den år 1810 införda bevillningsfriheten i stort sett kvarstått orubbad ända till år 1861, då fullständig omreglering i ifrågavarande hänseende ägde rum. Av de under tiden 1810—1861 vidtagna ändringarna må endast nämnas, att bevillningsfriheten genom 1823 års bevillningsförordning utsträcktes till sparbanker »såsom varande av den allmänna nytta, att de icke borde betungas» och genom 1855 års bevillningsförordning till



järnkontoret, så länge dess vinstmedel användes till allmännyttiga ändamål<sup>1</sup>. Bevillningsfriheten för järnkontoret tillkom i anledning av en motion inom borgarståndet. Bevillningsutskottet, som tillstyrkte motionen, framhöll bland annat, att delägarna i järnkontoret icke erhöle någon utdelning från detsamma utan tvärtom årligen tillsköte betydande belopp, vilka jämte kontorets räntemedel till en ganska ansenlig del användes för upprätthållandet av flera viktiga läroanstalter och för andra allmännyttiga ändamål.

I 1861 års bevillningsförordning blevo från fastighetsbevillning undantagna, såvitt nu är i fråga, »akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar» för dem tillhöriga byggnader, så framt dessa icke i hyror eller på annat sätt lämnade ägaren någon inkomst. Från inkomstbevillning frikallades bland andra »kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användes till allmänt nyttiga ändamål, allmänna skolor och undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser».

Genom beslut av 1862—1863 års riksdag utsträcktes friheten från fastighetsbevillning till »enskilda personer tillhöriga kyrkor och bönehus».

De följande bevillningsförordningarna av åren 1866, 1868, 1872, 1873, 1876 och 1880 medförde i huvudsak icke några ändrade föreskrifter i de hänseenden, varom nu är fråga. Genom 1873 års bevillningsförordning infördes emellertid bevillningsfrihet för sådana ränte- och kapitalförsäkringsanstalter, som avsåge att bereda vinst endast åt insättare. Denna bevillningsfrihet bibehölls sedermera i skattelagstiftningen till år 1910, då den upphävdes.

I 1883 års bevillningsförordning blevo hithörande bestämmelser formulerade så, att från fastighetsbevillning befriades bland andra »akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar: för dem tillhöriga allmänna platser, tomter och byggnader», ävensom »enskilda personer eller samfund: för dem tillhöriga kyrkor och bönehus», allt dock allenast i den mån nämnda fastigheter icke lämnade ägaren någon inkomst. Genom den utvidgade formuleringen av sistberörda undantagsbestämmelse fastslogs uttryckligen, att förmånen av bevillningsfrihet avsåge även religiösa föreningars bönehus. Från utgörande av inkomstbevillning frikallades, såvitt nu är i fråga, »kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser: för all annan inkomst än den i § 8 mom. 2 b) nämnda» (inkomst av tjänst), allmänna hypoteksbanken, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer, hypoteksföreningar samt järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användes till

<sup>1</sup> Skattefriheten för sparbanker upphävdes definitivt först år 1928. År 1883 inskränktes den emellertid till sådana sparbanker, som ej lämnade utdelning åt stiftarne eller deras rättsinnehavare. År 1910 begränsades skattefriheten ytterligare till att avse sådana sparbanker, vilkas reservfond vid senaste bokslut icke uppgått till fem procent av insättarnas fordran.



allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnade utdelning åt sina delägare.

Genom sistnämnda stadgande hade således bevillningsfriheten för inkomst utsträckts till att gälla även vissa hypoteksinrättningar. Detta tillägg, som icke fanns upptaget i propositionen utan beslöts av riksdagen, motiverades med att de nämnda hypoteksinrättningarna syntes böra vara frikallade från bevillning i likhet med järnkontoret och vissa sparbanker. Under riksdagsförhandlingarna framhölls bland annat, att hypoteksinrättningarna icke avsåge att bereda vinst åt enskilda personer utan att gå tillhanda med upplåning åt därav i behov varande delägare.

I 1883 års förordning upptogs även ett principstadgande, som är av särskilt intresse i detta sammanhang. I denna förordning stadgades nämligen, att vad som gällde om enskild skattskyldig skulle i tillämpliga delar gälla om »menigheter, samfund, verk och inrättningar samt andra juridiska personer», i den mån de icke vore frikallade från inkomstbevillning. Genom denna föreskrift gavs för första gången direkt uttryck åt något som väl även förut överensstämt med författningens anda. Emellertid är det huvudsakligen ur detta stadgande som man sedermera, när frågan om stiftelsers och vissa andra juridiska personers beskattning började bli aktuell, härlett dessas bevillningsplikt.

De två närmast följande bevillningsförordningarna, av åren 1892 och 1897, bibehöllo de år 1883 givna bestämmelserna rörande stiftelsers och andra hithörande juridiska personers skattskyldighet.

I kommunalskattekommitterades år 1900 avgivna betänkande föreslogs för första gången en privilegierad undantagsställning i beskattningshänseende för ideella föreningar, men detta förslag, som icke innehöll någon särskild motivering i berörda hänseende, blev icke förelagt riksdagen.

Till grund för lagstiftning i ämnet lades däremot ett av 1901 års skattekommitterade avgivet betänkande med förslag till bestämmelser om inkomstskatt till staten och obligatorisk självdeklaration. Detta förslag, likasom även 1902 års förordning om inkomstskatt, för vilken förslaget låg till grund, innefattade icke någon utvidgning av skattefriheten i subjektivt hänseende. Från inkomstskatt frikallades nämligen, såvitt nu är i fråga, allenast de juridiska personer, som enligt vad ovan nämnts redan i 1883 års bevillningsförordning vunno befrielse helt eller delvis från inkomstbevillning. Däremot utsträcktes skattefriheten i objektivt hänseende, i det att samma juridiska personer befriades från skattskyldighet till staten för all inkomst.

I 1907 års bevillningsförordning, som efterträdde bevillningsförordningen av år 1897, och i 1907 års förordning om inkomstskatt vidtogs icke någon ändring i fråga om den subjektiva skattskyldigheten för inkomst. Emellertid utsträcktes genom 1907 års bevillningsförordning friheten från fastighetsbevillning till att omfatta även nykterhetsföreningar beträffande dem



tillhöriga byggnader, avsedda för deras verksamhet, dock liksom i fråga om de religiösa föreningarnas kyrkor och bönehus endast om och i den mån de icke lämnat ägaren någon inkomst.

Den djupgående reform av vår skattelagstiftning, som ägde rum år 1910 och resulterade i de samma år utfärdade förordningarna om inkomst- och förmögenhetsskatt samt om beviljning av fast egendom och av inkomst, medförde icke någon ändring beträffande nu ifrågavarande juridiska personers skattskyldighet. Enligt 1910 års skatteförfattningar voro sålunda frikallade:

a) *från fastighetsbeviljning*: akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och barmhärtighetsinrättningar för dem tillhöriga allmänna platser, tomter och byggnader; nykterhetsföreningar för dem tillhöriga byggnader, avsedda för deras verksamhet; samt enskilda personer eller samfund för dem tillhöriga kyrkor och bönehus, allt dock endast i den mån berörda fastigheter icke nästföregående år lämnat ägaren någon inkomst;

b) *från inkomstbeviljning*: kyrkor, akademier och vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser för all annan inkomst än inkomst av lediga ecklesiastika sysslor; samt allmänna hypoteksbanken, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer, hypoteksföreningar och järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användes till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnade utdelning åt sina delägare, för all inkomst;

c) *från inkomst- och förmögenhetsskatt*: samma juridiska personer, som enligt vad anges under b) härovan voro befriade från erläggande av inkomstbeviljning, för all inkomst.

Den år 1910 införda förmögenhetsskatten träffade även föreningar och samfund, vilkas medlemmar icke på grund av medlemskapet ägde del i föreningens eller samfundets förmögenhet, dock endast för så vitt de vore skyldiga att erlägga inkomstskatt. Rent praktiskt kom den nya förmögenhetsskatten att för stiftelser och andra institutioner, som förut endast mera undantagsvis blivit föremål för taxering, medföra den konsekvensen, att beskattningsmyndigheternas uppmärksamhet blev riktad på deras ofta nog avsevärda tillgångar, varav i sin ordning följde, att frågan om deras skattskyldighet över huvud taget blev aktuell.

Inkomst- och förmögenhetsskatten utgick enligt 1910 års skattelagstiftning efter liknande skatteskalor som för fysiska personer och var alltså progressiv. Proportionell beskattning för juridiska personer av ifrågavarande slag infördes först genom 1928 års skattelagstiftning.

Efter tillkomsten av 1910 års skatteförfattningar dröjde det ej länge, förrän krav restes om utsträckt skattefrihet. Redan vid 1912 års riksdag väcktes av sex ledamöter i andra kammaren en motion med förslag, att före-



ningar med ideell verksamhet skulle befrias från erläggande av bevillning samt inkomst- och förmögenhetsskatt för sådan inkomst, som icke härflöte av rörelse eller yrke, ävensom från skyldighet att utgöra förmögenhetsskatt. Detta förslag, som närmast synes hava förestavats av omtanke för arbetarorganisationerna, motiverades bland annat med att den ideella föreningsverksamheten med de sociala uppgifter den hade sig förelagda icke borde drabbas av skattskyldighet för de medel den förfogade över ävensom att beskattningen av de ideella föreningarna icke kunde drabba jämnt eller träffa alla föreningar.

Bevillningsutskottet ställde sig välvilligt till motionens syfte och yttrade bland annat: »I det allmänna föreställningssättet har det nog länge ingått, att föreningar, som tjäna sociala, välgörande eller eljest allmännyttiga syften, böra betungas med skatt lika litet som stiftelser och åtskilliga andra inrättningar med liknande ändamål. Då nu vissa av dessa senare äro uttryckligen befriade från skatt, synas goda skäl tala för att i motsvarande fall genom särskilt stadgande befria även föreningar. En reform i den riktning motionärerna föreslagit anser sig därför utskottet jämväl böra förordna.» Utskottet framhöll emellertid vidare, att frågan vore mera invecklad och svårlöst än motionärerna tänkt sig, att en allmän undantagsbestämmelse för »förening med ideell verksamhet» icke torde kunna stadgas redan av det skäl, att begreppen »ideell förening» och »ideell verksamhet» till skillnad från ekonomiska sådana ännu ej blivit definierade i svensk lagstiftning samt att fråga vore huruvida alla föreningar med uteslutande eller huvudsakligen ideell verksamhet borde komma i åtnjutande av den ifrågasatta befrielsen. Å andra sidan borde även övervägas, huruvida understödsföreningar och andra till sin natur i viss mån ekonomiska föreningar, som dock genom sin verksamhet gagnade det allmänna, borde i förevarande avseende likställas med de ideella föreningarna. I enlighet därmed förordade utskottet en framställning till Kungl. Maj:t om utredning, huruvida och i vad mån föreningar, som icke genom ekonomisk verksamhet beredde sig eller sina medlemmar ekonomisk vinst, borde befrias från skyldighet att till stat och kommun erlägga skatt för inkomst och förmögenhet.

Bevillningsutskottets förslag bifölls i andra kammaren men avslogs i första kammaren, varför frågan förföll.

Vid 1914 års senare riksdag väcktes ånyo motion med hemställan om utredning i överensstämmelse med vad bevillningsutskottet förordat år 1912. Resultatet blev denna gång detsamma. Bevillningsutskottet tillstyrkte bifall till motionen, men kamrarna stannade i olika beslut och frågan hade således ånyo fallit.

De av kommunalskattesakkunniga år 1917 avgivna förslagen till omläggning av den kommunala beskattningen innefattade icke några större avvikelser från då gällande rätt i de hänseenden, varom nu är fråga. I det av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker avgivna förslaget till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet



undantogs sålunda från fastighetsskatt samma juridiska personer, som enligt 1910 års lagstiftning voro frikallade från fastighetsbevillning. I fråga om den av de sakkunniga föreslagna avkastningsskatten bibehölls i enlighet med vad som gällde angående inkomstbevillningen full skattefrihet för kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter, sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser (med det i bevillningsförrordningen stadgade undantaget rörande inkomst av lediga ecklesiastika sysslor). De sakkunniga framhöllo såsom motivering härför, att inrättningar och anstalter av ifrågavarande slag, även om de icke kunde anses såsom statsinstitutioner, dock vore ägnade att befordra statsändamål eller i varje fall ur statens synpunkt synnerligen behjärtansvärda syften. Jämväl de från inkomstbevillning befriade hypoteksinrättningarna och järnkontoret frikallades enligt förslaget från skyldighet att utgöra avkastningsskatt men endast för annan avkastning än den, som härflutit av jordbruksfastighet eller annan fastighet. Av motiven framgår emellertid, att de sakkunniga hyst tvekan, huruvida tillräckliga skäl förelåge för fortsatt fritagande av hypoteksinrättningar från kommunal beskattning (de framlagda förslagen avsågo ju icke statsbeskattningen) och om icke hypoteksinrättningarna rätteligen borde underkastas beskattning i samma ordning som andra kooperativa föreningar. Befrielsen för hypoteksinrättningarna från bevillningsplikt skedde — framhöllo de sakkunniga — vid 1883 års riksdag på riksdagens eget initiativ och utan annan motivering än att den frihet från bevillning, som tillkomme järnkontoret och vissa sparbanker, »synts» böra utsträckas jämväl till vissa hypoteksinrättningar. Även beträffande järnkontoret voro uppenbarligen de sakkunniga tveksamma om lämpligheten av den för detta verk medgivna skattefriheten.

Ej heller det av landskamreraren O. V. Landén avgivna särskilda förslaget avvek i någon mera betydande utsträckning från gällande rätt i hithörande hänseenden.

Kammarrätten anförde i sitt över kommunalskattesakkunnigas båda förslag avgivna utlåtande bland annat, att kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, stipendiefonder, pensionsanstalter samt sjuk- och fattigvårdsinrättningar jämte andra fromma stiftelser hade att befordra statsändamål eller eljest allmänt gäneliga syften och med hänsyn därtill torde böra åläggas kommunal skattskyldighet för avkastning i enahanda utsträckning som staten. Vad anginge allmänna hypoteksbanken, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer och hypoteksföreningar syntes kammarrätten näppeligen föreligga tillräckliga skäl för att dessa anstalter, vilkas verksamhet stode nära vanlig bankverksamhet, borde åtnjuta kommunal skattefrihet för avkastning av rörelse.

De ändringar, som år 1920 vidtogos i bevillningsförrordningen och förrordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, inneburo allenast jämkningar



och vissa rent formella omredigeringar av bestämmelserna angående skattefrihet.

Efter 1920 års författningsändringar voro från fastighetsbevillning frikallade bland andra: akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser för dem tillhöriga, för nämnda institutioners verksamhet såsom sådana avsedda byggnader och för dem tillhöriga allmänna platser, nykterhetsföreningar för dem tillhöriga, för deras verksamhet såsom sådana avsedda byggnader samt samfund eller enskilda för dem tillhöriga kyrkobyggnader och bönehus. Vidare föreskrevs, att därest sådan byggnad jämväl användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplättes till begagnande, byggnaden skulle vara underkastad fastighetsbevillning för däremot svarande del av dess taxeringsvärde.

Beträffande friheten från inkomstbevillning stadgades nu att i den mån ägare av fast egendom vore frikallad från bevillning för fast egendom, vore han jämväl befriad från utgörande av bevillning för inkomst av samma egendom. I övrigt frikallades från utgörande av inkomstbevillning, såvitt nu är i fråga: kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser ävensom stipendiefonder, pensionsanstalter, allmänna hypoteksbanken, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer och hypoteksföreningar samt järnkontoret, så länge kontorets vinstmedel användes till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnade utdelning åt sina delägare, för annan inkomst än sådan, som härflutit av fast egendom (dock ej bevillningsfrihet för prästerskapets änke- och pupillkassa beträffande inkomst vid lediga ecklesiastika sysslor).

Från utgörande av inkomst- och förmögenhetsskatt för all inkomst frikallades samma juridiska personer som voro befriade från inkomstbevillning.

### **Förarbetena till 1928 års skattelagar och dessa skattelagars innebörd.**

Efter tillkomsten av 1920 års provisoriska skattelagstiftning och intill dess 1928 års skattelagar utfärdades skedde ett omfattande utredningsarbete på ifrågavarande område. Sålunda blev frågan om ideella föreningars och stiftelsers ställning i beskattningshänseende föremål för utredning, varjämte vissa andra spörsmål, som i detta sammanhang äro av intresse, upptogos till behandling.

Så stora spår avsatte emellertid icke dessa utredningar i 1928 års skattelagar. Någon ändring beträffande ideella föreningars och stiftelsers skattskyldighet skedde icke. De år 1928 beslutade ändringarna i skattskyldighetshänseende inskränkte sig till en mindre utvidgning av området för skattefriheten.

De under förarbetena till 1928 års skattelagstiftning berörda särskilda frå-



gorna ävensom i övrigt de nyheter, nämnda lagstiftning innebar i jämförelse med de förut gällande bestämmelserna rörande beskattningen av ifrågasvarande juridiska personer, behandlas nu var för sig.

### 1) Ideella föreningar och stiftelser.

År 1918 tillkallades sakkunniga med uppdrag att verkställa utredning huruvida och i vad mån ideella eller därmed likartade föreningar borde befrias från skyldighet att erlagga skatt till stat och kommun. De sålunda tillkallade sakkunniga avgåvo år 1920 ett betänkande i fråga om ideella föreningsars skattskyldighet.

De sakkunniga erinrade till en början, att någon lagbestämd definition av begreppet ideell förening icke funnes i svensk rätt. Till de ideella föreningarna räknade de sakkunniga dels föreningar med rent ideella ändamål och dels föreningar, som helt eller delvis fullfölja något medlemmarnas intresse, ekonomiskt eller annat, ehuru verksamheten bedrives i andra än ekonomiska former. Sistnämnda grupp betecknades såsom föreningar med blandade ändamål. Till föreningar med blandade ändamål räknade de sakkunniga sammanslutningar mellan företagare och sammanslutningar mellan löntagare d. v. s. i främsta rummet arbetsgivareföreningar och fackföreningar. Vidare räknades hit s. k. yrkesföreningar och föreningar med huvudsakligen sällskapligt syfte. De politiska föreningarna ansågos icke kunna inordnas under någondera av de nämnda huvudgrupperna utan behandlades såsom en grupp för sig.

Beträffande de rent ideella föreningarna anförde de sakkunniga, att, i den mån ändamålets beskaffenhet kunde vara bestämmande, i varje fall en *statsbeskattning* av dessa föreningar icke vore rationell. Om man utginge från att dessa föreningar helt använde sina ekonomiska resurser för allmännyttiga eller eljest oegennyttiga ändamål, vilkas fullföljande självfallet försvårades, i samma mån dessa resurser toges i anspråk i skatteväg, måste det te sig som minst sagt tvivelaktigt, om det allmänna skulle tillskyndas större nytta av den ifrågakommande skatteintäkten än av föreningens ohindrade verksamhet.

De sakkunniga yttrade vidare, att det ur principiell synpunkt kunde vara befogat att vid frågan om subjektiv skattskyldighet eller skattefrihet skilja mellan föreningar med olika ändamål. De föreningsgrupper, som fullföljde rent ideella syften, kunde vara berättigade till en privilegierad ställning i skattehänseende, varav föreningar med mer eller mindre blandade uppgifter icke kunde sägas vara i lika mån förtjänta. En närmare undersökning hade emellertid givit vid handen, att man vid en differentiering med hänsyn till den subjektiva skattskyldigheten icke kunde stanna vid en så schematisk och förenklad linje som en uppdelning av de olika föreningsgrupperna i skattskyldiga och skattefria. De sakkunniga hade därför funnit det riktigast att i brist på framkomlig väg till rättvis differentiering helt avstå därifrån.



Vidare upptogo de sakkunniga till behandling spørgsmålet huruvida man kunde begränsa en åt de ideella föreningarna medgiven skattefrihet till vissa slag av inkomst och till någon på visst sätt uppkommen del av förmögenheten. Därvid kunde man förfara så att viss inkomst eller förmögenhet helt undantoges från beskattning eller så att ökad avdragsrätt för utgifter medgaves i fråga om ett eller flera inkomstslag. Vad anginge statsbeskattningen funno de sakkunniga en differentiering av skatteplikten i förstnämnda hänseende icke lämpligen komma i fråga. Att medgiva ökad avdragsrätt för utgifter stötte åter på stora praktiska svårigheter. De sakkunniga ansågo därför att beträffande statsbeskattningen någon differentiering av den objektiva skatteplikten med hänsyn till önskemålet om skattelindring för ideella föreningar icke kunde ifrågakomma.

Med ledning av en på de sakkunnigas föranstaltande verkställd statistisk undersökning rörande de år 1917 förefintliga ideella föreningarna i Sverige gjorde de sakkunniga vissa beräkningar rörande dessa föreningars sammanlagda inkomstbelopp nämnda år. Av dessa beräkningar syntes det de sakkunniga framgå, att man skulle vid lösning av frågan om de ideella föreningarnas skattskyldighet kunna utan nämnvärd risk bortse från frågans fiskalska sida. Ehuru de principiella skälen för skattefrihet åt föreningarna med blandade ändamål icke vore så vägande som rörande de rent ideella föreningarna, ansågo de sakkunniga praktiska skäl tala för att icke göra någon åtskillnad mellan berörda huvudgrupper av föreningar. De sakkunniga föreslogo således, att subjektiv skattefrihet skulle vid statsbeskattningen tillerkännas alla ideella föreningar.

Beträffande de ideella föreningarnas kommunala skattskyldighet vore det enligt de sakkunnigas mening nödvändigt att med hänsyn till kommunernas intresse bibehålla subjektiv skattskyldighet för alla hithörande föreningar. Vad anginge den objektiva skatteplikten till kommunen borde bevillningsplikt för fast egendom och för inkomst av sådan egendom jämväl bibehållas, i den mån sådan vore gällande, varemot de ideella föreningarna borde befrias från skyldighet att i övrigt utgöra inkomstbevillning.

Till förebyggande av missbruk av den föreslagna skattefriheten för ideella föreningar förordade de sakkunniga, att registreringstvång skulle införas för sådana föreningar.

Över de sakkunnigas betänkande avgåvos yttranden av bland andra överståthållarämbetet, länsstyrelserna, vissa korporationer, inkomstskattesakkunniga och kammarrätten.

Tolv länsstyrelser lämnade de sakkunnigas förslag utan erinran. Överståthållarämbetet och nio länsstyrelser avstyrkte däremot förslaget i dess helhet. Huvudsakligen åberopades därvid, att avgränsningen mellan ideella och andra föreningar borde i den civila lagstiftningen ordnas, innan skattefrihet ifrågasattes för de ideella föreningarna. Även fiskalska synpunkter framhölls. Tre länsstyrelser tillstyrkte förslaget i fråga om de rent ideella föreningarna men avstyrkte förslaget i övrigt.



Av de hörda korporationerna uttalade Svenska stadsförbundet tveksamhet om det lämpliga i att genomföra den långt gående skattebefrielsen för ideella föreningar, innan dessa underkastats ordnad offentlig kontroll, varemot Svenska landskommunernas förbund ansåg principiellt riktigt att bereda skattefrihet åt rent ideella föreningar.

Inkomstskattesakkunniga funno egentlig motivering föreligga endast i fråga om de rent ideella föreningarnas skattefrihet. Enligt inkomstskattesakkunnigas mening kunde man tänka sig två principer såsom grund för en dylik skattefrihet, nämligen 1) att de rent ideella föreningarnas skattefrihet skulle vara en nödvändig följd av principerna för en rationell beskattning och 2) att denna skattefrihet vore att betrakta såsom ett från statens sida lämnat understöd på grund av dessa föreningars för det allmänna betydelsefulla ändamål och med hänsyn till faran för att en beskattning skulle väsentligt minska allmänhetens intresse för att bilda och främja dylika föreningar.

Den första av dessa principer låge till grund för de skattebefrielser, som enligt gällande bestämmelser åtnjötes av kyrkor, akademier, vetenskapliga samfund och allmänna undervisningsverk. All beskattning, från viss sida sedd, innebure, att någon del av de beskattades medel tvångsvis toges i anspråk för statsändamål i vidsträckt bemärkelse. Därvid skedde en avvägning ej blott mellan de enskildas intressen och dessa allmänna ändamål in toto utan ock mellan de olika allmänna ändamålen sinsemellan i syfte att åstadkomma vederbörlig proportionalitet mellan dessa olika allmänna ändamåls tillgodoseende. Om nu på frivillighetens väg inkomster på betryggande sätt ställts till disposition för ändamål, som hade karaktären av statsändamål, och detta skett på sådant sätt att iakttagandet av nyssberörda proportionalitet i tillgodoseende av de olika statsändamålen möjliggjordes, vore skattefrihet för de sålunda för statsändamål disponibla inkomsterna indicerad.

Av det anförda framginge, yttrade inkomstskattesakkunniga, att det vore omöjligt att i likhet med föreningsskattesakkunniga utan vidare på denna grund bygga ens postulatet om rent ideella föreningars skattefrihet och ännu mindre postulatet om alla ideella föreningars skattefrihet.

Beträffande den andra principiella grunden för de ideella föreningarnas skattefrihet eller att skattefriheten vore befogad såsom ett understöd åt dessa föreningar på grund av karaktären av deras ändamål, ifrågasatte inkomstskattesakkunniga, huruvida denna synpunkt kunde vara en tillräcklig grund för skattefrihet. Ur denna synpunkt låte sig kravet på skattefrihet bäst förklaras genom den uppfattningen av beskattningsväsendet, som i skatterna allenast såge en börda, pålagd samhällets medborgare, utan hänsyn till det gagn, den enskilde medborgaren eller sammanslutningen av medborgare hade av samhällsverksamheten. Det låge då nära till hands, att anse, att om en viss dylik förening redan verkade i samhällsnyttig riktning, så hade den därigenom gjort nog för det allmänna bästa och borde icke betungas



med ytterligare offer i skatteväg. En sådan uppfattning av skatteväsendet vore dock alltför ensidig. I stort sett hade skatterna karaktären av omkostnader för det allmännas verksamhet. Varje avkastning av fast egen- dom eller kapital vore att uppfatta såsom ett förvärv, vilket liksom alla för- värv krävde samhällets skydd och medverkan. Det bidrag till det allmännas utgifter, som avkrävdes ägaren av fastigheten eller kapitalet, innebure alltså i väsentlig mån en omkostnad för möjliggörandet av nämnda förvärv. Efter- skänktes detta omkostnadsbelopp, finge således — bortsett från det fall att skattefrihet vore betingad av den förstnämnda principen — detta karaktären av ett understöd från det allmännas sida.

Enligt inkomstskattesakkunnigas mening måste det emellertid anses irra- tionellt att meddela understöd i denna form. Om understöd av allmänna medel skulle tilldelas en förening, borde detta understöd utmätas med hän- syn till gagnet av föreningens verksamhet och dess behov av understöd. Enligt förslaget toges ingen hänsyn till gagnet av verksamheten utan all verksamhet behandlades lika och ej heller toges hänsyn till behovet utan snarare tvärtom, i det att understödet bleve större ju större föreningens fon- der vore. Den förening, som saknade fonder, och därför kunde anses mest behövande, finge icke något understöd alls. Från denna ståndpunkt vore det enda rationella, att all skattefrihet för föreningar upphävdes och, för- eningarna i stället finge göra ansökan hos stat och kommun om understöd. Skatteprivilegier tillhörde i det hela ett äldre och primitivare skede av fi- nansförvaltningen och borde snarare avvecklas, där de ännu funnes kvar, än ytterligare utvidgas.

Kammarrätten ställde sig betänksam inför den föreslagna skattefriheten för icke rent ideella föreningar och upptog den i föreningsskattesakkunnigas betänkande berörda frågan om möjligheten att bereda ideella föreningar, som verkade för ett samhällsintresse, lindrigare beskattning genom avdrags- rätt för vissa utgifter. Det skulle kunna ifrågasättas — framhöll kammar- rätten — om icke avdragsrätten kunde bestämmas så, att avdrag finge ske för vissa särskilt angivna utgifter, i den mån de faktiskt icke kunnat bestridas av medlemsavgifter och tillfälliga gåvor. Genom stadganden i så- dan riktning syntes kunna vinnas, att vid beviljande av hel eller partiell skattefrihet hänsyn toges endast till utgifter för rent ideella syften, vartill borde hänföras religiösa, välgörande, humanitära, fosterländska, idrottsliga, vetenskapliga, litterära och konstnärliga ändamål.

1921 års kommunalskattekommitté, som hade till uppgift att verkställa en förnyad prövning av frågan om en reformerad kommunalskattelagstift- ning, upptog i sitt år 1924 avgivna betänkande till behandling även spörs- målet om ideella föreningars och stiftelsers beskattning.

Beträffande de *ideella föreningarna* anförde kommittén, att kommittén visserligen funnit inkomstskattesakkunnigas uttalande angående de prin- cipiella grunderna för ett skatteprivilegium åt de ideella föreningarna inne-



hålla ganska tänkvärda synpunkter. Kommittén hölle emellertid före, att större hänsyn måste tagas till bestående förhållanden och i frågan rådande allmän uppfattning än som skulle bli valet med inkomstskattesakkunnigas beskattningsgrunder. Den naturliga utgångspunkten borde enligt kommitténs mening vara, att i ett eventuellt skatteprivilegium se ett i denna form givet understöd åt en föreningsverksamhet, som ur det allmännas synpunkt ansåges vara förtjänt därav. Emellertid vore därvid stor försiktighet av nöden. Särskilt gällde detta kommunalbeskattningen, då ett åt en kommunmedlem förunnat skatteprivilegium ofrånkomligt medförde, att de andra kommunmedlemmarna finge draga den skattebörda, från vilken den förstnämnda befriats. Ett skatteprivilegium borde därför enligt kommitténs mening icke ifrågasättas för andra ideella föreningar än sådana, vilkas ändamål, sådant det framträdde i deras verksamhet, vore av den klart och ostridigt allmänt gagneliga art, att ett överflyttande av deras skattetunga å övriga kommunmedlemmar framstode såsom rimligt och skäligt.

Detta kunde enligt kommitténs uppfattning anses vara valet med de rent ideella föreningarna. Såsom rent ideella föreningar räknade kommittén sådana föreningar, som uteslutande avsåge att främja ett religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt ändamål. Beträffande åter övriga ideella föreningar, vilka helt eller delvis hade till syfte att främja något medlemmarnas intresse av i allmänhet ekonomisk art, torde dessa föreningar enligt kommitténs mening icke kunna anses berättigade till en undantagsställning i beskattningsavseende.

Enligt kommitténs förslag skulle de rent ideella föreningarna vid kommunalbeskattningen vara skattskyldiga för fastighet och för inkomst av fastighet samt för rörelse, i den mån en ideell förening kunde driva rörelse utan att därigenom bli hänförlig till ekonomisk förening.

Det av kammarrätten ifrågasatta avdragssystemet sade sig kommittén icke kunna förorda. Detta system förutsatte ovillkorlig deklarationsplikt för samtliga ideella föreningar ävensom detaljerade uppgifter icke blott om utgifternas belopp utan även om ändamålet med desamma. Det skulle åligga beskattningsmyndigheterna att för varje utgiftspost ingå i prövning, om densamma avsåge ett ideellt syfte eller ej. Ett dylikt system skulle säkerligen i praktiken visa sig ohållbart.

Såsom ovan nämnts upptog kommittén även till behandling spörsmålet om *stiftelsers* beskattning. Kommittén framhöll därvid, att liksom begreppet »ideell förening» vore ej heller begreppet »stiftelse» definierat i svensk lagstiftning. Det för stiftelse utmärkande hade emellertid ansetts vara, att den utgjorde en självständig förmögenhetsenhet, som under fortvarande bestånd förvaltades för främjande av ett bestämt ändamål.

I fråga om stiftelser kunde samma åtskillnad göras som beträffande ideella föreningar, nämligen mellan stiftelser, som uteslutande avsåge att främja ett rent ideellt ändamål — religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt — och stiftelser, som, möjligen vid sidan av ett rent ideellt ändamål, dock helt eller delvis hade ett annat syfte. Fromma stiftelser och



flertalet övriga stiftelser vore att räkna till den förra gruppen. Till den senare kunde hänföras stiftelser till förmån för släkt- och familjeintressen. Äldre s. k. gravkassor torde emellertid på grund av sitt kulturella ändamål böra anses såsom stiftelser med rent ideellt syfte. Fideikommissinstitutet fölle utom stiftelsebegreppet.

Kommittén erinrade vidare om att riksdagen i skrivelse den 10 april 1920 hos Kungl. Maj:t anhallit om utredning, huruvida och i vad mån stiftelser och därmed jämförliga inrättningar, vilka fullföljde allmännyttiga ändamål, kunde befrias från skattskyldighet till stat och kommun. Denna riksdags-skrivelse hade beslutats i anledning av en inom första kammaren väckt motion, vari hemställts, att stiftelsen »Lars Hiertas minne» måtte frikallas från taxering till beviljning samt inkomst- och förmögenhetsskatt.

I riksdagsskrivelsen hade yttrats, att riksdagen icke kunde medgiva något skatteprivilegium åt viss skattskyldig, men att genom motionen uppmärksamheten blivit riktad på ett beskattningsspörsmål av större räckvidd, vilket riksdagen funnit vara förtjänt av undersökning. Det syntes nämligen böra tagas under omprövning, huruvida de gällande bestämmelserna rörande stiftelsers i allmänhet skattskyldighet numera motsvarade förhållandenas krav. Den svårighet, som först komme att möta vid den begärda utredningen, låge däri, att begreppet stiftelse ännu ej blivit definierat i svensk lagstiftning och att stiftelsernas allmänna rättsställning icke blivit reglerad. Även från ren beskattningssynpunkt torde utredningen erbjuda vanskligheter. Det kunde förutsättas, att olika stiftelser i ganska olika grad vore förtjänta av skattefrihet. Kravet därpå vore enligt sakens natur starkare motiverat i samma mån som stiftelsens verksamhet vore av mera allmänt gagn. En gradskillnad mellan olika stiftelser kunde därför bliva nödig, men givetvis måste genomförandet av en sådan ske med synnerlig varsamhet. Vidare kunde anledning måhända förefinnas att göra skillnad mellan statlig och kommunal skattskyldighet, särskilt beträffande fast egendom. I den mån föreningar och stiftelser fullföljde besläktade syften, vore det uppenbart, att synpunkterna på frågan om deras skattskyldighet eller skattefrihet måste i väsentliga avseenden sammanfalla.

Riksdagen hade slutligen betonat önskvärdheten av att den oklarhet undanröjdes, som vidlådde de gällande undantagsbestämmelserna rörande s. k. fromma stiftelser och med dem sammanställda privilegierade kategorier.

Kommittén yttrade i anslutning härtill att, i den mån ideella föreningar på grund av det syfte de tjänade komme i åtnjutande av en i beskattningsavseende privilegierad ställning, motsvarande förmån borde tillerkännas stiftelser med enahanda syfte. Några principiella skäl mot likställighet i berörda hänseende mellan ideella föreningar och stiftelser torde icke kunna åberopas.

Frågan om stiftelsers kommunala beskattning borde följaktligen enligt kommitténs mening regleras i överensstämmelse med kommitténs förslag i fråga om ideella föreningars beskattning. Stiftelser, som icke uteslutande avsåge att främja rent ideella intressen, borde således bibehållas vid skattskyldighet för fastighet och all sin inkomst, varemot övriga stiftelser visser-



ligen fortfarande skulle vara skattskyldiga för fastighet men frikallas från skatteplikt för annan inkomst än som härflöte av fastighet eller av rörelse.

De än större förmåner i beskattningsavseende, som av ålder tillkommit »sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar jämte andra fromma stiftelser» ville kommittén så mycket mindre inskränka, som starka billighetsskäl talar för deras bibehållande.

F. d. presidenten Peterssons under år 1925 avgivna förslag rörande den statliga inkomst- och förmögenhetsbeskattningen innefattade i anslutning till kommunalskattekommitténs förslag hel befrielse från skattskyldighet till staten för sådana ideella föreningar, som uteslutande avsåge att främja ett religiöst, fosterländskt, kulturellt, välgörande eller allmännyttigt ändamål, även som för stiftelser med likartat ändamål.

1924 års skatteberedning anslöt sig emellertid till inkomstskattesakkunnigas uppfattning och förordade skattskyldighet i fråga om såväl inkomst som förmögenhet för alla ideella föreningar och andra stiftelser än s. k. fromma stiftelser.

Såsom motivering för detta förslag anförde skatteberedningen bland annat, att i fråga om ideella föreningar och stiftelser kunde de då gällande progressiva skatteskalorna ställa sig särskilt obilliga. Å andra sidan syntes rena skatteprivilegier ej böra medgivas annat än i undantagsfall. Man kunde liksom inkomstskattesakkunniga betrakta saken så, att skatten i väsentlig mån innebure en omkostnad för inkomstförvärvet, från vilken omkostnad befrielse ej borde ske. Skatteberedningen ifrågasatte därför bibehållande av skattskyldigheten för ideella föreningar och stiftelser men med skyldighet för dem att erlägga endast proportionell skatt till stat och kommun. Att utsträcka skattefriheten längre än kommunalskattekommittén föreslagit syntes icke under några förhållanden böra ifrågakomma.

Kammarrätten, som tidigare tillstyrkt kommunalskattekommitténs förslag, yttrade i sitt över skatteberedningens förslag avgivna utlåtande, att kammarrätten icke i beredningens argumentering funnit anledning att ändra mening. Kammarrätten hölle före, att föreningar och stiftelser med rent ideella ändamål borde så långt som möjligt vara fria från skatteanspråk från det allmänna, samt att, då ändamålets allmännyttiga syftning vore grunden för eftergifter härutinnan, det vore fullt befogat att göra skillnad mellan föreningar och stiftelser av nyssberörda slag och sådana, vilkas ändamål vore mer eller mindre bemängt med uppgifter till medlemmars eller intressenters nytta eller nöje.

I propositionen nr 102 vid 1927 års riksdag med förslag till kommunalskattelag m. m. följde departementschefen skatteberedningens förslag. Departementschefen sade sig vara av den uppfattningen, att en fullständig skattefrihet för ideella föreningar och stiftelser ej borde ifrågakomma. Vid med-



delande av skatteprivilegier måste man nämligen ihågkomma, att den frihet, som meddelades på ett håll, ofelbart måste motsvaras av en ökning av skattskyldigheten på andra håll och att en avvägning med hänsyn därtill måste företagas. Det förefölle tillika rimligt, att den mycket betydande fondbildning, som representerades av ideella föreningar och stiftelser, i någon mån bidroge till det allmännas utgifter. Departementschefen förordade emellertid införande av proportionell beskattning för ideella föreningar och stiftelser.

Propositionen tillstyrktes i denna del av vederbörande utskott, men hela kommunalskatteförslaget avslogs av riksdagen.

I propositionen nr 213 vid 1928 års riksdag upptogs i ifrågavarande hänseende samma bestämmelser som i 1927 års proposition. Departementschefen yttrade, att det enligt hans mening vore uppenbart, att avkastningen på de fonder, som innehades av ideella föreningar och stiftelser, i princip borde vara underkastad statens och kommunernas beskattningsrätt, då de enskilda personer, som i sista hand komme i åtnjutande av deras inkomster, ej beskattades. Man måste göra klart för sig, att ett avstående från all beskattning innebure en verklig subvention till dem, som gjordes skattefria, en subvention till företag, vilka om än så behjärtansvärda till större delen säkerligen ej skulle erhålla ifrågavarande understöd, om understödsfrågan prövades från fall till fall. Rörande frågan om de inrättningar, som inbegreps i den sedan gammalt vedertagna skattefriheten för fromma stiftelser m. fl., hade genom mångårig praxis en viss klarhet vunnits. Att nu giva klara begreppsbestämningar, avsedda för en grupp av nytillkomna för sin fondavkastning skattefria institutioner, torde vara synnerligen svårt. Det vore att befara en rad med nya tvistigheter rörande gränssfall, vilket helst borde undvikas. Departementschefen funne därför övervägande skäl tala för den ståndpunkt som intogs i 1927 års proposition.

Propositionen tillstyrktes av vederbörande utskott och bifölls av riksdagen.

I detta sammanhang torde även böra nämnas, att studentnationerna i Uppsala i en den 28 januari 1927 till finansdepartementet inkommen skrift hemställt, att i samband med kommunalskattefrågans avgörande nationerna måtte bli i beskattningshänseende jämställda med vetenskapliga samfund, allmänna undervisningsverk och stipendiefonder. Såsom motivering härför anfördes bland annat, att studentnationerna i Uppsala och Lund i likhet med medicinska föreningen i Stockholm vore obligatoriska sammanslutningar, vilka genom arten av sin verksamhet vore att jämställa med ovannämnda från beskattning frikallade juridiska personer.

Departementschefen yttrade i propositionen vid 1927 års riksdag, att han funne berörda framställning böra tillmötesgå på det sätt, att nationshus, studentkårsbyggnader o. dyl. likställdes med nykterhetsföreningars byggnader m. fl., detta förnämligast därför, att medlemskap av ifrågavarande sammanslutningar vore en nödvändig förutsättning för bedrivandet av de studerandes vetenskapliga studier. Däremot kunde departementschefen icke



finna något skäl för att dessa sammanslutningar skulle likställas med vetenskapliga samfund och komma i åtnjutande av skattefrihet för inkomst.

I propositionerna vid 1927 och 1928 års riksdagar föreslogs alltså befrielse från fastighetsskatt för byggnader, som tillhörde sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar vore skyldiga att vara medlemmar, därest byggnaderna vore avsedda för nämnda sammanslutningars verksamhet såsom sådana. Förslaget bifölls av 1928 års riksdag.

## 2) Sjuk-kassor.

Sjuk-kassor blevo genom 1928 års skattelagar befriade från statlig skattskyldighet för all inkomst och från kommunal skattskyldighet för annan inkomst än av fastighet.

Fritagandet av sjuk-kassorna från skatteplikt föreslogs ursprungligen av 1921 års kommunalskattekommitté, som motiverade detta förslag med den i regel mycket begränsade omfattningen av sjuk-kassornas verksamhet och i synnerhet med den i socialt hänseende stora betydelsen av den hjälpverksamhet, som dessa kassor utövade.

I propositionerna vid 1927 och 1928 års riksdagar följdes detta förslag. Någon särskild motivering lämnades icke.

## 3) Understödsföreningar.

Frågan om understödsföreningars skattskyldighet upptogs först till behandling av 1921 års kommunalskattekommitté. Av kommittén föreslogs nämligen, att sådana understödsföreningar, som icke vore pliktiga att årligen försäkrings tekniskt beräkna sin försäkringsfond, skulle befrias från kommunal beskattning för annan inkomst än inkomst av fastighet. Det av presidenten Petersson avgivna förslaget rörande den statliga beskattningen medgav i anslutning därtill i fråga om dylika understödsföreningar befrielse från all skattskyldighet till staten.

I enlighet med förslag av vederbörande utskott vid 1927 års riksdag innefattade emellertid den år 1928 framlagda propositionen skattefrihet för alla understödsföreningar, vilket bifölls av riksdagen.

## 4) Vissa ömsesidiga försäkringsbolag.

Frågan om undantagande av vissa ömsesidiga försäkringsbolag från beskattning framfördes ursprungligen av 1921 års kommunalskattekommitté, som föreslog, att sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring av egendom å landsbygden, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke ägde tillämpning, skulle beträffande kommunal beskattningen befrias från skattskyldighet för annan inkomst än av fastighet. I anslutning härtill innefattade presidenten Peterssons förslag i avseende å de nu nämnda försäkringsanstalterna befrielse från all skattskyldighet till staten.

1924 års skatteberedning upptog det av kommunalskattekommittén föreslagna stadgandet samt förordade därjämte, att den ifrågasatta skattefrihe-



ten skulle utsträckas till sådana ömsesidiga olycksfallsförsäkringsbolag, som avsåges i lagen om försäkring för olycksfall i arbete.

I propositionerna vid 1927 och 1928 års riksdagar följdes skatteberedningens förslag. Beträffande de ömsesidiga olycksfallsförsäkringsbolagen bifölls förslaget av 1928 års riksdag. Däremot ändrade samma riksdag enligt förslag av vederbörande utskott avfattningen av bestämmelsen rörande de ömsesidiga sakförsäkringsbolagen på så sätt att skattefriheten skulle omfatta »sådana ömsesidiga försäkringsbolag för försäkring av egendom, å vilka lagen om försäkringsrörelse icke äger tillämpning eller vilkas verksamhetsområden falla utanför Stockholm och omfatta allenast visst län eller del av län».

I 1928 års skatteförfattningar finnas bestämmelserna om skattefrihet för inkomst beträffande de juridiska personer, varom nu är fråga, intagna i 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen och 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. Enligt 12 § 1 mom. b) samma förordning äro de juridiska personer, som åtnjuta skattefrihet för inkomst, jämväl frikallade från skattskyldighet för förmögenhet. De juridiska personer, som icke på grund av nämnda bestämmelser äro undantagna från skatteplikt, äro jämlikt 53 § 1 mom. e) kommunalskattelagen och 6 § 1 mom. b) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt underkastade skatteplikt. I sistnämnda båda stadganden sägs nämligen, att skattskyldighet för all inkomst åligger »samfund, stiftelser, verk, inrättningar och andra inländska juridiska personer», i den mån de ej undantagits från skatteplikt.

Den mest betydelsefulla nyheten i 1928 års skattelagar var, att för ideella föreningar, stiftelser och därmed i skattskyldighetshänseende jämställda juridiska personer infördes proportionell statsbeskattning. Skattens grundbelopp skulle utgöra 3 procent av det beskattningsbara beloppet. Enligt den ursprungliga lydelsen av 1928 års skatteförfattningar motsvarade detta procenttal den lägsta skattesatsen i den för fysiska personer gällande skatteskalan, nämligen i fråga om beskattningsbara belopp ej överstigande 10 000 kronor. Genom den år 1938 beslutade omläggningen av statsbeskattningen har den gynnsammare ställning, som sålunda i beskattningshänseende tillkommer ideella föreningar och stiftelser, blivit än mera accentuerad.

Förutom de här ovan omnämnda ändringarna i avseende å juridiska personers beskattning fritogs genom 1928 års skattelagstiftning från skatteplikt till fastighetsskatt jämväl sammanslutningar eller enskilda tillhöriga museer och s. k. soldathem, dock med den allmänna inskränkningen för det fall att fastighet även användes för industriellt eller därmed jämförligt ändamål eller mot vederlag upplätes åt annan till begagnande.

De angående skattefrihet till fastighetsskatt gällande bestämmelserna, vilka i hithörande delar äro intagna i 5 § 1 mom. kommunalskattelagen, äga betydelse även för inkomst- och förmögenhetsbeskattningen. Ägare av sådan fastighet, som omförmäles i nämnda lagrum, är nämligen jämlikt 54 § d) samma lag och 7 § f) förordningen om statlig inkomst- och förmögen-



hetsskatt frikallad från skattskyldighet för inkomst av fastigheten genom dess begagnande för de i 5 § 1 mom. kommunalskattelagen avsedda ändamål samt jämlikt 12 § 1 mom. b) nämnda förordning befriad från skyldighet att erlagga förmögenhetsskatt för fastighet, varom nu är fråga.

### **Efter år 1928 beslutade lagändringar.**

Sedan år 1928 har lagändring i de hänseenden, varom nu är fråga, skett vid tre tillfällen. Samtliga ändringarna, som avsett såväl den kommunala som den statliga beskattningen, hava inneburit utvidgningar av området för skattefriheten. Sålunda utsträcktes skattefriheten år 1929 till Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan, år 1937 till jämlikt lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser bildade stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall samt år 1938 till aktiebolaget tipstjänst och svenska penninglotteriet aktiebolag.

Skattebefrielsen för Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan har motiverats med att nämnda inrättningar, vilka tillkommit i anledning av under år 1929 utfärdade förordningar, borde i beskattningshänseende likställas med Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, allmänna hypotekskassan för Sveriges städer och hypoteksföreningar.

Skattefriheten för vissa stiftelser för arbetslöshetsunderstöd, sjukhjälp eller hjälp vid olycksfall har föränletts av att de erkända arbetslöshetskassorna såsom hänförliga till understödsföreningar vore befriade från skattskyldighet samt att nämnda stiftelser borde åtnjuta skattefrihet i samma utsträckning som arbetslöshetskassorna.

Skattebefrielsen för aktiebolaget tipstjänst och svenska penninglotteriet aktiebolag sammanhänger med att dessa bolag äro monopolföretag samt att monopolvinst icke anses böra göras till föremål för beskattning.

### **Efter år 1928 väckta riksdagsmotioner rörande hithörande frågor.**

Inom riksdagen hava vid upprepade tillfällen motionsvis framkommit förslag om ändring av bestämmelserna rörande beskattningen av nu ifrågasättande juridiska personer. Dessa förslag, beträffande vilka här skall lämnas en kortfattad redogörelse, hava hittills icke föränlett några lagstiftningsåtgärder. Att förslagen sålunda avvisats synes emellertid, åtminstone vad angår de senare åren, delvis hava berott på de pågående utredningarna rörande såväl den statliga som den kommunala beskattningen.

I en vid 1933 års riksdag i andra kammaren väckt motion (nr 179) anhöll herr Osberg, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t hemställa, bland annat, om framläggande av förslag angående statlig beskattning av

donations- och stiftelsemedel. Enligt motionärens mening borde dylik egen-  
dom statsbeskattas enligt gällande regler för beskattning av enskild egen-  
dom.

Bevillningsutskottet, som avstyrkte motionen, framhöll, att den gällande  
skattebefrielsen för donationsfonder vore tämligen snävt begränsad och om-  
fattade endast sådana institutioner, som kunde anses tjäna ändamål av all-  
männyttig natur.

Motionen avslogs av riksdagen.

Vid 1936 års riksdag väcktes motioner dels i första kammaren av herr  
Torsten Ström m. fl. (nr 254) och dels i andra kammaren av herr Holm-  
ström m. fl. (nr 452), vari hemställdes, att riksdagen måtte besluta sådan  
ändring av anvisningarna till 19 § kommunalskattelagen, att avgifter, som  
influtit till idrottsförening vid tävling eller uppvisning i icke professionell  
idrott, bleve undantagna från beskattning. Motionärerna framhöll såsom  
motivering härför idrottens stora allmänna och sociala betydelse samt på-  
pekade, att hel skattebefrielse för idrottsföreningar även kunde ifrågasättas.

Bevillningsutskottet, som avstyrkte motionen, ansåg i likhet med motio-  
närerna den icke professionella idrotten äga stor betydelse och vara förtjänt  
av stöd för sin verksamhet från det allmännas sida. Utskottet ifrågasatte  
emellertid lämpligheten av att detta stöd bereddes genom befrielse från skatt  
för ifrågavarande avgifter. En dylik skattelindring skulle huvudsakligen  
komma de större och i ekonomiskt hänseende bäst ställda föreningarna till  
godo, medan däremot de mindre föreningarna, vilka i regel torde vara i  
största behov av understöd för sin verksamhet, skulle erhålla relativt ringa  
nytta av en lindring i sin beskattning. Utskottet ansåge vidare, att ifråga-  
varande spørsmål borde bli föremål för en mera ingående undersökning  
än den utskottet kunnat verkställa samt förväntade, att de för utredningen  
rörande den kommunala beskattningen tillsatta sakkunniga komme att ägna  
uppmärksamhet åt förevarande spørsmål.

I enlighet med utskottets förslag avslogs motionen av riksdagen.

Vid 1937 års riksdag väcktes i andra kammaren motion av herr Cruse  
(nr 330), vari anhölls, att riksdagen måtte i skrivelse till Kungl. Maj:t hem-  
ställa om förslag till skattefrihet för icke erkända arbetslöshetskassor och  
andra sociala hjälpfonder.

Bevillningsutskottet avstyrkte motionen och motionen avslogs av riks-  
dagen.

Vid 1938 års riksdag väcktes i andra kammaren motion av herr Holm-  
bäck (nr 7), vari anhölls, att riksdagen måtte besluta, att sådana samman-  
slutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de  
studerande enligt gällande stadgar vore skyldiga att vara medlemmar, måtte  
i beskattningshänseende hänföras till allmänna undervisningsverk.



Motionen avsåg alltså studentnationerna vid universiteten i Uppsala och Lund samt studentkårerna vid dessa universitet och vid högskolorna. Motionären framhöll, att dessa organisationer jämlikt statuterna hade att svara för vissa disciplinära uppgifter som annars måst åligga högskolorna. Att såsom i lagstiftningen skett likställa dessa statliga tvångsorganisationer för bestämda uppgifter i undervisningsverket med vissa ideella föreningar måste bero på ett förbiseende av organisationernas ställning. Tydligtvis borde de hänföras till allmänna undervisningsverk. Motionären erinrade vidare om, att ifrågavarande spörsmål uppmärksammats av de inom ecklesiastikdepartementet tillkallade sakkunniga för utredning angående understöd i form av fria bostäder och fri kost åt studerande vid universiteten och Karolinska institutet. I de sakkunnigas betänkande hade nämligen yttrats, att »det synes de sakkunniga skäligt, att även nationsföreningar och studentkårer tillerkännas samma skattefrihet som övriga allmänna undervisningsverk».

Bevillningsutskottet yttrade bland annat, att detta beskattningsspörsmål hade en vida större räckvidd än som framginge av motionen. Sålunda kunde likartade problem uppkomma exempelvis i fråga om donationer, vilka givits till en kommun till allmänt gagn för dess invånare. Utskottet funne det vara angeläget, att frågan om beskattningen i allmänhet av ifrågavarande slag av fonder gjordes till föremål för närmare utredning i ett sammanhang. Då det för utskottet vore känt, att de sakkunniga för utredning av såväl den statliga som den kommunala beskattningen jämväl komme att taga ifrågavarande spörsmål under närmare övervägande, hemställde utskottet, att motionen icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

I enlighet med utskottets förslag avlog riksdagen motionen.

Vid 1939 års lagtima riksdag väcktes lika lydande motioner dels i första kammaren av herr Lindström m. fl. (nr 155) och dels i andra kammaren av herr Nylander m. fl. (nr 312), vari hemställdes, att »riksdagen ville i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om åvägabringande snarast möjligt av sådana lagbestämmelser, varigenom skattefrihet uttryckligen fastslås för stiftelser och fonder, vilkas avkastning går till samhällsgagneliga eller allmänt kulturella ändamål eller till ändamål av gagn för kommuner».

I motionerna åberopades innehållet i en av överståthållarämbetet till Kungl. Maj:t i samma syfte avlåten skrivelse (se kap. III).

Motionerna lämnades av riksdagen i enlighet med bevillningsutskottets hemställan utan åtgärd. Bevillningsutskottet framhöll bland annat, att den i motionerna berörda frågan måste göras till föremål för ingående undersökningar och för en avvägning mellan olika på frågan inverkan omständigheter, innan det vore möjligt att taga ställning till vilka rättssubjekt som borde komma i åtnjutande av skattefrihet eller skattelättnad och, i sistnämnda fall, i vilken grad lättnad i skattehänseende kunde och borde medgivas. I frågans dåvarande läge vore utskottet därför icke berett att taga ståndpunkt till det i motionerna framlagda förslaget. Då det för utskottet vore

känt, att de på skattelagstiftningens område verksamma kommittéerna — 1936 års skattekommitté, kommunalskatteberedningen och 1938 års arvs- skattekommitté — under år 1939 komme att slutföra sitt utredningsarbete, såvitt anginge ifrågavarande spörsmål, funne utskottet skäl ej föreligga för riksdagen att i skrivelse till Kungl. Maj:t anhålla om förslag i ämnet.

---

Vid 1936 års riksdag berördes frågan om skattefriheten för vissa rätts- subjekt i bevillningsutskottets betänkande nr 46 i anledning av det då fram- lagda förslaget till omläggning av den direkta statsbeskattningen. Bevill- ningsutskottet anförde i ifrågavarande hänseende följande: »Enligt nu gäl- lande skattebestämmelser äro vissa rättssubjekt helt eller delvis undantagna från skattskyldighet för inkomst samt befriade från skattskyldighet för för- mögenhet. I den mån statsbeskattningen kan hållas på en relativt låg nivå, är det givetvis möjligt att bereda vissa rättssubjekt exempelvis fromma stif- telser skattebefrielse eller skattelättnad. I den mån en ökad skattebördä måste påläggas de fysiska personerna och även näringsföretagen, uppkom- mer den frågan, huruvida staten i den utsträckning som för närvarande gäl- ler bör helt eller delvis undantaga vissa rättssubjekt från skatteplikt. Ut- skottet anser, att vid den omprövning av statsbeskattningen, som förutsättes komma att inom den närmaste tiden äga rum, jämväl den nu berörda frå- gan upptages till övervägande.»

I enlighet med detta uttalande av bevillningsutskottet har i direktiven för 1936 års skattekommitté uppdragits åt kommittén att till prövning upptaga frågan om upphävande av den skattebefrielse som nu tillkommer vissa rätts- subjekt.

---



## KAPITEL II.

### Viss utländsk lagstiftning i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer.

#### Danmark.

De danska skatterna äro statlig fastighetsskatt, kommunal fastighetsskatt, statlig inkomst- och förmögenhetsskatt och personlig skatt till kommunen<sup>1</sup>.

##### a) Statlig fastighetsskatt.

Denna utgår enligt lag den 7 maj 1922 dels i form av skatt å det på visst sätt beräknade värdet av byggnad (ejendomsskyld) och dels såsom skatt å markens värde (grundskyld). Från skattskyldighet frikallas bl. a. vissa fastigheter, tillhörande kommuner, ävensom skolor, hospital, sjukhus, offentliga bibliotek och museer samt gymnastik- och församlingshus, skytteföreningars övningslokaler och liknande byggnader, såvida de icke användas för inkomstgivande verksamhet. Enligt nämnda lag bemyndigas vidare finansministern att medgiva välgörande stiftelser och andra institutioner med allmännyttigt ändamål befrielse från fastighetsskatt för dem tillhöriga fastigheter. Finansministern kan även medgiva sådan skattebefrielse för fastigheter, som äro uthyrda till välgörande stiftelser och andra institutioner med allmännyttigt ändamål eller uthyrda för att användas såsom skolor, hospital, sjukhus etc.

##### b) Kommunal fastighetsskatt.

Även den kommunala fastighetsskatten utgår enligt lag den 20 maj 1933 i form av ejendomsskyld och grundskyld. Fritagna från skattskyldighet äro bl. a. de staten och kommuner tillhöriga fastigheter som icke användas till jordbruk och skogsbruk eller för uthyrning. Vederbörande kommun äger vidare rätt att bestämma, att privata skolor samt privata hospital eller sjukhus, gymnastik- och församlingshus, idrottsföreningars övningsplatser och liknande fastigheter helt eller delvis undantagas från skattskyldighet. Därjämte äger kommunen befria välgörande stiftelser och andra allmännyttiga institutioner helt eller delvis från skattskyldighet.

<sup>1</sup> Uppgifterna angående den danska skattelagstiftningen äro hämtade ur handboken »Skatte-  
love», tryckt i Köpenhamn år 1935.

*c) Inkomst- och förmögenhetsskatt till staten.*

Enligt lagen om inkomst- och förmögenhetsskatt till staten den 10 april 1922 är skattefriheten mera vidsträckt. Skattskyldighet till inkomstskatt åligger — förutom fysiska personer — bl. a. följande juridiska personer:

1) aktiebolag, kommanditaktiebolag och andra bolag, vilkas medlemmar eller delägare icke alla häfta solidariskt utan begränsning för bolagets förpliktelser, för så vitt överskottet av verksamheten icke uteslutande användes för allmänna, välgörande, humanitära, konstnärliga, vetenskapliga eller liknande ändamål,

2) föreningar, stiftelser, corporationer och andra institutioner, för så vitt de driva förvärvsverksamhet. Skatteplikten omfattar dock endast den del av inkomsten, som härrör från sådan verksamhet, och kan efter finansministerns avgörande bortfalla, för så vitt inkomsten uteslutande användes till de under 1) omnämnda ändamål.

Skattskyldiga till förmögenhetsskatt äro endast fysiska personer samt utländska bolag, föreningar, stiftelser m. fl. Inhemska juridiska personer äro alltså över huvud taget befriade från förmögenhetsskatt.

Innebörden av dessa bestämmelser rörande den statliga inkomstbeskattningen torde alltså vara, att bolag, som uteslutande använda överskottet å sin verksamhet för allmänna, välgörande, humanitära, konstnärliga, vetenskapliga eller liknande ändamål, äro befriade från skattskyldighet. Beträffande föreningar och stiftelser m. fl. omfattar skatteplikten endast den del av inkomsten, som härrör från förvärvsverksamhet. Skatteplikten kan emellertid efter finansministerns medgivande helt bortfalla, om inkomsten uteslutande användes till ovannämnda ändamål.

*d) Personlig skatt till kommunen.*

Enligt lag av år 1924 om personlig skatt till kommunen skall den inkomst, som lägges till grund för taxering till statsskatt, även läggas till grund för taxering till kommunalskatt, för så vitt taxering till statlig inkomstskatt blivit åsatt.

Vidare föreskrives, att kommunalstyrelsen kan för ett år åt gången medgiva sådana välgörande stiftelser och föreningar, vilka hava till ändamål att lämna understöd åt behövande eller något liknande ändamål, befrielse från skyldighet att erlagga personlig kommunalskatt.

## Norge.

Enligt skattelov for landet den 18 augusti 1911 och skattelov for byene av samma dag utgår skatt till kommunen för inkomst och förmögenhet. Från skattskyldighet äro befriade bl. a. universitetet och offentliga skolor, kyrkor, kyrkosamfund, menigheter och milda stiftelser. Vidare äro från skattskyldighet befriade sammanslutningar och inrättningar, som icke hava till ändamål att driva förvärvsverksamhet, såsom vetenskapssällskap, konstföreningar, museer, soldathem på exercisplatserna, fiskarhem och sällskap-



liga klubbar. Om dessa rättssubjekt driva ekonomisk verksamhet, gäller i vissa fall, att den i denna verksamhet nedlagda förmögenheten och inkomsten av samma verksamhet beskattas i vanlig ordning.

Vid statsbeskattningen gälla samma föreskrifter.

### Finland.

Enligt lagen den 5 december 1924 om inkomst- och förmögenhetsskatt utgår skatt till staten för inkomst och förmögenhet.

Frikallade från skattskyldighet till staten äro, »förutom staten och dess inrättningar, kommun och församling, enskilda järnvägar, barmhärtighets- och undervisningsanstalt samt för främjande av folkupplysning, vetenskap eller konst bildad sammanslutning eller annan sådan sammanslutning, anstalt och stiftelse, vars medel användas uteslutande för allmännyttigt ändamål».

Enligt förordningen den 8 december 1873 angående kommunalförvaltning i stad och förordningen den 15 juni 1898 angående kommunalförvaltning på landet med däri sedermera gjorda ändringar åligger skattskyldighet till kommunen — förutom fysiska personer — »menighet, sammanslutning, anstalt eller stiftelse för den inkomst de inom kommunen åtnjuta av fastighet, näring, rörelse eller annan inkomstkälla». Därvid gäller dock det undantaget, att »ideell sammanslutning, anstalt eller stiftelse är skattskyldig endast för inkomst av fastighet samt av näring och rörelse». Ideell sammanslutning, anstalt eller stiftelse är alltså befriad från skattskyldighet till kommunen för annan inkomst än inkomst av fastighet, näring eller rörelse.

### Tyskland.

Enligt Körperschaftsteuergesetz den 16 oktober 1934 äro från skattskyldighet till staten för sina inkomster befriade bland andra korporationer, föreningar och förmögenhetsmassor som enligt sina stadgar och i sin verksamhet uteslutande främja kyrkliga, allmännyttiga eller välgörande ändamål. Om dessa sammanslutningar bedriva förvärvsverksamhet på sådant sätt, att densamma icke kan anses vara ett led i deras förmögenhetsförvaltning, äro de emellertid skattskyldiga för därigenom åtnjuten inkomst.

Pensionskassor, änke- och pupillkassor, sjukkassor, begravningskassor, understödskassor samt andra kassor för hjälp åt fattiga och arbetslösa kunna även erhålla skattefrihet enligt närmare föreskrifter av riksministern för finansärenden.

Den sålunda medgivna skattebefrielsen gäller ej sådana sammanslutningar, som hava sitt säte utomlands.

Vid förmögenhetsbeskattningen, som äger rum enligt Vermögensteuergesetz den 16 oktober 1934, gälla samma regler angående skattefriheten.

Kommunerna äga enligt Gewerbesteuer-gesetz den 1 december 1936 uttaga en näringsskatt (Gewerbesteuer). Befriade från skattskyldighet äro bland

andra sådana företag, som enligt sina stadgar och i sin verksamhet uteslutande främja allmännyttiga, välgörande och kyrkliga ändamål. Liksom enligt Körperschaftsteuergesetz medges icke skattefrihet i den mån förvärvsverksamhet bedrivs utom förmögenhetsförvaltningens ram. Till förvärvsverksamhet räknas enligt Gewerbesteuergesetz dock icke jordbruk och skogsbruk. De ovannämnda kassorna äro här ej undantagna från skattskyldighet. Däremot upptagas såsom befriade från skattskyldighet föreningar med ändamål att gynna jordbruk och skogsbruk eller förädling och avsättning av produkter från jordbruk och skogsbruk.

### Holland.

I den holländska lagstiftningen är beskattningen av juridiska personer reglerad annorlunda. Skatt på inkomst och förmögenhet erlägges nämligen endast av fysiska personer och av utländska juridiska personer. De inländska juridiska personerna påföras i stället en utdelnings- och tantiemskatt. Denna skatt är en objektskatt. Föremål för beskattning äro utbetalade vinstandelar och löner. Skattskyldiga till denna objektskatt äro tydligen endast bolag eller föreningar, som driva rörelse.

Stiftelser och ideella föreningar synas alltså vara befriade från inkomst- och förmögenhetsbeskattning.



### KAPITEL III.

## **Till kommittén överlämnade framställningar i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer.**

### **Göteborgs stadskollegium m. fl.**

Den 12 och den 28 januari 1938 meddelade regeringsrätten utslag i ett flertal mål angående beskattning av vissa under Göteborgs stads förvaltning stående donationsfonder för allmännyttiga ändamål. Av donationsfonderna i målen framställda yrkanden om befrielse från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet ogillades därvid av regeringsrätten med den motiveringen, att ifrågavarande donationsfonder måste anses utgöra stiftelser samt att dessa stiftelser icke på grund av sitt ändamål vore fritagna från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet.

I anledning av dessa regeringsrättsutslag hava Göteborgs stadskollegium, Svenska stadsförbundets styrelse och överståthållarämbetet i särskilda till Kungl. Maj:t ställda skrivelser hemställt om sådan ändring av gällande skattelagar, att donationsfonder för kulturella och liknande ändamål bleve befriade från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet. Genom beslut den 17 juni 1938 har Kungl. Maj:t överlämnat dessa framställningar till 1936 års skattekommitté för att tagas under övervägande vid fullgörande av kommitténs uppdrag.

Göteborgs stadskollegium anförde i sin skrivelse, att ovanberörda till Göteborgs stad överlämnade donationer tillkommit för tillgodoseende av bland annat allmännyttiga, kulturella, merkantila, industriella och välgörande ändamål. Genom avkastningen av sålunda uppkomna donationer hade yppat sig för de samhällseliga myndigheterna välkomna möjligheter att utan ytterligare belastning av skattebetalarna tillgodose olika behjärtansvärda syften, vilka i många fall säkerligen eljest icke kommit att understödjas av samhällets egna medel. Vissheten om att en donations avkastning kunde komma att genom beskattning avsevärt beskäras torde dock näppeligen verka stimulerande för personer att grunda donationer för samhällseliga ändamål. Stadskollegiet hade därför ansett sig böra påkalla statsmakternas uppmärksamhet på betydelsen av att genom en ändring i gällande skattelagar bered-

des möjlighet till skattebefrielse för donationsfonder med kulturella och liknande syften.

Svenska stadsförbundets styrelse underströk vikten av de av Göteborgs stadskollegium begärda författningsändringarna och yttrade vidare, att de i ovannämnda mål ifrågavarande donationsfonderna alltsedan sin tillkomst hittills åtnjutit skattefrihet. Ännu så sent som i 1928 års kommunalskatteproposition uttalade vederbörande departementschef, att i fråga om de inrättningar, som inbegreps i den sedan gammalt vedertagna skattefriheten för fromma stiftelser m. fl., genom mångårig praxis en viss klarhet vunnits. Genom de nu föreliggande prejudikaten hade läget uppenbarligen blivit ett helt annat. Den »vedertagna» skattefriheten hade i ett slag och utan ändring av en bokstav i gällande författningar förbytt i skattskyldighet. För egen del vore styrelsen av den bestämda uppfattningen, att den hittills följda praxis i avseende å donationsfondernas beskattning hade alla skäl för sig. Det vore säkerligen högst betydande summor, som representerades av sådana donationer, varom här vore fråga. Genom dem hade många samhällseliga önskemål och behov kunnat tillgodoses utan skattebetalarnas belastande, uppgifter som säkerligen eljest i många fall blivit olösta. Det låge i kommunernas intresse att icke en ny praxis i fråga om donationsbeskattningen komme att avskräcka framtida donatorer. På grund av vad sålunda anförts hemställde styrelsen om bifall till den av stadskollegiet gjorda framställningen.

Överståthållarämbetet framhöll, att taxeringsnämnderna i Stockholm och säkerligen även på många andra håll av ålder givit en vidsträckt och välvillig tillämpning åt föreskrifterna angående stiftelsers och fonders skattskyldighet. Sålunda hade fonder, vilkas avkastning ginge till samhällsgagneliga ändamål, till allmänna kulturella sådana eller till ändamål av gagn för kommuner, befriats från skattskyldighet. Denna praxis hade syns överståthållarämbetet väl motiverad och till gagn för det allmänna. Frågan om dylika fonders skattefrihet hade emellertid genom omförmälda utslag av regeringsrätten kommit i annat läge. Därest icke andra bestämmelser bleve meddelade, måste givetvis taxeringsnämnderna följa den av regeringsrätten intagna ståndpunkten, med påföljd att en mångfald donationsfonder för allmännyttiga och landsgagneliga ändamål skulle bliva föremål för en ofta hård beskattning. Sådana beskattningsåtgärder komme med säkerhet även att för framtiden motverka intresset för att ställa medel till förfogande för allmängagneliga ändamål. Överståthållarämbetet hemställde därför, att det måtte tagas under övervägande, huruvida icke sådana ändrade bestämmelser borde meddelas rörande donationsfonders beskattning, att den av överståthållarämbetet berörda tidigare praxis bleve i huvudsak lagfäst. Då 1938 års riksdag i ett särskilt fall uttalat sig för ökad skattefrihet beträffande donationsmedel och då därav torde kunna föranledas en allmän omprövning av förevarande spörsmål, hade överståthållarämbetet ansett sig ej böra föregripa densamma och hade därför i avbidan på Kungl. Maj:ts beslut anmodat taxeringsnämnderna i Stockholm att tills vidare under löpande taxerings-



period icke ändra förut tillämpad praxis i förevarande hänseende. Överståthållarämbetet hade emellertid tillika meddelat, att, därest icke åtgärder för vinnande av ändrade lagbestämmelser i frågan vidtoges före nästa taxeringsperiod, ämbetet icke vidare kunde ifrågasätta, att taxeringsnämnderna skulle underlåta till beskattning upptaga ifrågavarande fonder.

### **Svenska Missionsförbundet m. fl.**

Svenska Missionsförbundet, Evangeliska Fosterlandsstiftelsen och Sällskapet Svenska Baptistmissionen (Svenska Baptistsamfundet) hava i en till statsrådet och chefen för finansdepartementet ställd skrift hemställt om ändrade beskattningsregler vid såväl inkomstbeskattningen som arvsbeskattningen, i vad dem angår. Berörda framställning har — jämte det densamma remitterats till kommunalskatteberedningen — den 12 juni 1939 överlämnats till 1936 års skattekommitté för att tagas i övervägande vid fullgörande av kommitténs uppdrag.

De ovannämnda sammanslutningarna framhöllo bland annat, att religiösa föreningar borde kunna påräkna en förmånligare ställning i beskattningsavseende än som nu tillerkänts sådana föreningar. Vidare påpekades den oklarhet som vidlådde vissa begreppsbestämningar i skatteförfattningarna. Genom en anvisningsbestämmelse borde kunna tydligare angivas vad som fölle under begreppet »allmänna undervisningsverk», så att klarhet vunnes, huruvida och i vad mån de undervisningsverk, som ägdes och dreves av Svenska Missionsförbundet m. fl., fölle utanför detta begrepp. Likaså borde i en anvisningsbestämmelse givas närmare besked angående vilka religiösa samfund, som vore att likställa med »kyrkor». Till »fromma stiftelser» borde hänföras icke endast sådana institutioner, som syftade till avhjälpande av kroppslig nöd, utan även sådana, som sökte bringa hjälp åt människor i andlig nöd.

I skriften uttalades det önskemålet, att Svenska Missionsförbundet, Evangeliska Fosterlandsstiftelsen och Sällskapet Svenska Baptistmissionen samt andra religiösa föreningar, som kunde uppvisa en organisation med tillräcklig garanti för medelsanvändning i enlighet med sina religiösa syften, måtte i beskattningshänseende helt likställas med kyrkor, religiösa samfund och fromma stiftelser. Ifrågavarande tre föreningar bedreve även en ingalunda obetydlig social hjälpverksamhet för behövande människor. De tre föreningarna förklarade sig därjämte ämna, i den mån så icke redan skett, överflytta bokförlagsrörelse och annan näringsverksamhet på särskilda för ändamålet bildade bolag.

## Uppsala studentkårs förvaltningsutskott.

Uppsala studentkårs förvaltningsutskott, som i en till kommittén inkom men skrift hemställt om ändrade beskattningsregler angående studentkårer och studentnationer, har till stöd för denna framställning anfört bland annat följande. Studentkårerna och studentnationerna existerade på grund av de av Kungl. Maj:t givna statuterna för universiteten och högskolorna, således på grund av tvång. De kunde därför icke karakteriseras såsom ideella föreningar, för vilka i främsta rummet vore utmärkande, att medlemskapet vore frivilligt. Såväl rättsligt som praktiskt tillhörde studentkårer och studentnationer den universitets- och högskoleorganisation, som staten sedan länge funnit vara för våra förhållanden lämpad. Snarast torde de därför vara att jämställa med kommunerna. Deras under statlig kontroll ställda organisation finge vara hur lik en förening som helst, så tillhörde de dock det offentliga statliga undervisningsväsendet. Den av dem bedrivna verksamheten vore ett led i universitetens fostran av den akademiska ungdomen till både ideell och materiell vinst för staten.

## Skogssällskapet och Skogssällskapets skogsfond.

Skogssällskapet och Skogssällskapets skogsfond hava i en till kommittén inkommen skrift hemställt, att dessa institutioner måtte i skattehänseende behandlas på samma sätt som hushållningssällskapen. Till stöd för denna framställning har åberopats en av sällskapets verkställande direktör upprättad P. M., vari bland annat anföres följande.

Skogssällskapet tillkom år 1912. Dess ändamål vore att verka för bildandet av skogsallmänningar i kommuners (landstings, lands- och stadskommuners, hushållningssällskaps o. dyl.) ägo ävensom att befrämja tillkomsten av andra skogskomplex, tjänande allmännyttiga intressen. Särskilt skulle därvid eftersträvas att få ljunghedar eller eljest vanvårdade marker på detta sätt tillvaratagna och rätt utnyttjade för skogsbruk. Vidare skulle Skogssällskapet under samarbete med de förvaltningsorgan, som för dessa skogars omhänderthavande upprättades, verka för en sådan skötsel av de skogar, som på så sätt bildats, att de bleve till föredöme såväl på skogsvårdens område som i ekonomiskt hänseende för de bygder, där de vore belägna.

Verksamhetsområdet innefattade de 14 södra fastlandslänen. Inom varje län företrädde Skogssällskapet av en lokalstyrelse, i vilken landshövdingen vore självskriven ordförande.

Skogssällskapets stadgar vore sedan 1920 fastställda av Kungl. Maj:t.

Sällskapets aktiva medlemmar, vilka vore föremål för den av sällskapet utövade verksamheten, uppginge för närvarande till 303 st., därav 13 landsting, 236 primärkommuner, 15 hushållningssällskap samt 39 stiftelser och andra i allmännyttiga syften verkande sammanslutningar.

De skogar, som omslötas av sällskapets verksamhet och som i allt vä-



sentligt hade sitt upphov i nybildningar, omfattade en areal av i runt tal 77 000 hektar, som fördelade sig på

159 kommunskogar (därav 29 landstings och 130 primärkommuners skogar),

50 skogar ägda av hushållningssällskap, stiftelser o. dyl.

Skogssällskapet fullföljde icke några som helst ekonomiska intressen i fråga om dessa skogar, utan dess strävanden ginge enbart ut på att genom anvisningar och råd i alla angelägenheter, som vore förknippade med tillkomsten och skötseln av dem, medverka till uppnående av gynnsammast möjliga resultat på alla områden.

För det arbete, som sällskapet i dessa och många andra avseenden nedlade på skötseln av dessa skogar erhöles sällskapet viss ersättning, vilken dock i flertalet fall ingalunda utgjorde fullt vederlag för vad detta arbete kostade sällskapet, vartill komme, att sällskapet i sin ställning som det för allmänningsrörelsen närmast ansvariga organet måste påtaga sig en mångfald uppgifter, för vilka någon ersättning ej kunde komma i fråga.

Skogssällskapets sammanlagda fonder, vilka vore placerade i skogsfastigheter, utgjorde i runt tal 990 000 kronor. Då sällskapet även vid förvärv av dylika fastigheter låtit sig ledas av strävan att göra en ur skogsvårdssynpunkt gagnelig insats, lämnade detta kapital — som till väsentlig del vore bundet i framtidsskogar — blott en helt låg ränteavkastning. Detta förhållande i förening med verksamhetens ständigt fortgående utveckling hade medfört att — oaktat sällskapet av offervilliga vänner fått mottaga rikliga bidrag för täckande av de växande utgifterna — underskott dock ej kunde undvikas med följd att sällskapets fonder därav fingo allt svårare känning.

I syfte att ekonomiskt stödja Skogssällskapet tillkom år 1925 Skogssällskapets skogsfond genom en donation, som i kontanter uppgick till i runt tal 1 480 000 kronor. Skogsfondens angelägenheter handhades av en direktion, vars ledamöter vore utsedda av Skogssällskapets styrelse.

Tillkomsten av denna donation, vars kapital helt vore placerat i fast egendom, hade inneburit ett kapitaltillskott av utomordentlig betydelse för sällskapet, tack vare vilket de tidigare underskotten, som belastat sällskapets fonder, kunnat bortarbetas.

Behovet av personalens förstärkning i förening med kravet på löneförbättringar och ökade kostnader i olika hänseenden hade haft till följd att sällskapet för att få täckning för sina kostnader ånyo måst anlita krafter, som vore intresserade för dess strävanden. Att samtidigt därmed drabbas av inkomst- och förmögenhetsskatt för avkastningen å det kapital, som blivit ställt till förfogande för ifrågavarande alltigenom ideella och allmäntgagneliga ändamål, innebure ett till synes alltför hårt krav. Den gärning, som sällskapet utförde helt i det allmännas tjänst och detta utan att taga dess ekonomiska medverkan i anspråk, borde giva fog för dess befriande från nämnda skatt. Likaväl som hushållningssällskapen vore undantagna därifrån, så syntes även fullgiltiga skäl föreligga för enahanda behandling av Skogssällskapet och dess skogsfond.

I en till kommittén inkommen skrift har *Svenska Gymnastik- och Idrottsföreningarnas Riksförbund* hemställt om sådan ändring av gällande beskattningsregler, att inkomst av inträdesavgifter vid av idrottsförening eller idrottsförbund anordnad tävling eller uppvisning i icke- professionell idrott icke bleve beskattad.

Då emellertid berörda spörsmål enligt kommitténs mening icke torde falla inom kommitténs uppdrag, har kommittén icke ansett sig böra taga ställning till den av riksförbundet gjorda framställningen.



#### KAPITEL IV.

### **Statistiska uppgifter angående stiftelser och ideella föreningar.**

I den officiella statistiken finnas visserligen utredningar angående såväl stiftelser som ideella föreningar, men dessa utredningar äro nu mycket föråldrade. Under år 1917 offentliggjordes sålunda en av statistiska centralbyrån verkställd undersökning rörande stiftelserna i Sverige vid 1910 års utgång. Enligt denna undersökning uppgick vid nämnda tidpunkt stiftelsernas antal till 12 629 och den däri nedlagda förmögenheten till sammanlagt 329·5 miljoner kronor. Beträffande ideella föreningar skedde på föranstaltande av de år 1918 tillsatta föreningsskattesakkunniga en statistisk utredning, vilken verkställdes av socialstyrelsen. Enligt denna utredning, som avsåg förhållandena under år 1917, utgjorde antalet kända ideella föreningar 26 386. Med hänsyn till svårigheten att vid undersökningen erhålla kännedom om alla sådana föreningar uppskattades emellertid antalet vid denna tid faktiskt existerande ideella föreningar till c:a 30 000. Den sammanlagda förmögenheten hos de kända ideella föreningarna beräknades till c:a 106 miljoner kronor.

Någon senare statistik i fråga om stiftelser och ideella föreningar finnes icke.

Under den tid som förflutit, sedan dessa statistiska utredningar ägde rum, har givetvis såväl antalet stiftelser och ideella föreningar som den däri nedlagda förmögenheten ökat högst betydligt. I vilken utsträckning detta skett är för närvarande icke möjligt att bedöma. Emellertid må nämnas, att i kommitténs år 1937 avgivna betänkande rörande omläggning av den direkta statsbeskattningen vissa uppgifter kunna hämtas angående de sistnämnda år till statsskatt taxerade stiftelserna och ideella föreningarna. Enligt de i samma betänkande sid. 292—294 intagna statistiska sammanställningarna utgjorde vid 1937 års taxering antalet »Övriga skattskyldiga» — varav de flesta torde vara stiftelser — 595 med en debiterad statsskatt av sammanlagt 350 825 kronor och antalet ideella föreningar 1 444 med en sammanlagd statsskatt av 523,750 kronor. De för närvarande inflytande skatteintäkterna av stiftelser och ideella föreningar äro således relativt obetydliga. Dessa siffror förefalla dock mycket låga redan vid en jämförelse med de vid ovannämnda statistiska utredningar framkomna uppgifterna.

I saknad av en efter nuvarande förhållanden upprättad statistik beträffande stiftelser och ideella föreningar har kommittén tagit under överbärande, huruvida en ny statistisk utredning borde verkställas i sådant hänseende, innan kommittén fattar ståndpunkt till frågan om ändrade bestämmelser rörande dessa juridiska personers beskattning.

Utan tvivel skulle tillgång till fullständigt statistiskt material — särskilt beträffande stiftelser — innebära vissa fördelar vid behandlingen av nu förevarande spörsmål. Framför allt bleve därigenom möjligt att närmare belysa den finansiella innebörden av såväl den nuvarande skattefriheten som de av kommittén föreslagna ändrade beskattningsreglerna i ifrågavarande hänseende. Det vore även av visst intresse att kunna ur tillgänglig statistik hämta upplysning angående storleken av de kapitaltillgångar, som för närvarande äro nedlagda i stiftelser, ävensom på vad sätt dessa kapitaltillgångar fördela sig mellan de olika ändamål stiftelserna avse att tillgodose. Av skäl, som kommittén kommer att utveckla närmare i det följande, ämnar kommittén även föreslå, att en statistisk undersökning verkställles beträffande stiftelser. Emellertid anser kommittén icke erforderligt att, innan förslag till ny lagstiftning i ämnet framläggas, avvakta resultatet av denna undersökning, vilken med hänsyn till dess vidlyftighet måste beräknas taga ganska lång tid i anspråk. Enligt kommitténs mening kan nämligen vad som framkommer vid denna utredning icke bliva av väsentlig betydelse vid beskattningsreglernas utformning. Naturligtvis är det ur statsfinansiell synpunkt icke likgiltigt, i vilken utsträckning stiftelser äro undantagna från skattskyldighet. Det torde tvärtom säkerligen finnas anledning antaga, att, om en allmän skattskyldighet skulle införas för stiftelser, detta skulle medföra en avsevärd ökning av de från dessa juridiska personer inflytande skatteintäkterna. Enligt kommitténs uppfattning bör emellertid icke storleken av dessa skatteintäkter i första hand vara avgörande vid utformningen av beskattningsreglerna på ifrågavarande område. Därvid torde i främsta rummet andra synpunkter böra vara bestämmande.

Kommittén har emellertid ansett önskvärt att vid utarbetandet av sitt förslag till ny lagstiftning angående stiftelsers beskattning hava tillgång till något statistiskt material, så långt detta kan erhållas utan alltför ingående undersökningar. Inom kommitténs sekretariat har fördenskull verkställts viss utredning dels angående storleken av de kommunala donationsfonderna enligt tillgängliga uppgifter dels rörande de stiftelser, som stå under länsstyrelsernas tillsyn eller därstädes anmälts men undantagits från tillsyn, och dels i fråga om storleken av de under en följd av år för allmännyttigt ändamål donerade kapitalbeloppen enligt uppgifter i dagspressen. Resultatet av denna undersökning framgår av den vid detta betänkande fogade bilaga A, till vilken kommittén får hänvisa.



## KAPITEL V.

### **Motivering till kommitténs förslag i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer.**

#### **Stiftelser och ideella föreningar i allmänhet.**

Gällande lagstiftning angående *stiftelser* är i hög grad ofullständig. I 1 § av 1929 års lag om tillsyn över stiftelser finnes visserligen en definition på begreppet stiftelse, vilken innebär, att stiftelsens tillgångar skola bilda en självständig förmögenhet samt att stiftelsen skall hava ett bestämt ändamål och en viss varaktighet. Beträffande stiftelsernas allmänna rättsställning och förutsättningarna för att de skola erhålla rättssubjektivitet finnas emellertid icke några bestämmelser i svensk rätt, om ock hos domstolar och andra myndigheter utbildat sig viss praxis i sistnämnda hänseende. Ej heller finnas i gällande lagstiftning några allmänna föreskrifter angående stiftelsers förvaltning. Lagen om tillsyn över stiftelser innehåller visserligen stadganden i sådant avseende, men det är endast vissa stiftelser som äro underkastade lagens tillämplighet. Tillsynslagen, som har till syfte att åvägabringa en offentlig kontroll beträffande stiftelser med allmännyttigt ändamål, är nämligen icke tillämplig på stiftelser, som främja ändamål av annan art. Emellertid äro ej ens alla stiftelser med allmännyttigt ändamål underkastade tillsyn enligt nämnda lag, ty enligt 2 § i tillsynslagen äro åtskilliga stiftelser med sådant ändamål undantagna från anmälningsplikt. De stiftelser, som ej komma inom tillsynslagens tillämplighetsområde, äro ej underkastade registreringsskyldighet i någon form. Eftersom någon efter nuvarande förhållanden upprättad statistik rörande stiftelser icke finnes, är det ej möjligt att med någon säkerhet kunna bedöma, i vilken utsträckning stiftelser sålunda äro ställda utom all rättslig reglering eller kontroll från det allmännas sida. Med största sannolikhet är emellertid såväl antalet sådana stiftelser som beloppet å de däri nedlagda kapitaltillgångarna högst betydande.

Beträffande *ideella föreningar* finnas i svensk rätt ännu icke några bestämmelser, ehuru frågan om lagstiftning på detta område länge varit aktuell. Någon lagfästad definition på begreppet ideell förening finnes alltså icke och ej heller några i lag givna regler om villkoren för att ideella föreningar skola tillerkännas rättssubjektivitet. Inom justitiedepartementet har under år 1938 utarbetats en promemoria om grunderna för en lagstiftning angående ideella föreningar jämte utkast till lag om sådana föreningar. Medan tidigare ut-

arbetade förslag till lagstiftning om ideella föreningar byggt på registrering såsom villkor för rättssubjektivitet, ifrågasattes i promemorian icke registreringsskyldighet för sådana föreningar. Meningen är i stället, att med utgångspunkt från rådande rättspraxis lagfästa de förutsättningar, under vilka rättssubjektivitet nu tillerkännes ideell förening. Denna promemoria har emellertid hittills icke föranlett annan åtgärd än att yttranden över densamma infordrats från vissa myndigheter och korporationer.

Frånvaron av en allmän reglering beträffande stiftelsers och ideella förenings rättsförhållanden har utan tvivel vållat olägenheter på beskattningsväsendets område. I de under senare tid ganska ofta hos skattedomstolarna förekommande målen angående stiftelsers skattskyldighet torde det nämligen mestadels hava gällt att bedöma, huruvida det varit fråga om en verklig stiftelse. Inom rättsvetenskapen skiljes mellan självständiga och osjälvständiga stiftelser, vilken distinktion innebär, att endast den självständiga stiftelsen utgör ett rättssubjekt. Med begreppet osjälvständig stiftelse åsyftas däremot sådana fall, där den, som genom en donation med äganderätt erhållit viss egendom, på grund av donators särskilda föreskrift ej får fritt disponera över egendomen. Något nytt rättssubjekt har alltså icke bildats därigenom. Under förarbetena till lagen om tillsyn över stiftelser framhölls av lagrådet det vanskliga i att komma till rätta med distinktionen mellan självständiga och osjälvständiga stiftelser. Huruvida denna distinktion tillämpats vid beskattningen, är med ledning av tillgängliga prejudikat svårt att bedöma. Då det exempelvis gällt beskattning av donationsfonder, vilkas förvaltning anförtrots åt en kommunal myndighet, synas emellertid skattedomstolarna i regel hava ansett dessa donationsfonder såsom verkliga stiftelser. Måhända har vid detta ställningstagande presumerats, att donator avsett att bilda en självständig stiftelse d. v. s. ett nytt rättssubjekt. Emellertid synes utgången i vissa beskattningsmål angående donationsfonder närmast tyda på att även osjälvständiga stiftelser ansetts utgöra särskilda skattesubjekt.

Enligt kommitténs mening vore det i hög grad önskvärt, om större klarhet kunde skapas rörande särskilt stiftelsernas rättsliga ställning. I själva verket torde det nog förhålla sig så, att de i det praktiska taxeringsarbetet uppkomna svårigheterna i fråga om stiftelsers beskattning till icke ringa del bero på den bristfälliga regleringen i rättsligt avseende. För såväl taxeringsmyndigheterna som de skattskyldiga skulle det i sådana fall vara en avsevärd fördel, om det funnes lagbestämmelser, som kunde tjäna till ledning vid bedömandet huruvida en viss fond kan anses utgöra en stiftelse. Behovet av sådana lagbestämmelser framträder så mycket klarare, om man betänker, att det ofta är taxeringsnämnder utan någon juridisk förfarenhet som hava att i första hand träffa avgörandet i dylika fall. Det torde emellertid vara uppenbart, att bestämmelser i sådant syfte icke höra hemma i en skatteförfattning. Denna sak bör regleras i den civila lagstiftningen och med beaktande jämväl av andra synpunkter än dem som sammanhånga med beskattningen. Kommittén anser sig fördenskull icke kunna i sitt förslag giva några bestämmelser i



detta hänseende. Så länge några civilrättsliga föreskrifter i ämnet icke finnas, torde det därför liksom hittills få ankomma på praxis att avgöra, under vilka förutsättningar en stiftelse kan anses föreligga.

Lagen om tillsyn över stiftelser bygger såsom ovan nämnts på den tanken, att stiftelser, som äro av betydelse för det allmänna, skola ställas under offentlig kontroll, medan däremot för andra stiftelser tillsyn från det allmännas sida icke ansetts påkallad. Det torde emellertid ligga i sakens natur, att i fråga om beskattningen en motsatt synpunkt måste anläggas. Vid beskattningen är behovet av en registrering störst i fråga om stiftelser, som tjäna ändamål av mera enskild art, under det att detta behov är minst framträdande beträffande stiftelser med i hög grad allmännyttigt ändamål. Såsom saken nu är ordnad, torde det säkerligen bereda taxeringsmyndigheterna stora svårigheter att effektivt övervaka, att skattskyldiga stiftelser och ideella föreningar icke undgå beskattning för sina inkomster. Mestadels bedriva icke dessa juridiska personer verksamhet av sådan art, att deras existens blir mera allmänt känd.

Enligt nuvarande bestämmelser åtnjutes skattefrihet av bland annat akademier, allmänna undervisningsverk samt sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar. Med dessa benämningar avses endast privata institutioner av denna beskaffenhet. Statens och kommunernas inrättningar av detta slag äro befriade från skattskyldighet redan genom bestämmelserna om skattefrihet för staten och kommunerna. Utmärkande för alla de institutioner, som här avses, är emellertid, att de äsyfta att främja viktiga samhällsfunktioner, vilka lika väl kunnat omhänderväras av statliga eller kommunala organ. Institutionerna kunna betecknas såsom *anstalter* för undervisning, barnuppfostran, sjukvård eller annan hjälpverksamhet. Något vinstsyfte för anstaltens ägare får icke förefinnas.

Förutom nyssnämnda anstalter hava i skatteförfattningarna sedan lång tid tillbaka jämväl »andra fromma stiftelser» varit befriade från skattskyldighet till staten. Någon förklaring angående innebörden av begreppet from stiftelse har icke lämnats i de nu gällande skatteförfattningarna. Ej heller har, såvitt kommittén kunnat utröna, någon upplysning om vad som förstås med detta begrepp kunnat erhållas i tidigare skatteförfattningar eller i förarbetena till desamma. Vid tolkningen av begreppet from stiftelse har fördenskull någon annan ledning icke stått att vinna än skattedomstolarnas — och främst regeringsrättens — praxis på ifrågavarande område. Enligt denna praxis torde till fromma stiftelser hava hänförts sådana stiftelser, som främja sjukvård, barnavård och barnuppfostran eller utöva annan hjälpverksamhet bland behövande. Däremot räknas enligt praxis icke till fromma stiftelser sådana, som hava ett religiöst ändamål eller främja kulturella, sociala eller eljest allmännyttiga intressen eller utöva välgörenhet gentemot andra än behövande.

Emellertid torde det nog förhålla sig så, att regeringsrättens praxis i fråga om stiftelsers beskattning endast i mindre grad vunnit tillämpning hos taxeringsmyndigheterna. Hos beskattningsnämnderna synes i stor utsträck-



ning hava rätt den uppfattningen, att till fromma stiftelser vore hänförliga stiftelser med allmännyttiga ändamål överhuvud taget. Härpå tyder bland annat innehållet i de skrivelser, som Göteborgs stadskollegium, Svenska stadsförbundets styrelse och överståthållarämbetet avgivit till Kungl. Maj:t i anledning av regeringsrättens utslag rörande de s. k. Göteborgsfonderna. Dessa utslag, vilka väckt stor uppmärksamhet, synas ganska allmänt hava uppfattats såsom en ändring av tidigare praxis beträffande donationsfonders beskattning. Såvitt kommittén kunnat finna, utgjorde emellertid den ståndpunkt, som kommit till uttryck genom utslagen angående Göteborgsfonderna, knappast någon nyhet. Enligt den praxis, som länge följts hos skattemästarna, torde dessa fonders ändamål icke hava varit av beskaffenhet att böra föranleda skattefrihet. Ej heller i fråga om fondernas karaktär av kommunala donationsfonder torde utslagen hava inneburit något avsteg från förut tillämpad praxis. Även i detta avseende hava — såsom framgår av den såsom bilaga vid detta betänkande fogade redogörelsen för praxis på detta område (bilaga B) — liknande fall förekommit redan tidigare, varvid utgången blivit densamma. Ovannämnda skrivelser giva däremot vid handen, att taxeringsmyndigheterna i Stockholm och säkerligen även på många andra håll i landet icke vid taxeringen följt skattemästarnas praxis i ifrågavarande avseende.

Kommittén vill emellertid i detta sammanhang även framhålla, att den feltolkning, som sålunda förekommit, enligt kommitténs uppfattning icke torde kunna i första hand läggas taxeringsmyndigheterna till last. Anledningen till denna feltolkning får nog närmast sökas i de nuvarande bestämmelserna beträffande stiftelsers beskattning, i främsta rummet stadgandet om skattefrihet för fromma stiftelser. Detta stadgande har genom sin oklarhet länge berett tolkningssvårigheter. Uppenbart torde också vara, att skatteförfattningarna icke böra innehålla sådana begreppsbestämningar, som först efter ingående undersökningar rörande praxis kunna erhålla sin rätta tolkning. Kommittén finner för sin del angeläget, att begreppet from stiftelse ej längre bibehålles i skattelagstiftningen.

I den allmänna diskussionen har under senare tid frågan om stiftelsers beskattning ofta förts på tal. Därvid har från många håll framställts krav på en betydande utvidgning av den nuvarande skattefriheten. Man har ansett det nära nog självklart, att stiftelser, som främja något allmännyttigt ändamål, skulle befrias från beskattning. Denna uppfattning torde bero därpå att skattefriheten för vissa slag av stiftelser och andra inrättningar funnits så länge i vår skattelagstiftning, att tillvaron av denna skattefrihet ingått i det allmänna föreställningssättet. Man utgår med andra ord ifrån, att vissa ur allmän synpunkt mera betydelsefulla rättssubjekt icke skola beskattas. Det måste emellertid betänkas, att, då skattefriheten infördes i vår skattelagstiftning och under lång tid därefter, förhållandena voro helt annorlunda än nu. Vid tiden för skattefrihetens införande var det allmänns verksamhet ytterst begränsad. För vård av sjuka och fattiga ingrep det all-



männa endast i en mycket ringa omfattning. Omsorgen härom överläts under denna tid i stor utsträckning till privata institutioner eller enskilda samhällsmedlemmar. Dessa privata institutioner för hjälpverksamhet gentemot behövande erhöilo benämningen fromma stiftelser, vilket nog torde hava sin förklaring däri att i äldre tid kyrkan varit den, som närmast tagit sig an vården av sjuka och fattiga. Skattefriheten för dessa stiftelser, vilka i detta hänseende fullgjorde vad som eljest skolat ankomma på det allmänna, måste under sådana förhållanden te sig helt naturlig. Men saken kommer i ett annat läge, när såsom nu är fallet av staten och kommunerna årligen utgivas hundratals miljoner kronor för den allmänna välfärden. Det kan då icke undgås, att behovet och önskvärdheten av den efter enkla samhällsförhållanden anpassade skattefriheten måste tagas under noggrann omprövning.

Vid ett sådant överbägende uppkommer först den frågan, huruvida någon principiell grund förefinnes för skattefriheten. Under tidigare lagstiftningsarbeten har detta spörsmål behandlats särskilt av inkomstskattesakkunniga, vilka ansågo, att en verksamhet, som främjar statsändamål, borde under viss angiven förutsättning vara berättigad till skattefrihet. Givet är att vissa skäl kunna tala för en sådan uppfattning. Om man emellertid ser saken ur principiell synpunkt, vilket inkomstskattesakkunniga uppenbarligen avsett att göra, torde detta betraktelsesätt enligt kommitténs mening knappast vara hållbart. Icke ens stat och kommun äro principiellt befriade från skattskyldighet, då ju vid kommunalbeskattningen för dem föreligger skatteplikt för viss inkomst. Skattebefrielsen till statsskatt beror givetvis därpå att en statsbeskattning av stat och kommun vore meningslös.

Kommittén anser för sin del, att någon principiell grund för skattefrihet icke torde kunna av någon åberopas. Genom den samhälleliga verksamheten på olika områden uppstå utgifter och det torde principiellt sett åligger envar, som av samhället åtnjuter rättsskydd, att lämna sitt bidrag till dessa utgifters täckande. Denna bidragsplikt finner för övrigt icke i första hand sin motivering i hänsynen till det allmänna. Det är icke statens »fiskaliska intresse» det här närmast gäller. Om vissa rättssubjekt äro befriade från skatteplikt, så medför detta den ofrånkomliga konsekvensen, att de, som ej kunna åberopa någon skattefrihetsgrund, få bära desto högre skattebörd. Det är med andra ord de skattebetalandes intresse av att icke drabbas av högre skattebörd än vad nödvändigt är som här torde vara det väsentliga. Denna synpunkt måste givetvis tillmätas ökad betydelse i den mån som skattebördan stegras.

Eftersom någon fullständig statistik för närvarande icke finnes beträffande de i stiftelser och ideella föreningar nedlagda kapitaltillgångarna, är det icke möjligt att med siffror närmare belysa, på vad sätt ett fritagande från beskattning av alla juridiska personer med allmännyttigt ändamål skulle inverka på skatteunderlaget. Redan den inom kommittén verkställda statistiska undersökningen synes dock ganska klart tyda på, att det icke är oväsentliga belopp det här gäller. Det får ej heller förbises, att en lagstadgad skattefrihet i praktiken lätt kan få betydligt större omfattning än som egent-



ligen varit avsett. Så torde uppenbarligen vara fallet för närvarande, om ock detta till stor del beror på feltolkning av gällande bestämmelser. Då emellertid de flesta stiftelser och alla ideella föreningar enligt nuvarande lagstiftning ej äro underkastade någon som helst kontroll från det allmännas sida, föreligger givetvis alltid den risken, att skattefriheten kan komma att begagnas även av andra än dem som författningsenligt äro berättigade därtill. Såsom förut framhållits torde taxeringsmyndigheterna för närvarande icke hava stora möjligheter att förhindra detta.

Å andra sidan torde emellertid icke kunna förnekas, att starka billighets-skäl tala för att institutioner, som främja allmännyttiga ändamål av högt kvalificerad art, böra medgivas en viss särställning i skattehänseende. Framför allt gäller detta sådana ändamål, som eljest skolat tillgodoses av skattemedel. Kommittén har för sin del ansett uppenbart, att inrättningar, vilka i sin verksamhet främja sådana syften, skäligen böra komma i åtnjutande av vissa förmåner vid beskattningen. Med hänsyn till den enligt nuvarande bestämmelser bristfälliga kontrollen över stiftelser och ideella föreningar har kommittén emellertid ifrågasatt, huruvida befrielse från skattskyldighet och därmed åtföljande frikallelse från deklarationsplikt är den lämpligaste formen för dessa skatteförmåners meddelande.

Inom kommittén har fördenskuil övervägts möjligheten av att helt borttaga skattefriheten för enskilda juridiska personer. Alla sådana juridiska personer skulle alltså enligt denna tanke vara underkastade deklarationsplikt, såvida deras inkomster eller förmögenhet uppginge till beskattningsbart belopp. De stiftelser och ideella föreningar, som främja vissa i hög grad allmännyttiga ändamål, skulle emellertid erhålla lättnad i eller befrielse från beskattning på så sätt, att de finge från sina inkomster avdraga vad de utgivit till fullföljande av sitt ändamål. Med en sådan anordning ville kommittén framför allt vinna, att en allmän deklarationsplikt bleve föreskriven för ifrågavarande juridiska personer samt att skattefriheten endast skulle omfatta den del av stiftelsernas och de ideella föreningarnas inkomster, som verkligen användes till allmännyttiga ändamål. Bedömandet av huruvida skäl förefunnes för skattebefrielse skulle därigenom komma att ske hos taxeringsmyndigheterna och ej såsom nu i stor utsträckning är fallet hos de skattskyldiga själva.

Kommittén har emellertid funnit denna väg icke vara framkomlig. Beträffande särskilt sådana inrättningar, som fylla verkliga samhällsfunktioner, skulle införandet av skattskyldighet och deklarationsplikt te sig ganska meningslöst. Taxeringsmyndigheterna finge sig ålagt ett besvärligt och tidsödande kontrollarbete, som i många fall icke skulle leda till någon taxering. Det nu ifrågasatta avdragssystemet skulle även kunna verka i hög grad obilligt för den skattskyldige. Om exempelvis en stiftelse såsom väl stundom händer något år reserverade avkastningen av sin förmögenhet för att användas ett följande år, finge stiftelsen för det beskattningsår, då inkomsten icke blivit använd, erlägga skatt för hela sin inkomst.

På grund av nu anförda omständigheter har kommittén stannat för ett



bibehållande av det nuvarande systemet med skattefrihet för vissa rättssubjekt med allmännyttigt ändamål. Vid detta ställningstagande har även beaktats, att — såsom framgår av den lämnade redogörelsen för viss utländsk lagstiftning — sådan skattefrihet finnes föreskriven i åtminstone dansk, finsk, norsk och tysk skattelagstiftning.

Om emellertid i enlighet med kommitténs förslag bestämmelser om skattefrihet för vissa rättssubjekt fortfarande komma att finnas i våra skatteförfattningar, torde det enligt kommitténs mening vara av synnerlig vikt att på annan väg söka råda bot mot den bristande effektiviteten vid stiftelsers och ideella föreningars beskattning. Närmast kommer därvid i fråga införandet av en allmän registreringsplikt för dessa juridiska personer. Enligt kommitténs mening skulle det beträffande beskattningen vara en avsevärd fördel, om en sådan registreringsplikt kunde införas. Därest en allmän registreringsplikt emellertid icke skulle bli föreskriven, torde ett efter statistisk undersökning upplagt register över stiftelser erbjuda vissa möjligheter för taxeringsmyndigheterna att utöva en vid beskattningen erforderlig kontroll. Detta register torde kunna utarbetas efter ungefärligen samma grunder som vid den tidigare undersökningen rörande stiftelserna under år 1910. Då det är av synnerlig vikt, att registret blir fullständigt, böra föreskrifter utfärdas om skyldighet för stiftelser att lämna uppgifter vid ifrågavarande undersökning. Nytt register bör uppläggas efter jämna tidsperioder, exempelvis vart femte eller möjligen vart tionde år.

I en vid 1939 års lagtima riksdag i andra kammaren av herr Osberg väckt motion (nr 108) hemställdes, att riksdagen måtte hos Kungl. Maj:t göra framställning om uppläggande av ett offentligt register över i riket befintliga stiftelser och donationer. Motionen avslogs emellertid av riksdagen. Statistiska centralbyrån, som i avgivet yttrande över denna motion tillstyrkte bifall till densamma, förordade av praktiska skäl, att i registret icke skulle redovisas andra stiftelser än sådana, som hade en förmögenhet överstigande 1 000 kronor. Beträffande övriga stiftelser skulle angivas allenast antalet av desamma kommunvis. Enligt kommitténs mening torde ur beskattningssynpunkt något hinder icke möta för en sådan begränsning av materialet vid registrets uppläggande.

I vilken omfattning skattefrihet bör medgivas är mycket vanskligt att avgöra. Enligt kommitténs mening torde det dock vara uppenbart, att skattefriheten icke, såsom förhållandena nu äro, kan göras så vidsträckt, att däri inrymmas allmännyttiga ändamål överhuvud taget. Detta skulle innebära, att de allra flesta stiftelser bleve skattefria. Det torde dock ingalunda vara säkert, att medel, som donerats till stiftelser, alltid komma till den bästa användningen. Även om ändamålet med en donation i och för sig kan anses vara behjärtansvärt, så är därmed icke klart, att donator för tillgodoseende av detta ändamål valt en väg, som ur allmän synpunkt är den lämpligaste. Stundom kunna donationsbestämmelserna till och med vara så avfattade, att svårigheter uppstå att finna användning för de donerade medlen. Sålun-



da har en av kommittén verkställd undersökning rörande Stockholms stads donationsfonder givit vid handen, att flera fonder på betydande belopp och med klart allmännyttiga ändamål icke av staden tagits i anspråk utan under årtionden fått tillväxa genom räntans läggande till kapitalet. Därmed är man inne på en fråga, som kommittén i det följande kommer att närmare behandla, nämligen huruvida en stiftelse, vars ändamål är av beskaffenhet att föranleda skattefrihet, bör erhålla skattefrihet även om stiftelsens medel ännu icke kommit till användning. Enligt kommitténs mening mana emellertid de här anförda omständigheterna till iakttagande av en viss försiktighet även vid bestämmandet av skattefrihetens omfattning.

Kommittén har för sin del kommit till den uppfattningen, att skattefriheten icke bör omfatta andra institutioner än sådana som främja ändamål, vilka eljest måst tillgodoses av det allmänna. När skattebördan för fysiska personer nått en sådan höjd som nu är fallet, kan det enligt kommitténs mening icke försvaras att låta dessa få bära ökad skattebörda på grund av skattefrihet för ändamål, som icke skolat bliva tillgodosedda av det allmänna. Det torde i detta sammanhang även böra framhållas, att det är ändamålet, sådant detsamma visar sig i den bedrivna verksamheten, som bör vara avgörande för frågan huruvida skattefrihet skall medgivas eller icke. Därest exempelvis en stiftelse i sin verksamhet skulle främja annat ändamål än som anges i stadgarna, blir skattefriheten beroende av på vad sätt verksamheten bedrivs.

Det torde vara uppenbart, att en gränsdragning mellan skattefria och skattskyldiga rättssubjekt måste bereda svårigheter. Någon allmängiltig norm att lägga till grund vid denna gränsdragning finnes icke. Den möjligheten skulle kunna tänkas, att man låte institutioner, som främja statsändamål, erhålla skattefrihet. Det är emellertid att märka, att någon definition på vad som är att anse såsom statsändamål icke finnes, eftersom det ju ankommer på statsmakterna själva att bestämma vilka ändamål som skola tillgodoses av statsmedel. Enligt kommitténs mening torde man vid bestämmande av skattefrihetens omfattning böra förfara på så sätt att man bland de allmännyttiga ändamålen utväljer vissa sådana ändamål av särskilt hög valör och medger desamma en vid beskattningen privilegierad ställning. Därvid bör givetvis tillses, att ändamål, som kunna anses likvärdiga, även erhålla lika behandling i skattehänseende. Av vikt är emellertid också, att en klar gränslinje uppkommer mellan skattefria och skattskyldiga rättssubjekt samt att tolkningssvårigheter i möjligaste mån förebyggas.

De ändamål, som kunna betecknas såsom allmännyttiga, inrymma en mångfald olika syften av synnerligen varierande karaktär. Vid bedömandet av graden av allmännyttighet finnes naturligtvis icke någon klar skiljelinje dem emellan. Hur man än drager gränsen mellan skattefrihet och skattskyldighet, lär det icke kunna undgås, att ändamål, som äro likartade med något av de privilegierade ändamålen, bliva underkastade beskattning. Någonstädes måste emellertid gränsen läggas. Vid övervägande av de möjligheter, som kunna tänkas i fråga om skattefrihetens omfattning, har kom-



mittén för sin del funnit, att de nuvarande bestämmelserna om skattefrihet för stiftelser i stort sett kunna sägas — rätt tolkade — innebära en ganska god systematik. Medan akademier, allmänna undervisningsverk samt sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar kunna rubriceras såsom anstalter för främjande av undervisning, barnuppfostran, sjukvård och annan hjälpverksamhet, torde »andra fromma stiftelser ävensom stipendiefonder» få anses utgöra institutioner, som på annat sätt än å anstalt verka för samma ändamål.

Den verksamhet, som utövas av akademier, allmänna undervisningsverk samt sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar, torde utan gensägelse få anses vara av den högt kvalificerade art, att en särställning för dem i beskattningshänseende är befogad. Enligt kommitténs förslag utgöra dessa inrättningar en kärna, omkring vilken skattefriheten i övrigt uppbyggs. I förslaget bibehållas dessa begreppsbestämningar, dock med den ändringen att begreppet »sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar» i syfte att förtydliga dess innebörd ersättes med benämningarna »sjukvårdsinrättningar, vilkas verksamhet ej bedrives i vinstsyfte» och »barmhärtighetsinrättningar». Kommittén har icke ansett tillrådligt att i övrigt beträffande de anstalter, varom här är fråga, införa ändrade benämningar, vilket skulle få till följd, att hittillsvarande praxis på detta område bleve helt betydelselös.

I likhet med vad som gäller enligt nuvarande lagstiftning bör skattefriheten icke vara begränsad till sådana rättssubjekt, som utöva sin verksamhet på egen anstalt. De allra flesta stiftelser torde vara att hänföra till penningstiftelser och dessa böra, därest de främja samma ändamål som akademier, allmänna undervisningsverk samt sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar, erhålla samma skatteförmåner som dessa. I enlighet därmed föreslår kommittén, att stiftelser, vilkas verksamhet har till ändamål att främja vård och uppfostran av barn, att lämna understöd för beredande av undervisning eller utbildning eller att utöva hjälpverksamhet bland behövande, skola tillerkännas skattefrihet. En sådan reglering av skattefrihetens omfattning torde, såvitt kommittén kan finna, ganska nära överensstämma med innebörden av det i nu gällande lagtext förekommande uttrycket »andra fromma stiftelser ävensom stipendiefonder». I ett avseende har emellertid kommittén funnit en utsträckning av skattefriheten utöver vad nu nämnts vara av behovet påkallad nämligen i fråga om sådana stiftelser, som främja vetenskaplig forskning.

Enligt nu gällande lagstiftning äro vetenskapliga samfund frikallade från skattskyldighet till staten. Stiftelser, som främja vetenskaplig forskning, äro däremot icke befriade från beskattning i vidare mån än desamma kunna anses hänförliga till stipendiefonder. En sådan ordning kan enligt kommitténs mening icke bibehållas. Kommitténs förslag bygger på den förutsättningen att stiftelser och ideella föreningar skola, i den mån de främja samma ändamål, behandlas lika i beskattningshänseende. Akademier och allmänna undervisningsverk (t. ex. högskolor) främja icke endast undervisning utan även vetenskaplig forskning. Ur principiell synpunkt sett utgör



detta enligt kommitténs uppfattning en anledning att utsträcka skattefriheten till att avse även stiftelser för främjande av vetenskaplig forskning. Emellertid torde härför tala jämväl praktiska skäl. Med ledning av den år 1931 av Längmanska fonden utgivna uppslagsboken »Svenska kulturfonder» har inom kommittén verkställt en undersökning rörande stiftelser och andra fonder för främjande av vetenskaplig undervisning och forskning. Denna undersökning, som avsett att erhålla klarhet om på vad sätt dylika stiftelser och fonder fördela sig mellan dessa båda verksamhetsgrenar, har givit följande resultat:

| Donationsfondernas ändamål                 | Antal donationsfonder | Donationsfondernas kapitalbelopp i milj. kr. |
|--------------------------------------------|-----------------------|----------------------------------------------|
| Vetenskaplig undervisning .....            | 73                    | 5.4                                          |
| Vetenskaplig forskning.....                | 102                   | 55.7                                         |
| Vetenskaplig undervisning och forskning .. | 20                    | 32.7                                         |
| Summa                                      | 195                   | 93.8                                         |

Av dessa donationsfonder synas 114 stycken med ett sammanlagt kapitalbelopp av cirka 13 miljoner kronor kunna anses hava varit hänförliga till stipendiefonder.

Emellertid måste starkt betonas, att de här anförda siffrorna icke kunna göra anspråk på någon absolut tillförlitlighet. Bortsett från att de ej äro hämtade ur officiell statistik utan ur ett på privat initiativ utgivet arbete, vilket med all säkerhet ej upptager alla donationsfonder av ifrågavarande slag, torde vid den här gjorda uppdelningen av donationsfonderna även förefinnas andra felkällor. Det torde sålunda ligga i sakens natur, att gränsen ofta är svår att draga mellan vetenskaplig undervisning eller utbildning och vetenskaplig forskning. Siffrorna anföras emellertid här närmast av den anledningen, att de stiftelser, som främja vetenskapen, ej sällan göra detta i form av understöd till såväl undervisning som forskning, vilket även bestyrkes genom den verkställda undersökningen. Ett typiskt exempel därpå utgör Knut och Alice Wallenbergs stiftelse, vars ändamål i stiftelsens stadgar anges sålunda: »Stiftelsen har till huvudsakligt ändamål att främja vetenskaplig forskning och undervisnings- eller studieverksamhet av landsgagnelig innebörd; och skall detta ändamål ses till godo genom direkta anslag eller anslag till institut för sådan forskning eller verksamhet.» Med hänsyn till de fall, där en stiftelse främjar såväl vetenskaplig undervisning som vetenskaplig forskning, torde det vara uppenbart, att dessa båda verksamhetsgrenar icke böra givas olika behandling i beskattningshänseende.

Om skattefrihet medges även för stiftelser, som främja vetenskaplig forskning, torde detta förvisso innebära en betydande utvidgning av området för skattefriheten i jämförelse med nuvarande lagstiftning. Enligt kommitténs mening torde emellertid en sådan utsträckning av skattefriheten icke



kunna underlätas, därest man vill vinna en rationell reglering på ifrågasatt område.

När nu skattefrihet föreslås för stiftelser med ändamål att främja vetenskaplig forskning, skulle det kunna ifrågasättas, om icke även stiftelser, som gynna konst och litteratur, borde erhålla skattefrihet. Därvid må erinras, att sådana stiftelser, som hava till ändamål att lämna understöd för mottagarens undervisning eller utbildning, enligt kommitténs förslag skola erhålla skattefrihet. I den mån stiftelser för främjande av konst och litteratur kunna hänföras under detta stadgande, komma de således i åtnjutande av skattebefrielse. Beträffande övriga stiftelser för främjande av konst och litteratur synas emellertid icke föreligga tillräckliga skäl att undantaga desamma från skattskyldighet.

Jämväl i ett annat avseende skulle en utsträckning av skattefriheten kunna ifrågasättas, nämligen beträffande sådana stiftelser, som förvaltas av landsting eller kommuner. Enligt nuvarande bestämmelser intaga dessa stiftelser icke någon särställning i beskattningshänseende utan frågan om deras skatterättsliga behandling blir närmast beroende av huruvida de kunna anses hänförliga till fromma stiftelser. Under den senaste tiden har emellertid av regeringsrätten avgjorts ett flertal mål angående kommunala donationsfonders beskattning. Vid dessa avgöranden, som bland annat avsett några av Malmö stad förvaltade donationsfonder, har en mera vidsträckt lagtillämpning ägt rum. I vissa fall har nämligen skattefrihet medgivits sådana donationsfonder jämlikt grunderna för lagrummen om skattefrihet för kommuner. Innebörden av denna lagtillämpning synes vara, att skattefrihet ansetts böra tillkomma kommunala donationsfonder dels om desamma främja ändamål som det enligt lag åligger kommuner att tillgodose och dels då vederbörande kommun på grund av en vidsträckt formulering av donationsbestämmelserna äger själv bestämma det ändamål, som donationsfonden skall tillgodose. Det är alltså i sistnämnda fall kommunens vidsträckta dispositionsrätt över de donerade medlen som ansetts böra föranleda skattefrihet. Är däremot i donationsbrevet stiftelsens ändamål uttryckligen fixerat till något som kommunen väl är berättigad men ej lagligen pliktig att själv tillgodose, synes enligt denna praxis skattefrihet icke kunna ifrågakomma för stiftelsen.

Beträffande de kommunala donationsfonderna med vidsträckt dispositionsrätt för vederbörande kommun måste kommittén för sin del ifrågasätta lämpligheten av att lagfästa den praxis som sålunda kommit till uttryck. Medgiver man skattefrihet för stiftelser av detta slag, så är grunden för denna skattefrihet rent formell. Det är donationsbestämmelsernas avfattning som i så fall blir avgörande vid beskattningen. Huruvida stiftelsens medel faktiskt användas inverkar däremot icke. Ett sådant betraktelsesätt överensstämmer mindre väl med grundtanken i kommitténs förslag nämligen att ändamålet, sådant det tager sig uttryck i den bedrivna verksamheten, skall vara bestämmande för frågan huruvida skattefrihet bör medgivas eller ej. För övrigt må påpekas, att nyssnämnda praxis kan leda till konse-



kvenser, som ur principiell synpunkt icke synas vara riktigt tilltalande. Om en donationsfond är avsedd att tillgodose ett ändamål, som kommunen väl är berättigad men ej lagligen skyldig att främja, exempelvis uppförande av biblioteksbyggnad, så skall enligt denna praxis donationsfonden vara underkastad beskattning för sin inkomst. Men situationen kan också vara den, att donationsfonden enligt stadgarnas ordalydelse har att främja något för kommunen nyttigt ändamål. I ett sådant fall äger kommunen en vidsträckt dispositionsrätt till de donerade medlen och donationsfonden torde enligt nämnda praxis bliva skattefri. Även om dessa medel till äventyrs användas till uppförande av en biblioteksbyggnad åt kommunen, synes detta icke utgöra något hinder för skattefrihetens erhållande.

Kommittén har emellertid tagit under övervägande huruvida i förslaget borde intagas en bestämmelse om skattefrihet för stiftelser, vilka främja ändamål, som det lagligen åligger landsting eller kommuner att tillgodose. Det är därvid icke fråga om sådana angelägenheter, som de kommunala organen enligt kommunallagarna äro berättigade att handhava, utan om landstingens och kommunernas i särskilda författningar uttryckligen stadgade åligganden. Hit hör exempelvis skyldigheten att sörja för sjukvård, barnavård, fattigvård och skolundervisning, vilka alla verksamhetsgrenar inrymmas inom det av kommittén föreslagna området för skattefriheten. Den nu ifrågasatta bestämmelsen skulle alltså avse andra ändamål, vilkas tillgodoseende lagligen ankommer på landsting eller kommuner. Kommittén har emellertid funnit, att en sådan bestämmelse skulle få en mycket begränsad räckvidd. Då därtill kommer, att det nu ifrågasatta stadgandet lätt skulle kunna giva anledning till misstolkning, har kommittén icke ansett skäl förefinnas att i förslaget upptaga detsamma.

Beträffande *ideella föreningar* gäller enligt nuvarande bestämmelser att dessa i princip äro skattskyldiga för sin inkomst och förmögenhet. Endast om en ideell förening kan anses hänförlig till någon av de från skattskyldighet befriade inrättningarna, åtnjuter föreningen skattefrihet. En sådan reglering av skattefriheten torde icke kunna anses tillfredsställande. Enligt kommitténs mening måste det vara uppenbart, att ideella föreningar böra, i den mån de främja samma ändamål som de från skattskyldighet frikallade stiftelserna, erhålla skattefrihet i likhet med dessa. Eftersom begreppet ideell förening icke finnes någonstades i lagstiftningen, kan denna benämning icke användas. En förutsättning för att en förening med sådant ändamål, varom nu är fråga, skall komma i åtnjutande av skattefrihet torde emellertid böra vara, att föreningen icke i sin verksamhet på något sätt tillgodoser medlemmarnas ekonomiska intressen. Detta har uttryckligen angivits i förslaget till lagtext.

Då enligt kommitténs förslag föreningar med ändamål att främja vetenskaplig forskning skola erhålla skattefrihet, torde begreppet vetenskapliga samfund ej längre behöva bibehållas i skattelagstiftningen. Till föreningarna med nu angivet ändamål torde kunna räknas även de vetenskapliga sam-



funden. Vid tillämpningen har begreppet vetenskapliga samfund stundom föranlett tolkningssvårigheter, varför detta begrepps försvinnande ur skattelagstiftningen jämväl lagtekniskt torde innebära en fördel.

Om en stiftelse eller en förening i sin verksamhet främjar något av de ändamål, som enligt vad ovan nämnts anses böra föranleda skattefrihet, men stiftelsen eller föreningen därvid allenast tillgodoser personer inom en viss trängre krets, torde anledning icke förefinnas att medgiva någon förmånsställning i skattehänseende. Den begränsning av skattefriheten, som således bör äga rum, synes lämpligen kunna ske på samma sätt som i fråga om s. k. familjestiftelser. Kommittén har fördenskull i sitt förslag såsom villkor för skattefrihetens tillgodonjutande angivit, att verksamheten skall utövas utan begränsning till viss familj, vissa familjer eller bestämda personer.

Stundom torde förekomma att en stiftelse eller en förening i sin verksamhet främjar flera ändamål av olika slag. Av dessa ändamål kan ett vara av beskaffenhet att böra föranleda skattefrihet, medan övriga ändamål däremot icke äro av denna beskaffenhet. Med tanke på dylika fall, vilka icke torde vara så ovanliga, måste bestämmelserna om skattefrihet för stiftelser och föreningar givas sådan avfattning, att några svårigheter vid tillämpningen av dessa bestämmelser icke skola uppstå. Enligt kommitténs mening skulle det leda till obilliga konsekvenser, om man för skattefrihetens erhållande uppställde det villkoret, att ändamålet uteslutande måste vara av den art som föranleder skattefrihet. Vilken väg som bör väljas för att undvika en sådan obillighet torde emellertid kunna vara föremål för tvekan.

Om en stiftelse eller en förening exempelvis har två ändamål, varav det ena är av beskaffenhet att föranleda skattefrihet och det andra ej är av sådan beskaffenhet, skulle man kunna tänka sig den möjligheten, att inkomsten uppdelades i en skattefri och en skattepliktig del med ledning av den proportion, i vilken den juridiska personen främjar de särskilda ändamålen. Man finge då en anordning likartad med den som enligt gällande lagstiftning finnes beträffande fastighetsbeskattningen. Såvitt kommittén kan finna, skulle en sådan uppdelning av stiftelsers och föreningars inkomster, om densamma kunde genomföras, innebära en rationell lösning av ifrågasatt fråga. Det bleve därigenom möjligt att göra en exakt avvägning av skattefriheten med hänsyn tagen till vart och ett av de syften, som av den juridiska personen tillgodoses. I många fall förhåller det sig nog även så, att en dylik uppdelning rent tekniskt skulle vara genomförbar. Ofta finnas i stadgar eller donationsbrev uttryckliga bestämmelser angående i vilken utsträckning inkomsten skall användas för varje särskilt ändamål. Den sålunda föreskrivna proportionen mellan de olika ändamålen skulle kunna begagnas vid den nu ifrågasatta uppdelningen av inkomsten. Emellertid är saken ingalunda alltid ordnad på detta sätt. Ej sällan medgiva stadgarna eller donationsbrevet den juridiska personens styrelse en vidsträckt befogen-



het att vid inkomstens disponerande med förbigående av vissa ändamål anslå medel allenast till något eller några av de ändamål, som den juridiska personen avser att tillgodose. Den möjligheten bör ej heller förbises, att inkomsten kan till större eller mindre del reserveras till ett följande år. Uppenbart är att en uppdelning av inkomsten i en skattefri och en skattepliktig del ej är möjlig att genomföra i sådana fall som de här berörda. Någon norm för en sådan uppdelning finnes icke. Då enligt kommitténs uppfattning skattefriheten för alla de stiftelser och föreningar, varom här är fråga, torde böra ordnas efter enhetliga grunder, har kommittén icke ansett sig kunna fullfölja den nu framförda tanken.

Närmast torde då böra tagas under övervägande, huruvida, när flera ändamål finnas, det ändamål, som tillgodoses i den största utsträckningen, kan få vara avgörande vid bedömandet av frågan om skattefriheten. Meningens skulle då alltså vara, att stiftelsens eller föreningens ställning i skattskyldighetshänseende vore beroende av det ändamål, som rent matematiskt hade övervikten i jämförelse med verksamheten i övrigt. Att välja denna väg anser kommittén dock icke tillrådligt. Om man tänker sig, att en stiftelse med något mer än hälften av sina inkomster tillgodoser ett ändamål av skattefri natur och med återstoden av sina inkomster, d. v. s. med något mindre än hälften därav, främjar ett ändamål, som föranleder skatteplikt, så skulle enligt det nu behandlade alternativet stiftelsen vara befriad från beskattning för all sin inkomst. Den omständigheten, att det är en enda stiftelse och icke två särskilda stiftelser, skulle här få avgörande betydelse för skattskyldigheten. Ett ändamål, som i och för sig ej är av beskaffenhet att föranleda skattefrihet och som kan motsvara nära hälften av stiftelsens hela verksamhetsområde, skulle endast av den anledningen, att detta ändamål är sammankopplat med ett annat, erhålla en privilegierad ställning vid beskattningen. Det torde vara uppenbart, att en sådan anordning vid beskattningsreglernas utformning icke kan ifrågakomma.

Enligt kommitténs mening torde den lämpligaste vägen vara att låta det huvudsakliga ändamålet med stiftelsens eller föreningens verksamhet vara avgörande för frågan om skattefriheten. För att ett ändamål skall kunna rubriceras såsom det huvudsakliga förutsättes då, att detta ändamål, om man ser saken i stort, kan anses vara det egentliga föremålet för stiftelsens eller föreningens verksamhet. Om en stiftelse eller förening vid sidan av detta egentliga ändamål i obetydlig omfattning tillgodoser ett annat syfte, som i och för sig skolat föranleda skatteplikt, synas billighetsskäl tala för att det hela blir skattefritt. Mången gång är det väl även så, att detta i mindre omfattning tillgodosedda syfte är likartat med eller har åtminstone något samband med verksamheten i övrigt. I varje fall torde det få anses vara mera tilltalande att i en sådan situation medgiva någon utsträckning av skattefriheten än att helt beröva den juridiska personen förmånen av skattefrihet, vilket skulle bliva resultatet, om man fasthölle vid kravet på att ändamålet uteslutande skall vara av skattefri natur. Till förebyggande av missuppfattning beträffande innebörden av uttrycket huvudsakligt ända-



mål bör kanske dock ytterligare understrykas, att om en stiftelse eller förening i sin verksamhet främjar två ändamål, varav det ena i något större utsträckning än det andra, så anses icke förstnämnda ändamål vara det huvudsakliga. För att ett huvudsakligt ändamål skall kunna anses vara för handen, skall detta till sin omfattning vara så dominerande i jämförelse med verksamheten i övrigt, att sistnämnda del av verksamheten ter sig såsom en oväsentlig bisak.

Mot den av kommittén föreslagna metoden att låta det huvudsakliga ändamålet bli avgörande för skattefriheten skulle kunna resas den invändningen, att denna metod icke giver effektiv rättvisa i sådana fall, då den juridiska personens verksamhet icke är begränsad till ett enda område. En stiftelse kan sålunda med en avsevärd del av sin inkomst främja ändamål av sådan beskaffenhet, som i och för sig skolat föranleda skattefrihet, men på grund av att stiftelsen därjämte tillgodoser ett ändamål av annat slag, blir stiftelsens inkomst i sin helhet underkastad beskattning. Detta kan ju synas irrationellt. Den här ovan lämnade redogörelsen för de olika möjligheter, som kunna tänkas ifrågakomma vid utformningen av beskattningsreglerna i förevarande avseende, synes emellertid enligt kommitténs uppfattning giva vid handen, att skattefrihetens anknytande till det huvudsakliga ändamålet måste anses utgöra den lämpligaste lösningen. Vill man erhålla en anordning, som mera smidigt ansluter sig till de särskilda ändamålen, torde det enligt kommitténs tanke icke finnas någon annan utväg än att helt och hållet borttaga skattefriheten för stiftelser och föreningar samt i stället medgiva rätt till avdrag vid taxeringen för de till främjande av vissa bestämda ändamål havda utgifterna.

I formellt hänseende skulle kunna invändas, att uttrycket »huvudsakligt ändamål» är något obestämt till sin innebörd och lätt kan giva anledning till misstolkning. Att risk för misstolkning förefinnes, torde ej heller kunna förnekas. Kommittén har fördenskull ansett lämpligt att i en särskild anvisning till 53 § kommunalskattelagen under punkt 7 närmare förklara uttryckets innebörd. Ordet »huvudsakligen» eller liknande förekommer för övrigt redan nu på ett flertal ställen i skatteförfattningarna.

Uppenbart är emellertid, att — om kommitténs förslag lägges till grund för lagstiftning i ämnet — skattefrihetens anknytande till det huvudsakliga ändamålet kommer att inom vissa gränser medgiva taxeringsmyndigheterna någon möjlighet till fri bedömning av hithörande frågor. Såvitt kommittén kan se, bör någon olägenhet icke kunna befaras därigenom. I betraktande av de många olika kombinationer av ändamål, som kunna finnas särskilt beträffande stiftelser, synes det snarare vara en fördel, att denna möjlighet är för handen. Hur angeläget det än är, att lagbestämmelserna äro klart och otvetydigt avfattade, torde man enligt kommitténs mening knappast kunna undgå att giva något utrymme för den fria prövningen i varje särskilt fall. I detta hänseende må endast påpekas, att vid bedömandet av frågan om skattefriheten hänsyn torde böra tagas ej allenast till det sätt, på vilket verksamheten bedrivits under beskattningsåret. Då frå-



ga uppkommer om skattefrihet, måste man enligt kommitténs tanke även beakta förhållandena under tidigare verksamhetsår, i den mån detta låter sig göra. Det förutsättes alltså, att en viss avvägning sker vid bedömandet av det ifrågavarande rättssubjektets ändamål.

Ej sällan föreskrives i donationsbrevet för en i allmännyttigt syfte bildad stiftelse, att livräntor skola utgå till vissa personer under deras livstid. Utbetalandet av sådana livräntor torde icke kunna anses ingå i stiftelsens ändamål och bör ej betraktas såsom ett led i stiftelsens verksamhet. Vid bedömandet av frågan om stiftelsens ändamål torde således böra bortses från dylika utbetalningar. Är stiftelsen skattskyldig för sin inkomst, äger stiftelsen vid inkomstberäkningen åtnjuta avdrag för utbetalningarna. Å andra sidan torde mottagarna av sådana livräntor — oavsett huruvida stiftelsen är skattskyldig eller icke — böra beskattas för vad de sålunda uppburit.

Såsom kommittén framhållit i det föregående förekommer stundom, att en stiftelses inkomster under en längre tid icke alls komma till användning. Detta kan bero på svårigheter att finna den lämpliga formen för stiftelsens verksamhet eller att stiftelsens förvaltare av en eller annan anledning anser förmånligast, att stiftelsens förmögenhet tills vidare får tillväxa genom avkastningens läggande till kapitalet. Men orsaken kan också vara att söka i donationsbrevets avfattning. Det förekommer nämligen, att i donationsbrevet föreskrives att stiftelsens avkastning först vid en viss framtida tidpunkt skall tagas i anspråk för stiftelsens ändamål. Hur skattedomstolarna skulle vid tillämpningen av nuvarande bestämmelser ställa sig till alla de fall, där användningen av en stiftelses inkomster uppskjutits till framtiden, synes ej vara fullt klart. Mål angående sådana stiftelser hava nog icke i någon större utsträckning kommit under skattedomstolarnas prövning. Emellertid hava förekommit avgöranden, som tyda på att enligt praxis en dylik uppskjuten användning av en stiftelses medel icke ansetts utgöra hinder för skattefrihet.

Enligt kommitténs mening bör skattefriheten i regel icke omfatta andra juridiska personer än sådana, som *faktiskt* utöva en verksamhet av allmännyttig beskaffenhet. Kommitténs förslag bygger på den förutsättningen, att rättssubjekt, som genom sin verksamhet *äro* i hög grad nyttiga för det allmänna, skola erhålla skattefrihet. Om en stiftelses medel av en eller annan orsak under en följd av år icke komma till användning för det med stiftelsen avsedda ändamålet, kan kommittén för sin del icke se någon anledning att medgiva skattefrihet. Givet är emellertid, att det är svårt att här uppställa några bestämda regler. Ett tillfälligt reserverande av avkastningen bör naturligtvis icke inverka på skattefriheten, liksom ej heller sedvanliga avsättningar för ökande av stiftelsens kapital. Det torde få ankomma på taxeringsmyndigheterna att i varje särskilt fall bedöma, huruvida omständigheterna äro sådana att skattefrihet bör medgivas.

Enligt nuvarande bestämmelser gäller den för juridiska personer av ifrågavarande slag stadgade skattefriheten vid statsbeskattningen all inkomst och vid den kommunala beskattningen i stort sett annan inkomst än av fastighet.



Huruvida skattefriheten anses omfatta även inkomst av rörelse, torde dock vara ovisst. Några i detta hänseende vägledande prejudikat av senare datum synas icke finnas. Emellertid framgår av ett äldre prejudikat, att en from stiftelse, som vid sidan av sin egentliga verksamhet bedrivit rörelse (tvättinrättning), ansetts skattskyldig för inkomsten därav<sup>1</sup>.

I allmänhet torde väl de juridiska personer, varom här är fråga, icke bedriva någon rörelse. Det kan emellertid icke anses uteslutet, att rörelse bedrives åtminstone undantagsvis och i mindre omfattning. Med tanke på sådana fall torde böra tagas under övervägande, huruvida och i vad mån den omständigheten, att en juridisk person av ifrågavarande slag bedriver en rörelse, bör inverka på frågan om skattefriheten.

Vid utarbetandet av kommitténs förslag har ändamålet med den bedrivna verksamheten ansetts vara avgörande för frågan om skattskyldigheten. Hänsyn har däremot icke tagits till förvärvskällornas beskaffenhet. Om en stiftelse använt sin inkomst till främjande av sådant ändamål, som enligt förslaget skall föranleda skattefrihet, synes det föga tilltalande att låta stiftelsen skatta för all sin inkomst av den anledningen, att inkomsten till någon del härflutit av rörelse. Den inkomst, som icke uppkommit genom bedrivande av rörelse, bör i sådana fall enligt kommitténs mening icke läggas under beskattning. Beträffande inkomsten av rörelse torde det däremot vara med allmänna beskattningsprinciper bäst överensstämmande, att denna inkomst — även om densamma helt användes för stiftelsens ändamål — blir föremål för beskattning. Det får icke heller förbises, att om en stiftelse, som bedriver rörelse, skulle erhålla skattefrihet för sin inkomst därav, så skulle detta innebära ett gynnande av stiftelsen i konkurrensen med andra näringsidkare. Kommittén anser fördenskull, att skattskyldighet bör föreskrivas för inkomst av rörelse, i den mån sådan bedrives. Denna föreskrift torde nog emellertid närmast få betraktas såsom ett slags reservstadgande till förebyggande av att inkomst av rörelse undgår beskattning. Såsom ovan nämnts håller kommittén icke för sannolikt, att de juridiska personer, varom nu är fråga, bedriva rörelse i någon nämnvärd omfattning.

På grund av den nu föreslagna bestämmelsen om skattskyldighet för inkomst av rörelse torde det vara nödvändigt att uppdelade den nuvarande 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt i två punkter e) och f), varav punkten e) skall avse skattefrihet för all inkomst och punkten f) skattefrihet för annan inkomst än av rörelse. Under sistnämnda punkt hava hänförs sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningarna samt de stiftelser och föreningar, som enligt förslaget ansetts böra erhålla en förmånsställning i skattehänseende.

Beträffande kommunalbeskattningen hava i förslaget motsvarande ändringar vidtagits i 53 § 1 mom. kommunalskattelagen. Samtliga de stiftelser och föreningar, som enligt förslaget skola åtnjuta skattefrihet vid inkomstbeskattningen, hava även ansetts böra erhålla befrielse från fastighetsskatt enligt 5 § 1 mom. e) nämnda lag.

<sup>1</sup> Se Kungl. res. d. 28 nov. 1902 i fråga om samfundet Frälsningsarmén.



## Nobelstiftelsen.

Enligt Nobelstiftelsens grundstadgar skall den behållna årliga avkastningen å stiftelsens huvudfond disponeras på följande sätt. Sedan en tiondel lagts till kapitalet, skall en fjärdedel av återstående avkastningen avsättas och lika fördelas mellan de fem prisgrupperna för att användas till täckande av utgifterna för prisutdelningen och för Nobelinstitutet. Vad som därefter återstår av huvudfondens avkastning skall delas i fem lika delar, varav varje del motsvarar det belopp som skall utgå såsom Nobelpris. Av Nobelprisen avse tre vetenskaplig forskning inom fysikens, kemiens och medicinens områden, ett avser litteraturen och ett avser fredssträvanden.

Av Nobelstiftelsens inkomst användas således 60 procent till främjande av vetenskaplig forskning. Övriga 40 procent av inkomsten gå till annat ändamål. Med den innebörd, som i kommitténs förslag givits begreppet »huvudsakligt ändamål», kan Nobelstiftelsen enligt förslaget icke komma i åtnjutande av skattefrihet. Visserligen är uttrycket »huvudsakligt ändamål» såsom ovan framhållits i någon mån ett tänjbart begrepp, men att gå så långt ned som till 60 procent av inkomsten är enligt kommitténs utgångspunkter uteslutet. Nobelstiftelsen blir alltså i likhet med vad för närvarande är fallet skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. Kommittén har icke funnit anledning att genom en särskild bestämmelse undantaga Nobelstiftelsen från skattskyldighet. Därvid förutsätter emellertid kommittén, att Nobelprisen icke bliva beskattade såsom inkomst hos mottagaren. Nobelprisen torde väl för närvarande icke bliva beskattade såsom inkomst, men att döma av de särskilda meningar, som uttalades i regeringsrätten vid behandlingen av det i R. Å. 1912 ref. 145 avsedda målet, synes det icke vara alldeles opåkallat att här giva uttryck för denna kommitténs uppfattning.

## Församlingar, kyrkor och frikyrkliga sammanslutningar.

Enligt nuvarande bestämmelser äro »kyrkor» vid statsbeskattningen frikallade från skattskyldighet för all inkomst. Vid den kommunala inkomstbeskattningen gäller skattebefrielsen annan inkomst än av fastighet.

Innebörden av begreppet »kyrkor» torde vara oklar. Enligt kommitténs mening ingå emellertid icke statskyrkans församlingar under nämnda begrepp. Dessa församlingar torde nämligen kunna anses åtnjuta skattebefrielse redan på grund av bestämmelsen om skattefrihet för »landsting, kommuner och andra menigheter». Härpå tyder bland annat avfattningen av 5 § 1 mom. kommunalskattelagen angående skattefrihet till fastighetsskatt. Kyrkor äro där icke uttryckligen nämnda såsom undantagna från skatteplikt utan i stället talas om »kommuns eller annan menighets byggnader för — — — religionsvård». Man torde ej heller kunna bortse ifrån att i den civila lagstiftningen med »menighet» förstås såväl den borgerliga som den kyrkliga kommunen.



Med begreppet »kyrkor» torde enligt kommitténs uppfattning avses dels de fall, där kyrklig egendom icke tillhör vederbörande församling utan kyrkan såsom ägare till sådan egendom är att betrakta såsom självständigt rättssubjekt, och dels de kyrkliga sammanslutningar, som kunna betecknas såsom kyrkosamfund. Till kyrkosamfund torde räknas sådana sammanslutningar, som blivit erkända av staten enligt 1873 års förordning angående främmande trosbekännare och deras religionsövning<sup>1</sup>. Såsom kyrkosamfund torde även få anses religiösa samfund av mosaiska trosbekännare. Däremot räknas icke hit de s. k. frikyrkliga samfunden.

Kommittén vill emellertid påpeka, att denna tolkning av begreppet »kyrkor» icke överensstämmer med de i fråga om arvsbeskattningen gällande bestämmelserna. I arvsskatteförordningen — liksom även i det nyligen framlagda förslaget till sådan förordning — uppräknas under arvsklass III bland annat »kyrka», »religiöst samfund» och »kommun», varemot uttrycket »menighet» icke förekommer därstädes. Vid tillämpningen av den nuvarande arvsskatteförordningen har begreppet »religiöst samfund» ansetts motsvara kyrkosamfund av främmande trosbekännare. De nu gällande bestämmelserna äro således i ifrågavarande hänseende föga enhetliga. Det är därvid att märka, att alla de kyrkliga institutioner, som åtnjuta skattefrihet vid inkomstbeskattningen, torde vara att hänföra under arvsklass III vid arvsbeskattningen. Bestämmelserna hava alltså formulerats olika i de särskilda författningarna, ehuru någon saklig skiljaktighet icke föreligger. Denna bristande överensstämmelse bör undanröjas.

Såsom ovan framhållits anser kommittén, att statskyrkans församlingar inrymmas bland »kommuner och andra menigheter». Uppenbarligen höra församlingarna även rätteligen hemma i stadgandena angående skattefrihet för kommuner. För att någon tvekan icke skall kunna råda i detta hänseende har kommittén omformulerat bestämmelserna i 5 § 1 mom. b) och d) samt 53 § 1 mom. c) kommunalskattelagen ävensom 7 § d) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt på så sätt, att dessa komma att omfatta bland annat »kommuner, församlingar och andra menigheter».

Genom framställningen av Svenska Missionsförbundet, Evangeliska Fosterlandsstiftelsen och Sällskapet Svenska Baptistmissionen (Svenska Baptistsamfundet) har uppmärksamheten riktats på de frikyrkliga samfundens och liknande sammanslutningars ställning i beskattningshänseende. Beträffande Svenska Missionsförbundet och Evangeliska Fosterlandsstiftelsen har frågan om deras skattskyldighet varit under bedömande hos regeringsrätten eller högsta domstolen, varvid dessa sammanslutningar ansetts icke kunna i skattskyldighetshänseende betraktas såsom likställda med kyrkor eller fromma stiftelser. Frågan om Sällskapet Svenska Baptistmissionens skattskyldighet har, såvitt kommittén kunnat finna, ej varit under prövning hos högre instans, men enligt från överståthållarämbetet inhämtad upplysning taxe-

<sup>1</sup> Erkända församlingar finnas för närvarande av metodister (dock endast en mindre del) romerska katoliker, grekiska katoliker, engelsk-episkopala, fransk-reformerta, svedenborgare och katolsk-apostoliska samt de till christian-science anslutna.



ras sällskapet för sin inkomst och förmögenhet. Eftersom baptisterna icke sökt och erhållit erkännande av staten såsom främmande trosbekännare enligt 1873 års förordning, torde det även vara ställt utom allt tvivel, att Sällskapet Svenska Baptistmissionen enligt nuvarande bestämmelser är skattskyldigt för sin inkomst och förmögenhet.

Kommittén har såsom i annat sammanhang framhållits vid utarbetandet av sitt förslag ansett sig böra lägga särskild vikt vid att genom gränsdragningen mellan skattefria och skattskyldiga rättssubjekt erhålles en i möjligaste mån klar och konsekvent utformad gränslinje mellan dessa. Ser man saken ur denna synpunkt, kan det måhända ifrågasättas, huruvida de principiella skälen för skattefrihet äro så starka i fråga om de frikyrkliga sammanslutningarna. Emellertid anser kommittén, att billighetsskäl tala för en förmånligare ställning i beskattningshänseende beträffande åtminstone vissa frikyrkliga sammanslutningar. Dessa sammanslutningar bedriva en verksamhet, som för en mycket stor del av vårt folk anses vara av betydande värde och som även torde vara förtjänt av uppskattning från det allmännas sida. Det bör i detta sammanhang ej heller förbises, att utvecklingen i fråga om de frikyrkliga sammanslutningarna icke följt de linjer, som lagstiftarna tänkte sig vid tillkomsten av 1873 års förordning. Då utgick man ifrån, att de, som ej helt anslöte sig till statskyrkans troslära, skulle utträda ur statskyrkan och bilda ett eget, av staten erkänt kyrkosamfund. Hade utvecklingen gått i denna riktning, så skulle många av dessa sammanslutningar redan enligt nuvarande skattelagstiftning åtnjuta skattebefrielse såsom »kyrkor». Men utvecklingen följde icke denna väg, utan de frikyrkliga föredrogo av olika skäl att kvarstanna inom statskyrkan och att genom sina sammanslutningar verka inom statskyrkans ram. Detta har emellertid i beskattningshänseende lett till ogynnsamma konsekvenser för dessa sammanslutningar. Det måste synas obilligt, att de frikyrkliga sammanslutningarna på grund av att de ej utträtt ur statskyrkan skola erhålla en sämre behandling i skattehänseende än sådana sammanslutningar som tagit detta steg och bildat särskilda kyrkosamfund.

Mot beviljande av skatteförmåner kan dock invändas, att ifrågavarande sammanslutningar ofta torde bedriva ekonomisk verksamhet. De tre sammanslutningar, som nu gjort framställning i ämnet, synas sålunda alla bedriva bokförlags- eller bokhandelsrörelse. Även rörelse av annat slag, exempelvis pensionatrörelse, kan förekomma. Det vore lämpligt, att de sammanslutningar, som kunna ifrågakomma till skattefrihet, avskilde all ekonomisk verksamhet och läte densamma övertagas av särskilt bildade rättssubjekt. Därtill kommer emellertid, att stora svårigheter uppstå, då det gäller att avgöra, vilka sammanslutningar som kunna medgivas en i skattehänseende privilegierad ställning.

Uppenbart torde vara, att för att skattefrihet skall få åtnjutas av de frikyrkliga sammanslutningarna vissa krav måste uppställas beträffande såväl deras organisation som deras verksamhetssätt. En utredning i dessa hänseenden förutsätter emellertid mera ingående undersökningar i ämnet än



som kommittén i detta sammanhang kan verkställa. Frågan om de frikyrkliga sammanslutningarnas rättsliga ställning kan dessutom förväntas bli föremål för särskild utredning. I anledning av en av herr Mosesson vid 1938 års riksdag i andra kammaren väckt motion beslöt nämligen riksdagen skrifvelse till Kungl. Maj:t med begäran om en allsidig utredning av frågan om de fria religiösa samfundens rättsliga ställning. Från justitiedepartementet har kommittén nu erhållit den upplysningen, att avsikten är att tillkalla särskilda sakkunniga för att verkställa denna utredning. Därvid komma jämväl skattefrågorna — beträffande såväl inkomstbeskattningen som arvs- och gåvobeskattningen — att upptagas till behandling. Då enligt kommitténs mening en utredning rörande ifrågavarande sammanslutningars rättsliga ställning lämpligen bör ske i ett sammanhang, har kommittén icke ansett sig böra i vidare mån än som här skett uttala sig om de frikyrkliga sammanslutningarnas ställning i beskattningshänseende.

Kommittén har fördenskull utformat sitt förslag i huvudsaklig överensstämmelse med skattefrihetens nuvarande omfattning i ifrågavarande hänseende. Under 53 § 1 mom. e) kommunalskattelagen och 7 § f) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt upptagas »kyrkor», vilka således skola vara befriade från skattskyldighet till kommunen för annan inkomst än av fastighet och av rörelse samt till staten för annan inkomst än av rörelse.

### **Studentkårer och studentnationer.**

Enligt nuvarande bestämmelser är skattefriheten i allmänhet mera begränsad vid fastighetsbeskattningen än vid inkomstbeskattningen. Sålunda åtnjuta endast vissa av de vid den statliga inkomstbeskattningen från skattskyldighet frikallade rättssubjekten befrielse från skatteplikt till fastighets-skatt. Även beträffande objektet för beskattningen är skattefriheten vid fastighetsbeskattningen av mera inskränkt omfattning. Skattefrihet är nämligen där medgiven endast i den mån fastigheten användes för den ifrågavarande institutionens verksamhet såsom sådan, medan däremot vid inkomstbeskattningen till staten skattefrihet åtnjutes för all inkomst.

I fråga om studentkårer och studentnationer är saken emellertid reglerad på annat sätt. Dessa institutioner äro befriade från skatteplikt till fastighetsskatt i ovan angiven utsträckning, men de äro frikallade från statlig inkomstbeskattning endast beträffande inkomst av fastighet genom dess begagnande för institutionernas verksamhet såsom sådana. För all annan inkomst föreligger alltså skatteplikt.

Vad som framför allt utmärker ifrågavarande organisationer är, att de enligt gällande stadgar för universitet och högskolor äro obligatoriska sammanslutningar. De skola finnas vid dessa undervisningsanstalter och varje studerande är skyldig att tillhöra en sådan organisation. Dessa sammanslutningar, som alltså äro av offentligrättslig karaktär, hava till syfte att omhändervisa vissa med undervisningen sammanhängande uppgifter. I universitetsstatuterna anges studentnationernas ändamål vara »att främja flit,



sedlighet och god ordning bland de studerande samt att åt föreningens medlemmar bereda tillfälle till inbördes biträde och understöd».

Med hänsyn till det sätt, på vilket ifrågavarande sammanslutningar äro organiserade, torde desamma enligt kommitténs mening böra komma i åtnjutande av skattefrihet till staten för all sin inkomst. De kunna, såsom framhölls i den vid 1938 års riksdag i förevarande ämne väckta motionen, organisatoriskt närmast likställas med allmänna undervisningsverk. Frågan om deras ställning i beskattningshänseende skulle måhända kunna vara föremål för tvekan, om dessa sammanslutningar i syfte att förskaffa sig inkomster bedreve ekonomisk verksamhet eller om deras verksamhet kunde sägas vara i någon mån inriktad på ändamål, som vore för undervisningen främmande. Såvitt kommittén kunnat finna, torde detta emellertid icke vara fallet. Det förtjänar även nämnas, att då bevillningsutskottet i anledning av ovannämnda motion inhämtade vissa uppgifter från landskamrerarna i Uppsala län, Malmöhus län samt Göteborgs och Bohus län, dessa förklarade, att de funne skäl föreligga för ändrad lagstiftning i motionens syfte.

Kommittén har således i förslaget under 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen och 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt upptagit »sådana sammanslutningar av studerande vid rikets universitet och högskolor, i vilka de studerande enligt gällande stadgar äro skyldiga att vara medlemmar».

### Sjömanshus.

Enligt nuvarande bestämmelser äro sjömanshusen icke uttryckligen frikallade från skattskyldighet. I praxis hava emellertid sjömanshusen jämlikt grunderna för 53 § kommunalskattelagen samt 7 och 12 §§ förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt ansetts pliktiga att utgöra kommunal inkomstskatt endast för inkomst av fastighet samt helt frikallade från skattskyldighet till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt (R. Å. 1936 ref. 28). Beträffande fastighetsbeskattningen hava sjömanshusen i praxis ansetts jämlikt grunderna för 5 § kommunalskattelagen befriade från skatteplikt till fastighetsskatt för den del av deras fastigheter, som användes för sjömanshusens egna behov (R. Å. 1932 not. 251). Enligt nuvarande lagtillämpning hava alltså sjömanshusen ansetts vara i beskattningshänseende likställda med fromma stiftelser och därmed jämförliga rättssubjekt.

Enligt § 1 mom. 1 förordningen den 13 juli 1911 angående sjömanshusen i riket samt sjöfolks på- och avmönstring m. m., sådant detta stadgande lyder jämlikt kungörelsen den 22 december 1922, hava sjömanshusen till ändamål att föra förteckning över svenska sjömän, som användas i handels-sjöfart, samt anteckningar angående deras tjänstgöring å fartyg och värnpliktsförhållanden, att verkställa sjöfolks på- och avmönstring samt handhava därmed i samband stående angelägenheter, att i den ordning gällande värnpliktsförfattningar föreskriva tillhandagå i avseende å de värnpliktigas inskrivning och redovisning, att beträffande sjömännen och deras tjänstgö-



ring meddela såväl vederbörande myndigheter som redare och fartygsbefälhavare de upplysningar, varav de kunna vara i behov, att förvalta till sjömanshusen hörande kassor och fonder jämte inflytande avgifter och övriga medel samt att ägna eftersyn åt sjömännen och bereda understöd åt såväl sjömän som änkor och barn efter sjömän.

En stor del av de uppgifter, som sålunda ankomma på sjömanshusen, kan anses utgöra rent statlig verksamhet. Enligt verkställda utredningar har sjömanshusens arbete för statsverkets räkning ansetts motsvara minst 75 procent av deras hela arbetsbörda<sup>1</sup>. I enlighet därmed utgår från och med budgetåret 1938/39 statsbidraget till sjömanshusen med ett belopp, som motsvarar 75 procent av sjömanshusens beräknade förvaltningskostnader. Övriga 25 procent av sjömanshusens arbetsbörda kan enligt uppgift praktiskt taget anses avse deras understödsverksamhet. Genom beslut vid 1938 års riksdag äro sjömanshusens fast anställda befattningshavare anslutna till statens pensionsanstalt.

Med hänsyn till nu nämnda förhållanden torde det vara uppenbart, att sjömanshusen böra vara frikallade från skattskyldighet i enlighet med nuvarande praxis. Kommittén har fördenskull i sitt förslag upptagit sjömanshusen bland de i 5 § 1 mom. e) och 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen samt 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt uppräknade institutionerna.

### Järnkontoret.

Järnkontoret åtnjuter enligt nuvarande bestämmelser befrielse från statsbeskattning för all inkomst, så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare. Vid kommunalbeskattningen är järnkontoret skattskyldigt för inkomst av fastighet men är i övrigt — under ovan angiven förutsättning — frikallat från skattskyldighet för inkomst. Skattefriheten för järnkontoret infördes första gången genom 1855 års bevillningsförordning.

Järnkontoret, som grundades år 1747, är en sammanslutning av järnbruk och tackjärnshyttor med ändamål att understödja och främja den svenska järnhanteringen. Delaktighet i järnkontoret vinnes efter ansökan hos järnkontorets styrelse, vilken benämnes fullmäktige, och bestämmes efter den kvantitet smide, som brukets eller hyttans tillverkning i medeltal utgjort under de tre sistförflutna åren. Delägarna skola årligen till järnkontoret erlægga järnkontorsavgift, som beräknas efter antalet centner smide, för vilket delaktighet i järnkontoret erhållits. Sitt syfte att understödja och främja den svenska järnhanteringen söker järnkontoret fullfölja *dels* genom att lämna försträckningar till delägarna (järnkontorets lånerörelse) *och dels* genom att bevilja anslag till eller själv bedriva tekniskt forskningsarbete.

Enligt stadgan angående järnkontorets lånerörelse och övriga förvaltning

<sup>1</sup> Se Kungl. prop. 210/1938 sid. 55—57.



kunna delägarna mot godkänd säkerhet erhålla förlagslån och byggnadslån hos järnkontolet. Förlagslån kan beviljas med 5 kronor för varje centner smide, varför bruket eller hyttan äger delaktighet i järnkontolet. Under de senare åren har räntan å förlagslånen enligt uppgift utgjort  $3\frac{1}{2}$  procent eller den lägsta räntesats, som i lånestadgan varit föreskriven. Emellertid har vid 1939 års allmänna sammankomst med järnkontolets delägare beslutats sådan ändring av lånestadgan, att räntan å förlagslån skall bestämmas av järnkontolets fondutskott. Byggnadslån kan beviljas delägare med belopp, motsvarande högst hälften av anläggningskostnaden, dock icke över 100 000 kronor. Räntan å byggnadslån bestämmas av fullmäktige. I den mån järnkontolets egna och upplånade medel icke tagas i anspråk för förlagslån och byggnadslån, äger järnkontolet utlämna lån även till andra än delägare och mot andra villkor än som gälla för delägare. Detta sker genom järnkontolets allmänna lånerörelse, vilken omfattar bland annat diskontering av växlar och beviljande av kredit i checkräkning. Enligt järnkontolets balansräkning per den 31 december 1938 utgjorde de utestående lånen sammanlagt 2 203 050 kronor, varav lån till delägare 880 750 kronor och lån till andra än delägare 1 322 300 kronor.

Järnkontolet är enligt gällande stadganden berättigat att bedriva bankrörelse.

Enligt järnkontolets verksamhetsberättelser för åren 1937 och 1938, varav kommittén tagit del, synas inkomsterna till största delen utgöras av räntor, järnkontoletsavgifter och bidrag från delägarna till den av järnkontolet bedrivna tekniska forskningsverksamheten. Utgifterna avse — förutom vissa allmänna omkostnader såsom löner o. dyl. — i huvudsak kostnader för järnkontolets tekniska forskningsverksamhet och för en av järnkontolet utgiven tidskrift »Jernkontolets Annaler» samt anslag till bergsskolorna, Metallografiska institutet och kolarskolor. Överskottet å verksamheten utgjorde enligt räkenskaperna under år 1936 11 910 kronor, under år 1937 3 002 kronor och under år 1938 21 406 kronor. Någon vinstutdelning till delägarna äger icke rum.

Järnkontolets tekniska forskningsverksamhet, som alltså är den andra huvuduppgiften för järnkontolet, bedrivs vid dess tekniska byrå. Denna byrå består av ett antal ingenjörer, varjämte avtal träffats med tre professorer vid tekniska högskolan att de var och en inom sitt verksamhetsområde skola stå järnkontolets delägare till tjänst. Arbetsuppgifterna å tekniska byrån bestämmas av järnkontolets tekniska råd och fyra särskilda forskningsutskott. En delägare i järnkontolet kan alltså icke själv beordra tekniska byrån att utföra någon viss praktisk undersökning i och för delägarens verksamhet, utan de undersökningar som ske äro i regel av mera allmänt intresse. Undersökningarnas resultat delgivas samtliga delägare genom publicering i tidskriften »Jernkontolets Annaler» eller i brev till alla delägare.

Att döma av verksamhetsberättelserna för de senaste åren synes tyngdpunkten hos järnkontolets verksamhet för närvarande få anses ligga i den tekniska forsknings- och upplysningsverksamheten. Enligt lånestadgan äro delägarna



såsom ovan nämnts berättigade till förlagslån efter 5 kronor för varje centner smide, som introducerats i järnkontoret. Eftersom vid 1938 års utgång det introducerade smidet uppgick till 1 741 792 centner, voro alltså delägarna under nämnda år berättigade till förlagslån med sammanlagt cirka 8 700 000 kronor. Förlagslånen belöpte sig emellertid vid denna tidpunkt till 726 600 kronor eller alltså till endast en ringa del av vad som kunnat erhållas. Järnkontoret, som enligt reglementet för detsamma äger rätt att upplåna medel intill två gånger grundfondens belopp d. v. s. till i runt tal 11 miljoner kronor, har på grund av den ringa utlåningen icke gjort någon nämnvärd upplåning. Emellertid är det ju givet, att den ringa utlåningen under de senast tillämplupna verksamhetsåren måste äga något samband med de då rådande konjunkturerna inom järnhanteringen. Järnkontoret måste fördenskull åtminstone delvis anses vara en penninginrättning, som syftar till delägarnas ekonomiska nytta, låt vara att denna nytta ej framträder i form av utdelning till delägarna.

Beträffande den av järnkontoret bedrivna forskningsverksamheten kan måhända också sägas, att denna ytterst syftar till delägarnas ekonomiska fördel. Här är man dock inne på ett område, som icke endast berör den enskilde delägaren utan näringen i dess helhet. Denna forskningsverksamhet torde säkerligen ur allmän synpunkt vara av den största betydelse och kommer väl även den vetenskapliga forskningen ganska nära.

Kommittén har emellertid varit synnerligen tveksam, huruvida skattefriheten för järnkontoret fortfarande bör bibehållas. Järnkontoret är ju framför allt en näringsorganisation och andra näringsorganisationer, som i likhet med järnkontoret måste sägas vara till nytta även för det allmänna, få skatta för sina inkomster. Vad angår järnkontorets lånerörelse, så torde det vara uppenbart, att denna i och för sig är av beskaffenhet att böra föranleda skatteplikt. Såsom järnkontorets verksamhet under de senare åren bedrivits kan dock, såsom ovan framhållits, lånerörelsen icke anses vara det väsentliga i verksamheten, utan järnkontorets främsta uppgift torde nu kunna sägas vara det tekniska forskningsarbetet. Med hänsyn därtill har kommittén icke ansett tillräckliga skäl förefinnas att för närvarande borttaga skattefriheten, som ju funnits så länge i vår skattelagstiftning. Därest järnkontorets lånerörelse i framtiden skulle få ökad omfattning, torde det dock bli svårt att principiellt motivera skattefriheten och frågan om järnkontorets ställning i beskattningshänseende bör då upptagas till förnyat övervägande. Kommittén anser sig även böra särskilt understryka, att skattefriheten för järnkontoret endast är villkorlig. Den gäller så länge kontorets vinstmedel användas till allmänt nyttiga ändamål och kontoret icke lämnar utdelning åt sina delägare.



## Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stads- hypotekskassa och hypoteksföreningar.

Under Sveriges allmänna hypoteksbank höra sådana hypoteksföreningar, som avse jord på landsbygden, och under Konungariket Sveriges stadshypotekskassa sortera stadshypoteksföreningarna d. v. s. hypoteksföreningar för rikets städer och med städer jämförliga samhällen.

Allmänna hypotekskassan för Sveriges städer, som i nu gällande lagtext nämnes bland de från skattskyldighet frikallade rättssubjekten, upphörde med sin verksamhet redan under år 1909. Denna hypotekskassa beslöt nämligen vid sammanträden den 19 juni och den 2 september 1909 att upphöra med sin verksamhet och träda i likvidation, varjämte beslöts, att likvidationen skulle verkställas av styrelsen för Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, vilken bildades under samma år. Detta beslut fastställdes av Kungl. Maj:t genom resolution den 9 oktober 1909.

*Sveriges allmänna hypoteksbanks* verksamhet regleras genom en förordning den 16 maj 1890 med däri sedermera gjorda ändringar. Denna förordning innehåller bland annat följande bestämmelser.

Hypoteksbanken har till ändamål att för de inom riket bildade hypoteksföreningarna för ägare eller innehavare av jord ombesörja all den upplåning, som erfordras för att åt dessa föreningar bereda medel till de lån, som av dem skola tillhandahållas deras delägare. Delägare i hypoteksbanken äro hypoteksföreningarna. Delaktigheten i hypoteksbanken bestämmes efter oguldna beloppet av från hypoteksbanken erhållet lån. Till grundfond för hypoteksbanken har staten genom riksgäldskontoret överlämnat 60 miljoner kronor i av staten utgivna obligationer. Hypoteksbanken är berättigad att utgiva räntebärande obligationer med säkerhet i jordegendom på landet. Sammanlagda beloppet av bankens utelöpande obligationer får dock icke överstiga 10 gånger grundfondens belopp. I den mån hypoteksföreningarna anmäla sig till erhållande av lån, skall hypoteksbanken, om andra för ändamålet användbara medel icke äro att tillgå, vidtaga erforderliga åtgärder för upptagande av lån mot räntebärande obligationer. Kapitalrabatt och övriga kostnader, som banken vid sin upplåning kan hava fått vidkännas, skola vid låns utlämnande till föreningarna av dem gäldas. I övrigt bestämmer banken villkoren för lån till hypoteksföreningarna. Utan bankdelägarnas beslut och Kungl. Maj:ts tillstånd får dock lån till föreningarna icke utlämnas annat än i kontanta penningar eller mot högre ränta än 5 procent. Hypoteksbanken skall tillse, att tillräcklig säkerhet i jordegendom ställes för lånet. Hypoteksföreningarna äro pliktiga att årligen å bestämda tider till banken erlægga ränta, kapitalavbetalning och övriga avgifter för erhållna lån ävensom bidrag till bankens förvaltningskostnader. Från erläggande av bidrag till förvaltningskostnaderna kan dock befrielse erhållas, om delägarna vid allmän sammankomst besluta, att sådant bidrag icke skall utgå från föreningarna. (Enligt uppgift äro för-



eningarna för närvarande befriade från skyldighet att erlægga bidrag till förvaltningskostnaderna.) Alla i hypoteksbanken deläggande föreningar äro ansvariga för bankens förbindelser. Om bankens förbindelser icke kunna helt infrias genom användande av dess egna tillgångar och de av hypoteksföreningarna avgivna reverserna med åtföljande säkerheter i jordegendom, få de till grundfonden hörande obligationerna efter behov användas genom försäljning till större eller mindre del. Nettobehållningen av bankens rörelse tillföres en reservfond, som så länge hypoteksbankens verksamhet fortfar icke får komma föreningarna till godo på annat sätt än dels genom nedsättning i eller befrielse från bidraget till bankens förvaltningskostnader och dels genom nedsättning i föreskriven ränta å de till föreningarna lämnade lånen. Räntenedsättning kan ske, då det årliga ränteöverskottet efter avdrag för avskrivningar och förvaltningskostnader uppgår till  $\frac{1}{10}$  procent av ursprungliga beloppet å de utestående lånen, för vilka den högsta räntan erlägges. Delägarna kunna då besluta nedsättning av räntan för dessa lån med motsvarande belopp. Hypoteksbankens styrelse består av 5 ledamöter, varav Kungl. Maj:t utser en ledamot, tillika ordförande, och fullmäktige i riksgäldskontoret en ledamot, som skall vara vice ordförande. Övriga 3 ledamöter väljas av hypoteksföreningarnas ombud. En av dessa 3 ledamöter utses samtidigt till hypoteksbankens verkställande direktör. Hypoteksbankens handlingar, kassor och räkenskaper skola när som helst hållas tillgängliga för den undersökning, Kungl. Maj:t eller chefen för finansdepartementet kan finna för gott att låta anställa.

Av hypoteksbankens berättelse för år 1938 framgår, att beloppet av bankens lån till hypoteksföreningarna vid årets slut utgjorde cirka 454 miljoner kronor samt att nettovinsten under året uppgick till 1 214 263 kronor. Av denna nettovinst föreslås 1 miljon kronor skola avsättas till reservfonden, vilken därefter skulle uppgå till 8 miljoner kronor.

Emellertid bör framhållas, att nettovinsten under år 1938 synes hava varit ovanligt stor. Under åren 1929—1937 uppgick nettovinsten i avrundade tal till följande belopp: 299 000, 211 000, 365 000, 148 000, 111 000, 47 000, 191 000, 204 000 och 194 000 kronor.

De under Sveriges allmänna hypoteksbank lydande *hypoteksföreningarnas* verksamhet regleras genom en förordning den 16 maj 1890 med däri sedermera gjorda ändringar. Denna förordning innehåller bland annat följande bestämmelser.

Såsom delägare i hypoteksförening kunna ej andra vinna inträde än de, som inom det område, föreningen omfattar, äro ägare av självständig jordlägenhet eller äro innehavare av fideikommisssegendom, därest tillstånd till fideikommisssegendomens inteckning och belåning medgivits. Delaktigheten i hypoteksförening bestämmes efter oguldna beloppet av de lån, som från föreningen erhållits. Lån å jordegendom kan meddelas till högst 60 procent av egendomens belåningsvärde, vilket fastställles av föreningens styrelse, och endast mot första inteckning i egendomen. Lån skall utlämnas på de för



låntagaren mest fördelaktiga villkor i avseende å ränta, kapitalrabatt, förvaltningsbidrag och övriga omkostnader, som föreningens till hypoteksbanken åtagna förbindelser medgiva. Delägare i hypoteksförening ansvara, envar i förhållande till sin delaktighet, för föreningens förbindelser, i den mån utgifter och förluster ej kunnat täckas med anlåtande av föreningens inkomster för året eller dess egna tillgångar. Hypoteksförening äger ej rätt att bedriva annan utlåningsrörelse än som består i de genom hypoteksbanken upplånta medlens fördelning såsom lån på föreningens delägare.

*Konungariket Sveriges stadshypotekskassas* verksamhet regleras genom förordningen den 17 maj 1935 angående Konungariket Sveriges stadshypotekskassa och ett av Kungl. Maj:t samma dag fastställt reglemente för kassan.

Bestämmelserna i nämnda förordning äro i huvudsak likartade med dem som gälla för hypoteksbanken. Dock finnas en del olikheter. Även för hypotekskassan har staten genom fullmäktige i riksgäldskontoret ställt till förfogande obligationer såsom grundfond. Obligationernas nominella belopp uppgår till 100 miljoner kronor. Grundfundsobligationerna få efter anmälan till riksgäldskontoret tagas i anspråk till fullgörande av kassans förbindelser, då kassan för tillfället saknar användbara medel därtill samt vid kassans likvidation. Hypotekskassans behållna årliga vinst avsättes till en reservfond för kassan. Uppgår reservfonden till 2 procent av kassans förbindelser, får dock uppkommande vinst enligt styrelsens beprövande användas till främjande av något med kassans ändamål sammanhängande syfte. (För närvarande uppgår reservfonden till icke fullt 1 procent av kassans förbindelser.) Reservfonden skall användas till gäldande av uppkomna förluster å rörelsen. Hypotekskassans styrelse består av 5 ledamöter, varav Konungen utser 4, däribland en till ordförande, och fullmäktige i riksgäldskontoret en, som skall vara vice ordförande. Styrelsens och revisorernas berättelser skola granskas av hypoteksföreningarnas ombud. Det tillkommer härefter Konungen att pröva hypotekskassans förvaltning och att, sedan fullmäktige i riksgäldskontoret avgivit yttrande, besluta angående ansvarsfrihet för styrelsen. Vid hypotekskassans likvidation skall vad som återstår av kassans egna tillgångar efter det skulderna blivit guldna användas för ändamål som Konungen efter hörande av föreningarna bestämmer. (Sistnämnda bestämmelse har icke någon motsvarighet i förordningen om hypoteksbanken. Där finnes icke något direkt uttalande om hur det vid bankens likvidation skall förfaras med tillgångarna. Såsom framgår av den lämnade redogörelsen angående hypoteksbanken tyder emellertid stadgandet om dess reservfonds användning närmast på att delägarna vid bankens likvidation skulle kunna tillgodogöra sig reservfonden.)

Uppenbarligen har det allmännas intresse fått starkare uttryck beträffande hypotekskassan än i fråga om hypoteksbanken.

Av hypotekskassans berättelse för år 1938 framgår, att beloppet å hypotekskassans utlämnade lån till stadshypoteksföreningarna vid årets slut utgjorde cirka 1 023 miljoner kronor.



*Stadshypoteksföreningarnas* verksamhet regleras genom en förordning den 17 maj 1935 angående grunderna för stadshypoteksföreningars bildande och verksamhet. I stort sett samma bestämmelser gälla som beträffande hypoteksföreningarna på landsbygden.

Beträffande hypoteksinrättningarnas ekonomiska förhållanden har å bilaga C med ledning av införskaffade årsberättelser för år 1938 gjorts en sammanställning, utvisande nettovinst enligt räkenskaperna och förmögenhet enligt utgående balansräkningen, till vilken sammanställning kommittén får hänvisa.

Såsom motivering för den nuvarande skattefriheten för ifrågavarande hypoteksinrättningar skulle måhända följande synpunkter kunna anföras. Hypoteksinrättningarnas verksamhet är visserligen av ekonomisk art, men den kan ej betecknas såsom förvärvsverksamhet i egentlig mening. Syftet är icke att bereda sig vinst utan att anskaffa lån åt fastighetsägare på fördelaktiga villkor. Detta är ett viktigt samhällsintresse och staten har även inträtt såsom garant med betydande belopp för hypoteksbanken och stads-hypotekskassan. Båda dessa inrättningar äro ställda under statlig kontroll. Stadshypotekskassan har ju till och med organiserats på sådant sätt, att den nästan framstår såsom ett halvstatligt företag. Hypoteksinrättningarna torde vidare i stor utsträckning kunna själva reglera vinstresultatet på rörelsen, ty räntesatserna för låntagarna kunna sättas så lågt, att någon större vinst icke uppkommer.

Det torde emellertid kunna ifrågasättas, om dessa synpunkter äro tillräckliga såsom motivering för ett bibehållande av skattefriheten. Vad beträffar det sist anförda skälet eller att hypoteksinrättningarna själva kunna reglera sin vinst synes detta icke vara vägande. Om räntan sänkes för låntagarna, så återkommer denna utgiftsbesparing i form av högre netto-intäkt för låntagarna och blir vid deras taxering beskattad. Men den inkomst, som fonderas hos hypoteksinrättningarna, blir — om dessa äro skattefria — aldrig beskattad. Det starkaste argumentet för skattefriheten torde säkerligen vara den omständigheten, att staten såväl ekonomiskt som organisatoriskt i hög grad engagerat sig i ifrågavarande verksamhet. Man kan också väl förstå, att vid tiden för denna skattefrihets införande skäl ansågos tala för ett fritagande av dessa inrättningar från skattskyldighet. Numera ingriper emellertid staten stödjande på så många områden. Skulle statens ekonomiska stöd i och för sig anses motivera skattefrihet, torde nog kunna ifrågasättas skattefrihet på många andra håll. Man kunde då icke inskränka sig till att lämna skattefrihet åt rent ideella ändamål utan finge — liksom här är fallet — ej så sällan giva skatteförmåner åt institutioner, som bedriva ekonomisk verksamhet. Jordbrukets kreditkassor exempelvis torde på lika goda grunder som hypoteksinrättningarna kunna göra anspråk på skattefrihet. Dessa synas vara organiserade och hava sin verksamhet ordnad på ungefär samma sätt som hypoteksinrättningarna men hava ej erhållit skattefrihet.



Enligt kommitténs förslag liksom även enligt nu gällande bestämmelser medges skattefrihet åt stiftelser och ideella föreningar endast då dessa främja allmännyttiga ändamål av högt kvalificerad beskaffenhet. Andra stiftelser och ideella föreningar med allmännyttiga ändamål — vilka alltså även de utöva ideell verksamhet — få liksom nu erlägga statsskatt efter ett grundbelopp av fem procent. Likaledes skatta efter fem procent ideella sammanslutningar med blandade ändamål, t. ex. arbetsgivareorganisationer och fackföreningar. Juridiska personer med ekonomisk verksamhet, exempelvis aktiebolag, ekonomiska föreningar och sparbanker få erlägga statsskatt efter ett grundbelopp av tio procent. Då beskattningsreglerna äro utformade på detta sätt, synes det vara svårt att principiellt motivera en skattefrihet för hypoteksinrättningarna, vilka ju bedriva ekonomisk verksamhet. Det torde vara uppenbart, att ur principiell synpunkt all ekonomisk verksamhet bör föranleda skattskyldighet. Så torde i allmänhet även vara fallet enligt vår nuvarande skattelagstiftning. De undantag från denna regel, som avses med skattefriheten för pensionsanstalter, understödsföreningar, vissa försäkringsbolag, aktiebolaget tipstjänst och svenska penninglotteriet aktiebolag, hava föranletts av särskilda orsaker. Tidigare förekom emellertid skattefrihet för institutioner med ekonomisk verksamhet i större utsträckning än nu. I allmänhet torde detta hava motiverats med att de från skattskyldighet sålunda frikallade inrättningarna för sitt fortbestånd och sin utveckling vore i behov av skattefrihet. Så var exempelvis fallet med sparbankerna. 1921 års kommunal-skattekommitté, som föreslog upphävande av skattefriheten för sparbankerna, yttrade härom bland annat, att sparbanksväsendet kunde antagas numera hava vunnit sådan utveckling och stadga, att skäl ej längre föreläge för beviljande av något skatteprivilegium för sparbankerna.

Betraktar man skattefriheten såsom ett slags understöd till en verksamhet av allmännyttig art, torde häremot kunna resas den invändningen, att skattefriheten i så fall är föga rationell. Ju bättre den juridiska personens ekonomiska förhållanden äro, desto större blir understödet. Men även om man bortser från detta, så torde den å bilaga C lämnade sammanställningen rörande hypoteksinrättningarnas ekonomiska förhållanden få anses visa, att dessa inrättningar icke kunna anses vara i behov av något vid beskattningen lämnat understöd från det allmännas sida. Hypoteksinrättningarnas ekonomiska ställning synes, såvitt man med ledning av de nu tillgängliga uppgifterna kan bedöma, i allmänhet vara mycket god.

Kommittén anser sig alltså böra föreslå, att skattefriheten för hypoteksinrättningarna borttages.

Om skattskyldighet nu införes för hypoteksinrättningarna, uppstå emellertid vissa andra spørsmål nämligen dels efter vilken skattesats de skola erlägga skatt till staten och dels huruvida de skola underkastas förmögenhetsbeskattning. Beträffande frågan om skattesatsen torde man hava att välja mellan 5 och 10 procent. Ur principiell synpunkt torde hypoteksinrättningarna närmast höra hemma i 10-procentklassen. De äro till sin



natur ekonomiska föreningar, om ock hypoteksföreningarna genom uttryckligt stadgande i lagen om ekonomiska föreningar undantagits från lagens tillämplighet. Hypoteksinrättningarna förete även vissa likheter med sparbankerna såväl i fråga om organisationen som med avseende å verksamhetens art. Men skäl skulle nog även kunna anföras för en beskattning efter 5 procent. Emellertid torde säkerligen frågan om skattesatsens storlek böra ses i samband med det andra spørsmålet, som här uppkommer, nämligen huruvida hypoteksinrättningarna böra vara underkastade förmögenhetsbeskattning.

Vid bedömandet av frågan om förmögenhetsbeskattningen är det givetvis nödvändigt att undersöka, i vilken utsträckning sådan beskattning förekommer beträffande andra juridiska personer. Enligt 12 § 1 mom. b) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt åligger skattskyldighet för förmögenhet »föreningar och samfund, vilkas medlemmar icke på grund av medlemskapet äga del i föreningens eller samfundets förmögenhet, ägare av för gemensamt behov avsatta så kallade besparingsskogar, häradsallmänningar samt andra likartade samfälligheter, som förvaltas självständigt för delägarnas gemensamma räkning, ävensom stiftelser, samtliga dock endast såvitt de äro skyldiga erlagga skatt för inkomst». Denna uppräkningsomfattar icke alla de fall, där förmögenhetsbeskattning kunde ifrågasättas. Det finnes nämligen även andra organisationer än de här nämnda, där några medlemmar ej äga del i förmögenheten. Beträffande sådana organisationer inträder på grund av nyssnämnda stadgande icke alls någon förmögenhetsbeskattning vare sig hos organisationen själv eller hos eventuella medlemmar i densamma. Detta är fallet med exempelvis sparbanker och ömsesidiga försäkringsbolag. Varken sparbanker eller ömsesidiga försäkringsbolag kunna rubriceras såsom föreningar eller samfund och de bli därför fria från förmögenhetsbeskattning. Detta beror icke på något förbiseende utan är åsyftat. Sålunda yttrade 1924 års skatteberedning, som föreslog införande av proportionell beskattning för sparbanker, att »befrielse från förmögenhetsskatt synes däremot liksom nu kunna medgivas».<sup>1</sup> Beträffande försäkringsanstalterna uttalades i propositionen nr 200/1934 angående särskild skatt å förmögenhet (sid. 38), att den statliga beskattningen av försäkringsanstalter, som driva livförsäkringsrörelse, i viss mån åsyftade beskattning av förmögenhet. Det framhölls vidare, att utgångspunkten för den s. k. ränteskatten varit, att hos försäkringsanstalten beskatta försäkringstagarnas räntor å inlevererade premier m. m. för kapitalförsäkringar till i princip det belopp, som försäkringstagarna i genomsnitt skulle erlagt bland annat i förmögenhetsskatt, om de i stället beskattats själva.

Enligt kommitténs mening bör beskattningen av hypoteksinrättningarna i möjligaste mån vara anordnad på samma sätt som beträffande sparbankerna. Då sparbankerna ej äro skyldiga att erlagga skatt för sin förmögenhet, synes detsamma böra gälla för hypoteksinrättningarna. Man torde

<sup>1</sup> Se även prop. 200/1934 sid. 39.



för övrigt kunna anse, att hypoteksinrättningarnas förmögenhet, som väsentligen utgöres av reservfond eller säkerhetsfond, närmast får betraktas såsom en reserv för mötande av eventuella förluster. Skattesatsen för hypoteksinrättningarna torde liksom för sparbankerna kunna sättas till 10 procent, vilket såsom ovan nämnts även ur principiell synpunkt torde vara riktigast.

Beträffande lagtexten torde i 12 § 1 mom. förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt böra angivas, att skattskyldighet för förmögenhet ej åligger hypoteksföreningar. Däremot synes ej vara erforderligt att göra något motsvarande uttalande i fråga om Sveriges allmänna hypoteksbank och Konungariket Sveriges stadshypotekskassa. Dessa inrättningar torde icke kunna betecknas såsom föreningar eller samfund och inrymmas således icke bland de i nämnda lagrum uppräknade rättssubjekt, som skola skatta för förmögenhet. Samma förhållande föreligger enligt nuvarande bestämmelser beträffande sparbanker, vilka icke äro i lagtexten uttryckligen nämnda såsom undantagna från skattskyldighet för förmögenhet.

### **Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan.**

Skattefriheten för Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan har motiverats med att dessa borde i beskattningshänseende vara likställda med hypoteksinrättningarna.

Svenska bostadskreditkassan, som har till ändamål att lämna lån till bostadskreditföreningar, tillkom år 1929 och dess verksamhet regleras genom en förordning den 3 augusti 1929 jämte ett samma år av Kungl. Maj:t utfärdat reglemente. Såsom grundfond för kassan har staten ställt till förfogande statsobligationer till ett belopp av 30 miljoner kronor. Kassans behållna årsvinst skall avsättas till en reservfond. Såsom bidrag till reservfonden skall förening för varje lån, som från kassan erhålles, årligen under tio år räknat från lånets beviljande erlagga ett belopp, motsvarande  $\frac{1}{10}$  procent av lånets ursprungliga belopp. Kassans styrelse består av minst sju högst nio ledamöter, varav två — den ene såsom ordförande — utses av Konungen, en utses av riksgäldsfullmäktige och övriga väljas å ombudsstämman. För revision av styrelsens förvaltning utses årligen tre revisorer, varav en utses av riksgäldsfullmäktige. Konungen äger besluta om kassans trädande i likvidation ävensom angående på vad sätt kassans behållna tillgångar efter likvidationen skola användas.

Enligt bostadskreditkassans berättelse för år 1938 utgjorde kassans hos bostadskreditföreningarna vid detta års slut utestående lån cirka 122 miljoner kronor.

Bostadskreditföreningarna hava till ändamål att tillhandahålla sina medlemmar lån mot säkerhet av inteckning i fastighet. Föreningarnas verk-



samhetsområde är städer, köpingar och andra samhällen. Såsom säkerhet för fullgörandet av sina förbindelser skall förening avsätta en säkerhetsfond. Konungen äger förordna om förenings trädande i likvidation. Vid likvidationen skola föreningens behållna tillgångar överlämnas till bostadskreditkassan.

Beträffande bostadskreditkassans och bostadskreditföreningarnas ekonomiska förhållanden får kommittén hänvisa till en med ledning av dessa institutioners verksamhetsberättelser för år 1938 upprättad sammanställning å bilaga C.

Svenska skeppshypotekskassan, som bildades år 1929, har till ändamål att lämna lån mot säkerhet av inteckning i svenska fartyg. Såsom grundfond för kassan skall staten ställa till förfogande obligationer till belopp av minst 10 miljoner kronor. Kassans behållna årsvinst skall avsättas till en reservfond. Kassans styrelse, som har sitt säte i Göteborg, består av fem ledamöter, varav fyra — bland dem ordföranden — utses av Konungen och en ledamot utses av riksgäldsfullmäktige. Konungen äger förordna om kassans trädande i likvidation. Vid likvidationen skola kassans behållna tillgångar tillfalla staten.

Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan torde böra i beskattningshänseende behandlas på samma sätt som hypoteksinrättningarna.

### **Jordbrukets kreditkassor.**

Till jordbrukets kreditkassor räknas Svenska jordbrukskreditkassan, centralkassor för jordbrukskredit och jordbrukskassor.

Såsom ovan nämnts äro jordbrukets kreditkassor enligt nuvarande bestämmelser ej undantagna från skattskyldighet. Då de äro organiserade och hava sin verksamhet ordnad på likartat sätt som hypoteksinrättningarna, Svenska bostadskreditkassan och bostadskreditföreningar, torde jordbrukets kreditkassor böra beskattas efter samma grunder som dessa. Jordbrukets kreditkassor skola alltså enligt kommitténs förslag erlägga skatt till staten efter ett grundbelopp av 10 procent men vara befriade från skyldighet att erlägga förmögenhetsskatt. I sistnämnda hänseende må påpekas, att Svenska jordbrukskreditkassan även enligt nuvarande bestämmelser torde vara frikallad från förmögenhetsskatt i likhet med sparbankerna. Beträffande centralkassor för jordbrukskredit och jordbrukskassor är frågan om deras skattskyldighet för förmögenhet enligt nuvarande lagstiftning måhända tveksam. Dessa kassor skola emellertid enligt förordningen den 3 juli 1930 om jordbrukets kreditkassor vara organiserade såsom ekonomiska föreningar med begränsad personlig ansvarighet. Då medlemmarna i en centralkassa icke synas äga del i centralkassans förmögenhet, torde det kunna antagas, att centralkassorna för närvarande äro skattskyldiga för förmögenhet. Vad



däremot angår jordbrukskassorna så äga medlemmarna åtminstone del i dessas insatskapital. Jordbrukskassorna torde därför enligt nuvarande bestämmelser antagligen vara helt befriade från förmögenhetsbeskattning.

Jämväl i fråga om skattesatsen torde, såvitt kommittén kan finna, kommitténs förslag innebära en avvikelse från nu gällande lagstiftning. Då Svenska jordbrukskreditkassan icke kan betraktas såsom en ekonomisk förening, torde densamma enligt nuvarande bestämmelser hava att erlægga skatt till staten efter 5 procent. Centralkassor för jordbrukskredit och jordbrukskassor synas däremot, såsom ovan nämnts, få anses såsom ekonomiska föreningar och skola då erlægga skatt till staten efter 10 procent.

Kommitténs förslag innebär alltså, att enhetliga bestämmelser skola i beskattningshänseende komma att gälla för alla de kassor, varom nu är fråga.

### **Skogssällskapet och dess skogsfond.**

I den av Skogssällskapet och dess skogsfond hos kommittén gjorda framställningen har hemställts, att dessa institutioner måtte i beskattningshänseende bliva behandlade på samma sätt som hushållningssällskapen. De sistnämnda äro vid statsbeskattningen frikallade från skattskyldighet för all inkomst samt vid kommunalbeskattningen befriade från skattskyldighet för annan inkomst än av fastighet och av rörelse.

Det torde icke kunna förnekas, att en viss likhet förefinnes mellan Skogssällskapets verksamhet och den verksamhet, som bedrives av hushållningssällskapen. I än högre grad torde emellertid Skogssällskapet förete likhet med skogsvårdsstyrelserna, vilka hava till uppgift att övervaka skogsvårdslagens efterlevnad. Sålunda har Skogssällskapet enligt skogsvårdslagen tillerkänts en ställning jämförlig med skogsvårdsstyrelsernas. Enligt 2 § 3 mom. skogsvårdslagen kan nämligen medgivas befrielse från tillämpningen av denna lag beträffande skog, som äges av »förening eller sällskap, bildat för befordrande av skogsvård i allmänt intresse», eller i fråga om skog, vars vård och förvaltning utövas under medverkan och tillsyn av sådant skogsvårdssällskap. Detta stadgande, som innebär, att sådan skog icke skall stå under uppsikt av skogsvårdsstyrelse, har enligt vad förarbetena till skogsvårdslagen giva vid handen tillkommit just med tanke på Skogssällskapet. Enligt gällande lagstiftning äro skogsvårdsstyrelserna visserligen icke uttryckligen undantagna från skattskyldighet, men de torde säkerligen icke bliva beskattade i större utsträckning än staten. Deras verksamhet finansieras nämligen — förutom av inflytande skogsvårdsavgifter — väsentligen genom statsanslag.

Oaktat att sålunda ifråga om ändamål och verksamhetssätt kunna påvisas likheter mellan Skogssällskapet och vissa rättssubjekt, som nu äro skattefria, kan kommittén för sin del icke förorda någon ändring i gällande beskattningsregler beträffande Skogssällskapet och dess skogsfond. De ändamål, som främjas av hushållningssällskapen och skogsvårdsstyrelserna, tor-



de nämligen i och för sig icke vara av den art, att desamma enligt kommitténs mening böra föranleda skattefrihet. Hushållningssällskapen hava till ändamål att främja lantbrukshushållningen och dess binäringar ävensom fiske och hemslöjd. Skogsvårdsstyrelserna åter hava till uppgift att främja en rationell skogsskötsel. Om skattefrihet skulle anses böra medgivas för verksamhet av denna beskaffenhet, torde detta leda till den ofrånkomliga konsekvensen, att skattefrihet även bör tillkomma alla andra institutioner och sammanslutningar, som verka för främjande av landets näringsliv. Ehuru en verksamhet av denna art givetvis måste anses vara betydelsefull ur allmän synpunkt, torde det dock vara uppenbart, att en sådan utsträckning av skattefriheten icke kan ifrågakomma.

Om hänsyn tages till arten av den verksamhet, som bedrivs av hushållningssällskapen, torde alltså den dem medgivna skattefriheten få anses utgöra ett avsteg från eljest tillämpade beskattningsprinciper. Emellertid beror säkerligen icke hushållningssällskapens skattefrihet så mycket på verksamhetens beskaffenhet i och för sig utan fastmera på hushållningssällskapens organisation. De torde närmast få betraktas såsom organ för fördelningen av statsanslagen till lantbrukshushållningens främjande och hava med hänsyn därtill ansetts kunna i beskattningshänseende likställas med lands- ting och kommuner.

---

Beträffande den enligt gällande bestämmelser medgivna skattefriheten för pensionsanstalter, sjukkassor, understödsföreningar och vissa ömsesidiga försäkringsbolag finner kommittén ej anledning att i detta sammanhang föreslå någon ändring.

---

## KAPITEL VI.

### Om avdragsrätt och skatteplikt för periodiskt understöd.

#### Historik.

Frågan om avdrag för periodiskt understöd har först på ett tämligen sent stadium blivit reglerad i vår skattelagstiftning. Bestämmelser om skatteplikt för sådant understöd funnos däremot redan tidigare. I 1861 års bevillningsförfordning intogs för första gången en föreskrift, att till inkomst av arbete räknades bland annat »pension, årligt understöd (gratifikation), livränta eller undantagsförmån». Detta stadgande bibehölls sedan med oförändrad lydelse i alla de följande bevillningsförfordningarna till och med år 1907 samt i inkomstskatteförfordningarna av år 1902 och år 1907.

Ehuru »årligt understöd» således enligt de ovannämnda författningarna beskattades hos mottagaren, ägde givaren icke rätt till avdrag för detsamma vid sin taxering.

Genom 1910 års skattelagstiftning infördes ändrade bestämmelser, innefattande bland annat viss avdragsrätt för periodiskt understöd. Sålunda stadgades i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt, att skattskyldig ägde rätt till avdrag för »undantagsförmåner och vad som eljest utgivits på grund av åtagande eller annan förpliktelse att tid efter annan utgiva visst belopp i penningar eller varor». Emellertid gällde därvid den inskränkningen, att avdrag icke finge ske för den skattskyldiges »levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däri inbegripet vad den skattskyldige till annan utbetalat såsom bidrag till dennes undervisning eller uppfostran eller eljest på grund av lagligen åliggande försörjningsplikt eller vad han till understöd åt hemmavarande familjemedlemmar utgivit». I fråga om skatteplikten för periodiskt understöd föreskrevs vidare, att såsom inkomst skulle taxeras periodiskt understöd, därför givaren enligt nämnda bestämmelser vore berättigad till avdrag. Därigenom hade således skatteplikten för periodiskt understöd vid statsbeskattningen reglerats på sådant sätt, att någon dubbelbeskattning icke skulle inträda.

Frågan om skatteplikten för periodiskt understöd äger ett visst samband med gåvobeskattningen, så till vida att periodiskt understöd kan anses utgöra en form av gåva. I 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt stadgades i detta hänseende, att »såsom inkomst taxeras icke vad



som förvärvats genom giftorätt, arv eller testamente eller i hemföljd, morgongåva eller fördel av oskiftat bo eller ock genom gåva». Föreskriften om skatteplikt för periodiskt understöd betraktades såsom ett undantag från detta stadgande. I propositionen yttrade departementschefen i detta sammanhang, att meningarna vore något delade i fråga om gåvas ställning till inkomstskatten. Från visst håll hade visat sig en benägenhet att betrakta gåva av lös egendom såsom beskattningsbar inkomst. Departementschefen ansåge sig emellertid icke böra ifrågasätta, att gåva såsom regel likställdes med inkomst. Liksom hittills borde emellertid inkomstskatt utgå för årligt understöd, för såvitt detsamma vore gåvotagaren på ett mera betryggande sätt tillförsäkrat. Beskattningsbestämmelser rörande gåva av annat slag hörde bättre hemma i en arvsskatteförordning än i en förordning om direkt beskattning av inkomst. Hade emellertid gåva karaktär av årligt understöd och vore understödet tillförsäkrat gåvotagaren — om icke under juridiskt bindande så dock i en för honom betryggande ordning — syntes gåvan på goda grunder böra ingå bland sådana årsintäkter, som konstituerade den skattskyldiges skatteförmåga. Av skäl, som icke torde behöva angivas, kunde dock — framhöll departementschefen — denna synpunkt icke vidhållas, när fråga vore om understöd till någons undervisning och uppfostran. Att beskatta lärjungar vid universitet och skolor för medel, som uppburits för detta ändamål vore, såvitt departementschefen hade sig bekant, för alla lagstiftningar främmande.

Enligt 1910 års bevillningsförordning gällde beträffande skatteplikten samma regler som enligt förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt. Avdrag för periodiskt understöd var däremot icke medgivet i bevillningsförordningen, vilket sammanhängde därmed att detta avdrag konstruerats såsom ett allmänt avdrag. I sistnämnda förordning förekommo över huvud taget icke några sådana avdrag.

I de av kommunalskattesakkunniga år 1917 avgivna förslagen till omläggning av den kommunala beskattningen förordades vissa ändringar i ifrågasvarande hänseenden. Sålunda innehöll det av landskamreraren G. V. Eiserman och f. d. kammarrättsrådet E. von Wolcker framlagda förslaget till lag angående kommunal taxering och skattskyldighet med avseende å den föreslagna kommunala inkomst- och förmögenhetsskatten en bestämmelse av innehåll, att såsom allmänt avdrag finge avdragas »periodiska understöd till enskilda personer, i den mån sådana understöd ej redan avgått såsom omkostnad vid uppskattningen av viss förvärvskällas avkastning». Detta stadgande kompletterades vidare av den föreskriften, att till periodiska understöd icke i något fall skulle hänföras »vad den skattskyldige utgivit för personer, som tillhöra hans hushåll, eller vad han eljest utbetalt såsom bidrag till någons undervisning eller uppfostran». Med hänsyn till sistnämnda bestämmelse föreskrevs i fråga om skatteplikten för periodiskt understöd helt allmänt, att intäkter i penningar eller penningars värde, vilka härflutit av rätt till periodiskt understöd, skulle taxeras såsom inkomst.



Det av landskamreraren O. V. Landén avgivna särskilda förslaget till lag om kommunal beskattning innehöll endast den avvikelser från då gällande rätt, att avdrag för periodiskt understöd jämväl vid kommunalbeskattningen medgavs under enahanda förhållanden som enligt 1910 års förordning om inkomst- och förmögenhetsskatt. Landén skilde mellan naturliga avdrag och konventionella avdrag. De naturliga avdragen vore sådana, som den skattskyldige ägde tillgodoräkna sig redan vid uppskattningen av inkomsten av den särskilda inkomstkällan. De konventionella avdragen åter hade icke något direkt samband med en viss inkomstkälla utan avsåge att verka utjämnande i fråga om skattskyldighetens fördelning inom en viss kommun genom hänsyntagande till den skattskyldiges allmänna ekonomiska ställning. De skulle göras från den skattskyldiges inom kommunen taxerade inkomster sedda såsom en enhet. Landén framhöll, att avdrag för periodiskt understöd, därest avdraget icke hänförde sig till en direkt utgift för viss inkomsts förvärvande, vore att anse såsom ett konventionellt avdrag. En periodisk utbetalnings inverkan på skatteförmågan vore, särskilt då den uppginge till större belopp, ovedersäglig. Det syntes icke vara att gå för långt i eftergifter, om avdragsrätt därför medgäves jämväl för kommunalbeskattningens vidkommande.

De år 1920 beslutade ändringarna i skattelagstiftningen skedde i överensstämmelse med Eisermans och von Wolckers förslag. Hithörande författningsbestämmelser i förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt hade efter nämnda ändringar följande innehåll. I 7 §, där enligt den ursprungliga lydelsen föreskrevs, att till inkomst av arbete skulle hänföras inkomst av arbetsanställning, tjänst eller pension, tillades orden »livränta, undantagsförmån och sådant periodiskt understöd, därför givaren enligt 10 § är berättigad till avdrag». I 8 § gjordes i ifrågavarande avseende endast en omredigering. Där stadgades enligt den nya lydelsen, att såsom inkomst taxerades icke vad som förvärvats genom, bland annat, gåva, därunder inbegripet sådant periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, därför givaren icke enligt 10 § vore berättigad till avdrag. I 10 § — innefattande reglerna om de allmänna avdragen — föreskrevs rätt till avdrag för periodiskt understöd eller annan därmed jämförlig periodisk utbetalning, med den inskränkningen att avdrag icke finge ske för vad som utgivits för person, som tillhörde den skattskyldiges hushåll, eller eljest utbetalats såsom bidrag till någons undervisning eller uppfostran. 11 § slutligen innehöll den bestämmelsen, att avdrag icke finge ske för, bland annat, den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, därunder inbegripet vad den skattskyldige utgivit för person, som tillhörde hans hushåll, samt vad han eljest utbetalat såsom bidrag till någons undervisning eller uppfostran. I punkt 5:o) av anvisningarna till förordningen om inkomst- och förmögenhetsskatt förklarades, att avdrag — med de i 11 § angivna undantagen — finge ske för periodiskt understöd och andra sådana utbetalningar, som grundade sig på »en rättsligt eller frivilligt åtagen förpliktelse».



Motsvarande bestämmelser intogos jämväl i bevillningsförordningen. Avdrag för periodiskt understöd medgavs således nu såsom allmänt avdrag vid bevillningstaxeringen i den kommun, där den skattskyldige är eller bör vara mantalsskriven.

1921 års kommunalskattekommitté föreslog i sitt år 1924 avgivna betänkande angående den kommunala beskattningen inskränkning i rätten till avdrag för periodiskt understöd. Kommittén framhöll, att gällande bestämmelser med sitt något svävande innehåll icke kunnat förhindra, att avdrag för periodiskt understöd ägt rum jämväl i fall, då understödet i själva verket haft karaktär av gåva, därför avdrag givetvis icke bort ifrågakomma. På sådant sätt hade säkerligen icke oansenliga belopp undandragits beskattning. Inom kommittén hade det därför varit ifrågasatt att icke medgiva understödsgivare avdragsrätt för periodiskt understöd, där det ej utgått på grund av förutvarande anställning i givarens verksamhet, och att alltså låta periodiskt understöd av annan art än nu nämnts under alla förhållanden lämnas obeskattat hos understödstagaren. Då emellertid en sådan anordning kunde, särskilt vid progressiv beskattning, medföra viss hårdhet gentemot givaren och för övrigt oförmånligt inverka på kommunernas inbördes beskattningsrätt, hade kommittén ansett sig icke böra fullfölja detta uppslag. Kommittén hade sålunda anslutit sig till gällande bestämmelser, dock med den ändring beträffande periodiskt understöd, som icke utgått till annans undervisning eller uppfostran eller eljest till person tillhörande givarens hushåll, att såsom villkor för att understödet finge såsom allmänt avdrag avräknas från givarens inkomst upptagits, att understödet grundade sig å rättsligt bindande förpliktelse. Mottagaren skulle alltså kunna med stöd av domstols utslag eller annan handling tilltvinga sig understödet av givaren, för att det samma skulle få av den senare avdragas såsom allmänt avdrag. Med denna skarpt markerade gräns mellan icke avdragsgill gåva och avdragsgillt periodiskt understöd syntes det kommittén kunna förväntas, att avdrag icke skulle obehörigen ifrågakomma för understöd, som mer eller mindre hade karaktär av gåva.

En av kommunalskattekommitténs ledamöter, landskamreraren Eiserman, var emellertid skiljaktig och anförde i ett särskilt yttrande i huvudsak följande. Principiellt borde skatteplikt för periodiskt understöd föreligga allenast i sådana fall, då understödet utgått på grund av förutvarande arbetsansättning i annans förvärvskälla, jordbruksfastighet eller rörelse. Då finge nämligen understödet för understödstagaren själv karaktären av en verklig förvärvskälla av enahanda art som exempelvis rätt till pension och understödet utginge då också direkt ur understödsgivarens förvärvskälla såsom en naturlig omkostnad i denna. Utginge däremot understödet ur givarens behållna personliga inkomst eller vad man skulle kunna kalla hans privatkassa, finge det mera karaktären av gåva eller upprepade gåvor. I sådana fall borde understödet icke hos mottagaren beskattas i annan ordning än den som vore föreskriven för gåva, liksom icke heller givaren borde berättigas till av-



drag för understödet å sin skattepliktiga inkomst. Att kommittén icke följt denna principiella ståndpunkt hade egentligen berott därpå, att det vid skilsmässa mellan äkta makar, som bosatte sig i skilda kommuner, komme att te sig såsom stridande mot kommunernas berättigade intressen att låta den kommun, där den understödsgivande maken vore bosatt, ensam beskatta hans där skattepliktiga inkomst. Den kommun, där den understödstagande maken och eventuellt även makarnas gemensamma barn vore bosatta och begagnade sig av skola, kyrka och andra kommunala inrättningar, finge då åtnöja sig med att uteslutande beskatta hennes egen där eventuellt skattepliktiga inkomst, vilken i allmänhet kunde antagas vara förhållandevis ringa. Då kommittén begränsat skatteplikten resp. avdragsrätten för periodiska understöd ur skattskyldigs privatkassa till sådana understöd, som grundade sig på rättsligt bindande förpliktelse, hade Eiserman icke ansett sig böra uttala avvikande mening i detta hänseende. Däremot hade Eiserman ansett sig böra reservera sig emot att kommittén beträffande skatteplikt resp. avdragsrätt för periodiskt understöd bibehållit villkoret, att understödet icke finge hava utgått »till annans undervisning eller uppfostran». Enligt Eisermans mening vore det riktigast att begränsa skatteplikten resp. avdragsrätten för periodiska understöd, som ej hänförde sig till viss förvärvskälla, till sådana, som grundade sig på domstols beslut eller eljest på sådan förbindelse, för vars fullgörande införsel lagligen kunde erhållas.

Över kommunalskattekommitténs förslag avgåvos yttranden av vederbörande myndigheter. Av de länsstyrelser, som särskilt yttrade sig rörande ifrågavarande ämne, anslöto sig tre till kommittéförslaget. Tre länsstyrelser föreslogo bibehållande av gällande bestämmelser. Sex länsstyrelser ävensom riksräkenskapsverket förordade Eisermans reservation.

Kammarrätten avstyrkte kommitténs förslag och förordade bibehållande av de gällande bestämmelserna. Till stöd härför anförde kammarrätten, att det visserligen i enskilda fall kunde vara förenat med svårigheter för taxeringsmyndigheterna att övervaka, att mottagaren icke undginge beskattning för understödsbelopp, för vilket givaren vid sin taxering medgivit avdrag. Detta kunde emellertid enligt kammarrättens uppfattning icke vara ett avgörande skäl för införande av de av kommittén förordade bestämmelserna. Dessa skulle nämligen hava till följd, att en person i än flera fall än som redan enligt gällande föreskrifter kunde inträffa bleve befriad från skattskyldighet för den intäkt han såsom understöd åtnjutit, under det att den, som till hans nytta och förmån avhänt sig en del av sin inkomst, icke skulle vara berättigad till avdrag för vad han utgivit.

F. d. presidenten A. Petersson förutsatte i sitt år 1925 avgivna förslag till förordning angående statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, att de av kommunalskattekommittén föreslagna bestämmelserna rörande periodiskt understöd skulle äga tillämpning jämväl vid statsbeskattningen.



1924 års skatteberedning avgav år 1926 ett betänkande angående beskattning av inländska juridiska personers inkomst och förmögenhet. Därvid upptogs visserligen icke frågan om ändrade bestämmelser rörande periodiskt understöd till behandling, men beredningen fick likväl anledning att något beröra detta spörsmål.

Beträffande de allmänna principerna för juridiska personers beskattning sade sig beredningen anse, att enkelbeskattningen av juridiska personer helst borde utformas så att man träffade den juridiska personen med samma skatt som rätteligen borde åvilat dess intressenter, om dessa själva direkt beskattats. Av praktiska skäl föreslogs emellertid införande av en proportionell beskattning. Fara för att skatten därvid skulle bli orättmåttigt låg syntes beredningen föreligga endast i sådana fall, där en stor inkomst årligen tillföller ett fåtal intressenter och dessa år efter år bleve i stort sett desamma. Det riktigaste vore — framhöll beredningen — att i dylika fall låta intressenterna själva skatta för sin inkomst. I fråga om stiftelser skulle detta kunna låta sig göra genom en tillämpning av reglerna om periodiskt understöd, vilka kunde formuleras med särskild hänsyn till dessa fall. Beredningen föreslog i anslutning härtill följande tillägg till anvisningarna till 36 § i kommunalskattekommitténs förslag till kommunalskattelag (som handlade om inkomst av tjänst och motsvarade 31 § i 1928 års kommunalskattelag): »Såsom periodiskt understöd betraktas vad som uppbäres från stiftelse, om och i den mån det i de för stiftelsen gällande stadgar är föreskrivet, att stiftelsens intäkter skola för all framtid eller viss tid tillfalla vissa familjer eller bestämda personer. Såsom periodiskt understöd räknas däremot exempelvis icke vad en skattskyldig i annat fall i penningar eller förmåner uppbär av en from stiftelses inkomst.»

Denna bestämmelse intogs år 1928 med oförändrad lydelse i anvisningarna till 31 § kommunalskattelagen punkt 2.

1928 års skattelagar medförde i stort sett icke några ändrade bestämmelser rörande skatteplikt för periodiskt understöd och avdrag härför. De i ifrågavarande hänseenden i kommunalskattelagen givna föreskrifterna, vilka sedan lagens tillkomst icke undergått någon ändring, äro följande.

I 19 § stadgas att till skattepliktig inkomst icke räknas gåva ävensom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag. 20 § innehåller bland annat den föreskriften, att vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla avdrag icke må ske för den skattskyldiges levnadskostnader och därtill hänförliga utgifter, däruti inbegripet vad skattskyldig utgivit såsom gåva eller såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning till person i sitt hushåll eller, där understödet icke utgör skadestånd eller är av den art, varom i 22, 25 eller 29 § förmåles, till annans undervisning eller uppfostran. I 22, 25 och 29 §§, vilka handla om beräkningen av inkomst av jordbruksfastighet, av annan fastighet och av rörelse, medges avdrag för bland annat periodiska under-



stöd eller därmed jämförliga periodiska utbetalningar på grund av förutvarande anställning i den särskilda förvärvskällan. Enligt 31 §, som avser inkomst av tjänst, likställes med tjänst bland annat rätt till periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därest givaren enligt 22, 25, 29 eller 46 § är berättigad till avdrag därför. Såsom ovan nämnts intogs även i anvisningarna till 31 § under punkt 2 den av 1924 års skatteberedning föreslagna bestämmelsen rörande periodiskt understöd, som uppbäres från en stiftelse. Enligt 32 § hänföres till intäkt av tjänst bland annat vad som tillflutit skattskyldig såsom periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, som i 31 § avses. I 46 § 2 mom., som handlar om allmänna avdrag, stadgas slutligen, att skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, äger i hemortskommunen njuta avdrag för bland annat periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning, som icke får avdragas från inkomsten av särskild förvärvskälla, dock att avdrag icke må ske för vad som utgått till person, tillhörande givarens hushåll, och ej heller, där understödet icke utgjort skadestånd, för vad som utgått till annans undervisning eller uppfostran.

Beträffande statsbeskattningen gälla enligt 2 och 4 §§ förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt samma regler som vid kommunalbeskattningen.

De till grund för 1928 års skattelagstiftning liggande förslagen framlades ursprungligen vid 1927 års riksdag men blevo då avslagna. Vid 1928 års riksdag framlades ånyo propositioner i ämnet och dessa, som i ifrågavarande hänseende innehöllo samma bestämmelser, blevo i hithörande delar bifallna av riksdagen. I propositionen nr 102/1927 yttrade departementschefen, att han icke kunde ansluta sig till den av kommunalskattekommitén intagna ståndpunkten, att mottagaren principiellt aldrig borde få skatta för understöd, som hade karaktären av gåva. Denna ståndpunkt strede direkt mot de utgångspunkter som hittills använts i skattelagstiftningen, där man ju sökte utmäta skatten efter den verkliga skatteförmågan. Man borde enligt departementschefens åsikt vid skattens utmätande i regel taga hänsyn till alla en skattskyldig mera regelmässigt tillflytande intäkter och alltså även till dem, som hade karaktären av gåva. Ej heller kunde man vid bestämmandet av givarens skatteförmåga fullständigt bortse från det faktiska förhållandet att han, låt vara frivilligt, förfogat över en del av sina intäkter på sådant sätt, att de ej längre stode till hans fria disposition. Departementschefen ville därför närmast ställa sig på den ståndpunkten, att mottagaren principiellt alltid borde skatta för periodiskt understöd samt givaren vara berättigad till avdrag för detsamma. Undantag syntes dock böra göras dels för det fall, att understödet utbetalades till någons undervisning eller uppfostran, och dels för det fall, att understödet utginge till någon, som tillhörde givarens hushåll.

När fråga vore om understöd på grund av förutvarande anställning i någon givarens förvärvsverksamhet, vore understödet att jämställa med pension. Mottagaren borde således vara skattskyldig och givaren berättigad



till avdrag för understödet. Detta borde enligt departementschefens åsikt vara fallet, även om understödet utginge till någons undervisning eller uppfostran, t. ex. till omyndiga barn efter en avliden arbetare. Om emellertid understödet utginge till någon, som tillhörde givarens hushåll, finge förhållandet mellan givaren och mottagaren den personliga prägel, att givaren icke borde vara berättigad till avdrag därför.

I en till 1936 års skattekommitté inkommen skrift har Frälsningsarmén uttalat det önskemålet, att sådana bestämmelser måtte införas som medgäve rätt till avdrag vid inkomstbeskattningen för gåvor till ideella ändamål.

### Viss utländsk lagstiftning.

Den *danska* skattelagstiftningen synes icke innehålla några bestämmelser om rätt till avdrag för periodiskt understöd. I lagen om inkomst- och förmögenhetsskatt till staten finnes tvärtom ett uttryckligt stadgande av innehåll att fränskild hustru eller hustru, som eljest icke lever tillsammans med sin man, icke skall beskattas för den del av sin inkomst, som består i underhållsbidrag från mannen. Detta, som gäller för det fall att mannen är bosatt inom landet, beror givetvis därpå att mannen icke är berättigad till avdrag för underhållsbidraget.

I den *norska* skattelagstiftningen finnas däremot bestämmelser om periodiskt understöd. Sålunda stadgas, att såsom inkomst anses vad som uppbäres såsom regelmässigt personligt understöd, vartill den skattskyldige på grund av lag eller överenskommelse är berättigad. Å andra sidan föreskrives beträffande avdragsrätten, att avdrag medgives för regelmässiga understöd och liknande utbetalningar, vartill den skattskyldige är förpliktad på grund av lag eller frivillig överenskommelse och som enligt skattelagarna räknas såsom inkomst för mottagaren.

*Finsk* skattelagstiftning innehåller bestämmelser om periodiskt understöd och dessa bestämmelser äro, ehuru uttrycket periodiskt understöd icke användes, i viss mån likartade med dem som gälla enligt svensk skattelagstiftning. Beträffande statsbeskattningen stadgas nämligen i § 11 punkt 1 lagen om inkomst- och förmögenhetsskatt, att såsom inkomst skall anses »sådant understöd i penningar eller varor, som på grund av frivilligt åtagande eller annan förpliktelse å bestämda tider erlägges». Enligt § 13 är skattskyldig berättigad att från sin inkomst avdraga bland annat under § 11 punkt 1 omnämnt understöd. Sådan avdragsrätt föreligger även i fråga om penningbelopp, som den skattskyldige överlätit till staten att användas för ändamål, vilket av finansministeriet godkänts.

Vid kommunalbeskattningen synes däremot rätt till avdrag för periodiskt understöd icke förefinnas.

Enligt den *holländska* skattelagstiftningen gäller, att skatteplikt föreligger för alla regelbundet återkommande inkomster, som icke utgöra ersättning för viss verksamhet. Hitt räknas exempelvis understöd till någons livsuppehälle, förmån av fri bostad o. dyl. Det synes dock vara en förutsättning för skatteplikt, att understödet eller förmånen utgår för givarens eller mottagarens livstid. Givaren är berättigad till avdrag för sådant understöd, som utgör skattepliktig inkomst för mottagaren. Rätt till avdrag föreligger icke för understöd till någons undervisning eller uppfostran.

### Motivering till kommitténs förslag.

Då periodiskt understöd utgår till förutvarande personal i viss förvärvskälla, torde rätten till avdrag för sådant understöd icke kunna vara föremål för någon som helst tvekan. Understödet är i dylika fall att betrakta såsom driftkostnad och denna driftkostnad bör givetvis vara avdragsgill vid beräkningen av inkomsten från förvärvskällan. Lika uppenbart är att understödet för mottagaren utgör en inkomst, för vilken han skall vara underkastad beskattning. Ur mottagarens synpunkt är rätten till sådant understöd att anse såsom en förvärvskälla.

Annorlunda ställer sig emellertid saken i fråga om den avdragsrätt för periodiskt understöd, som är medgiven såsom allmänt avdrag. Denna avdragsrätt har icke något samband med förvärvandet av viss inkomst. Grunden för detta avdrag har liksom även för övriga allmänna avdrag angivits vara, att utbetalningar av förevarande slag nedsätta den skattskyldiges skatteförmåga. I syfte att vid beskattningen erhålla en någorlunda tillförlitlig mätare av denna skatteförmåga har man ansett erforderligt att från den samlade inkomsten av olika förvärvskällor medgiva avdrag för utgifter av viss angiven beskaffenhet och därvid bland annat för periodiskt understöd. I anslutning härtill har skatteplikten för vad som sålunda utgått såsom understöd i princip lagts på mottagaren av understödet.

Mot den tanke, som alltså ligger till grund för ifrågavarande avdragsinstitut, torde det i och för sig icke finnas något att invända. Avdragsrätten har säkerligen närmast föranletts av de försörjningsbidrag, som en skattskyldig kan vara förpliktad att utgiva till annan person. Det torde vara uppenbart, att vid beskattningen bör på ett eller annat sätt tagas hänsyn till dylika utbetalningar, vilka kunna i hög grad nedsätta den skattskyldiges skatteförmåga. Att detta hänsyntagande sker såsom allmänt avdrag kan ej heller möta betänkligheter. Vad som däremot torde kunna föranleda tveksamhet är den utformning, som avdragsreglerna fått i vår nu gällande skattelagstiftning.

Ifrågavarande avdragsrätt har, alltsedan den infördes i skattelagstiftning-



en, icke varit inskränkt till sådana utbetalningar, som skett på grund av den skattskyldige åvilande förpliktelse. Även utbetalningar, som gjorts utan att någon förpliktelse förelegat, hava ansetts avdragsgilla. Avdragsrätten omfattar emellertid icke endast vad som skulle kunna betecknas såsom understöd. Såsom framgår av departementschefens uttalande i propositionen nr 102/1927 äro även sådana utbetalningar, som uppenbarligen hava karaktär av rena gåvor, att betrakta såsom periodiska understöd, såvida desamma regelbundet upprepas. Detta får anses innebära, att någon prövning av mottagarens behov av understöd icke är avsedd att äga rum. I ett särskilt fall (R. Å. 1938 ref. 57) har visserligen regeringsrätten ingått i sådan prövning och därvid vägrat avdrag för periodiska utbetalningar, som gjorts av fader till barn med miljonförmögenhet. Omständigheterna i detta mål voro dock av såregen natur och det torde knappast finnas anledning antaga, att med detta avgörande skulle hava avsetts att i praxis fastslå en ny regel vid bedömandet av hithörande spörsmål.

Kommittén kan för sin del icke finna denna reglering av avdragsrätten för periodiskt understöd tillfredsställande. Eftersom grunden för avdragsrätten är den inverkan, som utbetalningar av ifrågavarande slag utöva på den skattskyldiges skatteförmåga, så torde enligt kommitténs mening för avdragsrättens erhållande även böra krävas ett visst mått av skälighet hos de gjorda utbetalningarna. Enligt nuvarande bestämmelser är emellertid avdragsrätten för periodiskt understöd, i den mån dylikt avdrag överhuvudtaget är medgivet, snart sagt obegränsad. Hänsyntagandet till givarens skatteförmåga synes dock icke böra föranleda vidsträcktare avdragsrätt än att därunder falla sådana utbetalningar, som kunna anses påkallade av omständigheterna. Utbetalningarna böra med andra ord verkligen hava karaktär av understöd. Endast då detta är fallet, torde det vara berättigat att anse en sådan belastning av givarens skattekraft föreligga, att hänsyn därtill bör tagas vid hans inkomstbeskattning. Att såsom nu sker medgiva avdrag även för periodiska gåvor kan icke ur någon synpunkt anses motiverat. Den omständigheten, att en gåva upprepas, borde principiellt sett icke förändra gåvans skatterättsliga karaktär. Därtill kommer emellertid även, att ett behållande av avdragsrätten vid dess nuvarande omfattning måste anses innebära betydande risker med avseende å beskattningens effektivitet.

När avdragsrätten för periodiskt understöd infördes i svensk skattelagstiftning voro förhållandena annorlunda än nu. På den tiden var skatten icke så hög och progressionen i skatteskalen icke heller. Ur allmän synpunkt betydde det då säkerligen icke så mycket, om givaren eller mottagaren betalade skatten för understödet. Man kunde inskränka sig till att i skattelagstiftningen söka skipa rättvisa mellan de båda kontrahenterna inbördes. Nu är situationen en helt annan. Det torde icke längre vara möjligt att se denna sak enbart som en fråga om avvägning av skattebördan mellan gåvogivare och gåvotagare. Man måste även tillse, hur avdragsrätten verkar för det allmänna. Med nuvarande höga beskattning och starka progression i skatteskalen torde de nu gällande bestämmelserna rent av inbjuda till kapitalöver-



flyttningar närstående personer emellan i syfte att ernå en lindrigare beskattning.

I detta sammanhang må nämnas, att en taxeringsnämndsordförande i en till kommittén överlämnad skrivelse fäst uppmärksamheten vid den inverkan, som avdragsrätten för periodiskt understöd kan hava i fråga om taxeringen till särskild skatt å förmögenhet. På grund av de beträffande denna taxering föreskrivna reduktionsreglerna kan nämligen avdrag för periodiskt understöd medföra minskning i den beskattningsbara förmögenheten med in till 25 gånger det avdragna understödets belopp<sup>1</sup>.

Att den nuvarande regleringen av avdragsrätten för periodiskt understöd är föga rationell torde även framgå vid jämförelse med de fall, där avdrag i sådant hänseende icke är medgivet. Enligt nu gällande lagstiftning kan den, som i sitt hem försörjer en nära anförvant, icke erhålla något avdrag för periodiskt understöd alls. Han kan möjligen få ett extra avdrag på grund av ömmande omständigheter, men rätten härtill är mera osäker. Förutsättningen för att sådant extra avdrag skall kunna erhållas är att skatteförmågan på grund av det lämnade understödet blivit väsentligen nedsatt och avdraget medges endast efter beskattningsnämnds beprövande. Avdraget är dessutom maximerat till högst 700 kronor vid den kommunala och högst 1 000 kronor vid den statliga taxeringen. Om den, som erhåller sin försörjning i den skattskyldiges hem, icke är en nära anhörig, torde nog ej ens möjligheten till extra avdrag förefinnas. I de fall, där hushållsgemenskap föreligger, tages alltså vid beskattningen endast i begränsad utsträckning hänsyn till understödsgivarens skatteförmåga. Detta beror icke på att understödet i sådana fall anses vara av annan karaktär utan sammanhänger närmast med praktiska svårigheter att där införa en avdragsrätt. Rent principiellt torde skälen för avdragsrätt vara desamma vare sig hushållsgemenskap föreligger eller icke. Givetvis måste det vid sådant förhållande betraktas såsom en obillighet, att de i det egna hemmet lämnade understöden skola erhålla en så avsevärt sämre behandling i skattehänseende än den som kommer andra understöd till del. Kommittén ämnar i det följande närmare beröra denna fråga. I detta sammanhang vill kommittén emellertid påpeka, att om förbudet mot avdragsrätt bibehålles i sådana fall, då hushållsgemenskap föreligger, så torde det få anses högst betänkligt att i övriga fall medgiva en så vidsträckt avdragsrätt som nu är tillåten.

Även med hänsyn till gåvobeskattningen torde det vara önskvärt att erhålla en i möjligaste mån klar gräns mellan gåvor och understöd.

Det bereder emellertid stora svårigheter att draga en sådan gränslinje. Man lär icke kunna giva understödsbegreppet en så snäv innebörd, att däri

<sup>1</sup> I nämnda skrivelse anføres följande exempel. En skattskyldig, som ägde en förmögenhet av nära 2 500 000 kronor, hade yrkat och medgivits avdrag för periodiskt understöd till två gifta välsituerade barn med 10 000 kronor för dem vardera. Om det periodiska understödet icke avdragits, skulle hela förmögenheten beskattats till särskild skatt å förmögenhet. Genom det periodiska understödet minskades emellertid den till sådan skatt beskattningsbara förmögenheten med 500 000 kronor.



skulle inrymmas endast sådana utbetalningar, som avse att säkerställa livets nödtorft för understödets mottagare. I själva verket förhåller det sig nog så, att någon viss gränslinje mellan understöd och gåvor icke är möjlig att angiva. Vill man från avdragsrätt avskära sådana utbetalningar, som kunna anses hava karaktär av gåva, torde det fördenskull icke finnas någon annan utväg än att söka erhålla en definition på vad som kan betraktas såsom *avdragsgillt* understöd.

I flertalet fall, där avdrag för periodiskt understöd förekommer, lär det väl vara fråga om föräldrar, som lämna understöd till vuxna barn, eller tvärtom. Beträffande underhållsskyldigheten i detta hänseende föreskrives i 16 § lagen om barn i äktenskap, att är vuxet barn »i följd av sjukdom eller annan dylik orsak ur stånd att själv försörja sig, vare föräldrarna i mån av förmåga skyldiga att giva barnet skäligt underhåll», varjämte sägs, att »enahanda underhållsskyldighet åligger barnet emot fader eller moder, som av sjukdom eller annan dylik orsak är ur stånd att själv försörja sig». Detta stadgande innebär alltså, att föräldrar och barn ömsesidigt äro skyldiga att vid behov och i mån av förmåga lämna varandra skäligt underhåll. En liknande underhållsskyldighet är föreskriven beträffande makar efter äktenskapsskillnad. I detta hänseende stadgas i 11 kap. 26 § giftermålsbalken, att »finnes den ene efter skillnaden bliva i behov av bidrag till sitt tillbörliga underhåll, äge rätten ålägga andra maken utgöra sådant bidrag, efter vad med avseende å hans förmåga samt övriga omständigheter prövas skäligt». Även andra fall torde finnas, där underhållsplikt av den art varom nu är fråga föreligger, men de nu nämnda torde vara de ojämförligt mest förekommande.

Ur *principiell* synpunkt borde enligt kommitténs mening avdragsrätten för periodiskt understöd icke sträcka sig längre än underhållsskyldigheten. Detta skulle innebära en inskränkning av avdragsrätten i två hänseenden, nämligen dels på så sätt att avdrag ej vore medgivet med högre belopp än som med hänsyn till omständigheterna kunde anses skäligt och dels så till vida att avdrag kunde medgivas endast för understöd, som utgått till person, gentemot vilken givaren vore underhållspliktig. Kommittén ämnar nu närmare undersöka, huruvida och i vad mån en sådan reglering av avdragsrätten för periodiskt understöd kan anses möjlig att genomföra.

Vad först angår den sålunda ifrågasatta skälighetsbedömningen beträffande de gjorda avdragens storlek torde det icke kunna anses obilligt, att en beskärning av särskilt höga avdrag av ifrågavarande slag äger rum. Man måste hålla i minnet den allmänt gällande grundsatsen, att den som förvärvat inkomsten också skall skatta för densamma. På beskattningen bör regelmässigt icke inverka, för vilket ändamål inkomsten användes. Det kan ej heller anses rättvist gentemot andra skattedragande, att understöd, som äro tillmätta med hänsyn till en särskilt hög levnadsstandard för mottagaren, skola få öva inverkan på beskattningen. Progressiviteten i skatteskalorna medför den konsekvensen, att den på grund av ifrågavarande avdrag upp-



kommande minskningen av skatteintäkterna blir större i den mån avdraget växer och denna skatteminskning måste kompenseras på annat håll.

Kommittén anser alltså, att taxeringsmyndigheterna böra erhålla rätt att pröva, huruvida och i vad mån det periodiska understödet kan rubriceras såsom skäligt underhåll. Vad som är skäligt underhåll får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det särskilda fallet. Därvid torde alltså böra beaktas givarens och mottagarens ekonomiska förhållanden ävensom andra omständigheter, som kunna vara av betydelse i förevarande sammanhang. En sådan prövning kan givetvis bereda vissa svårigheter för taxeringsmyndigheterna. Särskilt torde detta vara fallet, när givare och mottagare äro bosatta inom olika taxeringsdistrikt. Kommittén tror sig dock hava anledning antaga, att dessa svårigheter icke skola bliva större än att myndigheterna kunna komma till rätta med desamma. Kommittén avser nämligen icke, att varje avdragspost av ifrågasvarande slag skulle behöva av taxeringsmyndigheterna underkastas en ingående granskning. Det är ju uppenbart, att en skälighetsbedömning icke vore möjlig att genomföra, om densamma skulle sträcka sig så långt, att därmed avsåges en absolut tillförlitlig avvägning av skäligheten hos utgivna understöd. I ett taxeringsärende kan givetvis en så noggrann prövning icke ske. Men detta torde enligt kommitténs mening ej heller vara erforderligt. I de allra flesta fall torde man nog kunna med ledning av givarens deklaration och eventuellt införskaffade ytterligare upplysningar bilda sig en uppfattning om huruvida understödet varit påkallat eller ej. Sålunda synes det i regel knappast finnas någon anledning att ifrågasätta avdragets befogenhet, om det utgivna understödet varit så ringa, att detsamma enbart ej skulle hava räckt till ens för mottagarens nödortftiga underhåll. Det torde i sådana fall i allmänhet kunna antagas, att understödet verkligen varit avsett såsom bidrag till mottagarens försörjning. Med hänsyn till den schablonmässiga prövning, som här måste ägarum, har kommittén alltså icke tänkt sig, att den föreslagna skälighetsbedömningen skulle vad angår smärre avdragsbelopp innebära någon egentlig avvikelse från nu gällande bestämmelser. Det skulle fördenskull kunna ifrågasättas, att i stadgandet borde uttryckligen angivas, att prövning av understödets skälighet ej vore påkallad i sådana fall, där avdraget icke överstege visst lägre belopp, exempelvis 1 500 kronor. En sådan bestämmelse synes dock knappast böra införas, ty det kan ju uppkomma fall, där även ett dylikt mindre avdrag uppenbarligen måste anses innebära en kapitalöverflyttning.

Den ifrågasatta omregleringen av avdragsrätten med hänsyn till avdragens storlek inskränker sig alltså huvudsakligen till sådana fall, där avdrag begäres med mera betydande belopp. Kommittén föreslår, att därest bidraget uppenbarligen överstigit vad som med hänsyn till omständigheterna kan anses hava utgjort skäligt underhåll, avdrag icke må medgivnas med högre belopp än som motsvarat sådant underhåll. Att angiva några bestämda allmängiltiga normer för skälighetsbedömningen är givetvis svårt. Vid prövningen torde emellertid hänsyn böra tagas — förutom till de ekonomis-



ka förhållandena hos givare och mottagare — till deras levnadsomständigheter i övrigt. Sålunda torde avdrag icke böra medgivas för sådana utbetalningar, som avsett att för mottagaren möjliggöra en i förhållande till hans ställning och verksamhet hög levnadsstandard. Ej heller torde såsom regel i de fall, varom nu är fråga, anledning förefinnas att medgiva avdrag för understöd till person med någon mera avsevärd förmögenhet. I sådana fall då underhållsbidraget blivit till beloppet bestämt genom beslut av domstol eller annan myndighet, läser avdrag för sålunda fastställt belopp få medgivas.

Den andra här ovan efter principiella grunder ifrågasatta begränsningen av avdragsrätten eller att avdrag skulle medgivas endast för understöd till person, gentemot vilken givaren vore underhållspliktig, torde däremot kunna föranleda betänkligheter. En sådan regel skulle innebära, att från avdragsrätt bleve uteslagna alla de fall, där det periodiska understödet lämnats rent frivilligt. Detta måste dock anses obilligt. Den, som frivilligt lämnar ett understöd, bör icke sättas i ett sämre läge än den, som endast fullgör sin skyldighet. Det kan därför icke gärna ifrågasättas att borttaga avdragsrätten för frivilligt lämnade understöd. Av billighetsskäl bör — liksom nu — avdrag medgivas även för understöd, vilka ej grunda sig på någon givaren åliggande underhållsplikt. Man läser väl i detta sammanhang ej heller böra bortse från kommunernas intressen. Det torde kunna anses berättigat, att mottagarens bostadskommun får uttaga skatt å de intäkter, varav denne faktiskt lever.

En fråga, som i detta sammanhang påkallar särskilt beaktande, är huruvida periodiska utbetalningar till allmännyttigt ändamål böra vara avdragsgilla såsom periodiskt understöd. I nu gällande lagstiftning finnas icke några uttryckliga bestämmelser i sådant hänseende. Detta har medfört en viss osäkerhet i praxis.

Beträffande fysisk persons rätt till avdrag för periodiska utbetalningar till allmännyttigt ändamål synes praxis intaga den ståndpunkten, att dylikt avdrag bör medgivas. Detta blev i varje fall utgången i R. Å. 1928 ref. 22, som, såvitt kommittén kunnat finna, är det senaste i regeringsrätten avgjorda målet angående fysisk persons avdragsrätt i ifrågavarande hänseende. Rörande juridisk persons rätt till avdrag för periodiska utbetalningar till allmännyttigt ändamål synes emellertid praxis hava varit vacklande. I R. Å. 1916 ref. 50 angående Grosshandelssocieteten i Stockholm medgavs avdraget, medan däremot utgången blev motsatt i R. Å. 1929 ref. 95 angående Lunds arbetares bageriförening u. p. a. Sistnämnda mål avgjordes i regeringsrättens plenum. Tidigare hade emellertid regeringsrätten medgivit även bageriföreningen sådant avdrag, varom nu är fråga. Såvitt kommittén kunnat utröna, torde efter år 1929 i regeringsrätten icke hava förekommit något fall, där avdrag för periodiska utbetalningar av ifrågavarande slag medgivits juridisk person, medan däremot i flera fall sådant avdrag vägrats.

Praxis synes alltså, såvitt kommittén kan finna, för närvarande gå i den riktningen, att fysisk person anses kunna erhålla avdrag i ifrågavarande hänseende men att sådant avdrag icke anses böra medgivas juridisk person.



Enligt kommitténs mening böra de utbetalningar, som göras för tillgodo-seende av ett allmännyttigt ändamål, över huvud taget icke anses hänförliga under begreppet periodiskt understöd. Någon principiell grund för avdrags-rätt i fråga om sådana utbetalningar torde icke förefinnas. De måste prin-cipiellt sett betraktas såsom gåvor och detta får anses gälla oberoende av hu-ruvida utbetalningen sker allenast en gång eller om densamma upprepas. Kommittén har i sitt förslag sökt giva reglerna om avdragsrätten för perio-diskt understöd sådan utformning, att gåvor skulle bliva uteslutna från av-dragsrätt. Det torde därvid icke kunna undgås, att även gåvor till allmän-nyttiga ändamål komma att falla utanför området för avdragsrätten.

Men även om några principiella skäl alltså icke kunna anses tala för av-dragsrätt i förevarande avseende, så skulle det kunna ifrågasättas, att man med hänsyn till betydelsen för det allmänna av enskilda donatorers insatser borde göra ett undantag för gåvor av detta slag och genom en särskild be-stämmelse medgiva avdragsrätt för dessa. Ett sådant stadgande borde emel-lertid icke omfatta endast upprepade gåvor utan även en enstaka gåva. Ser man saken ur nu angiven synpunkt, torde det nämligen icke finnas någon anledning att skilja mellan dessa fall. Det skulle sålunda icke vara någon mening med att tillstödja avdragsrätt i det fall, att en person exempelvis un-der fem års tid årligen utbetalar bidrag med 10 000 kronor till ett visst all-männyttigt ändamål, men vägra avdragsrätt, om personen i stället redan första året till samma ändamål utbetalar hela beloppet 50 000 kronor. En bestämmelse om rätt till avdrag för gåvor till allmännyttigt ändamål skulle emellertid innebära en uppenbar avvikelse från de principer, som ligga till grund för gällande skattelagstiftning. De avsteg från dessa principer, som skett genom de åren 1938 och 1939 utfärdade särskilda författningarna om rätt att vissa år vid den statliga beskattningen erhålla avdrag för gåvor till luftvärnet och luftskyddet, hava sin enda motivering i de nu rådande förhål-landena. Enligt kommitténs mening skulle ett införande i skattelagstiftning-en av avdragsrätt för gåvor till allmännyttigt ändamål icke kunna försvaras. Vad kommittén med sitt förslag velat vinna är en rationell reglering av ifrå-gavarande avdragsinstitut. Att vid inkomstbeskattningen taga hänsyn till gåvor torde icke vara förenligt med en sådan reglering.

I gällande skatteförfattningar är avdrag medgivet ej allenast för periodiskt understöd utan även för »därmed jämförlig periodisk utbetalning». Någon förklaring rörande innebörden av detta uttryck har, såvitt kommittén kunnat finna, icke lämnats under tidigare lagstiftningsarbeten. Det torde därför vara svårt att säga, vad som därmed avsetts. Meningen måste dock hava varit, att uttrycket »därmed jämförlig periodisk utbetalning» skulle omfatta sådana utbetalningar, som utgå på likartat sätt som periodiskt understöd. I vilka fall detta kan anses vara förhållandet har av lagstiftaren lämnats öppet.

Såvitt kommittén kunnat finna, torde i fråga om den såsom allmänt avdrag medgivna avdragsrätten uttrycket »därmed jämförlig periodisk utbetalning» knappast hava i någon nämnvärd grad haft självständig betydelse. Om man



anser den för närvarande medgivna avdragsrätten för utbetalningar till allmännyttigt ändamål vara baserad på huvudstadgandet om avdragsrätt för periodiskt understöd, synes nämligen hos regeringsrätten icke hava förekommit mer än ett mål, där fråga varit om utbetalningar av sådant slag, att det skulle kunna anses tivelaktigt, om desamma inrymdes under begreppet periodiskt understöd. I R. Å. 1938 ref. 38 har sålunda avdrag medgivits för vad skattskyldig utgivit till fattigvårdssamhälle såsom ersättning för lämnad fattigvård, vilken fortfarande utgick. Det skulle möjligen kunna anses, att utbetalningar av denna art böra hänföras till »därmed jämförlig periodisk utbetalning». Anmärkas må emellertid, att avfattningen av referatets rubrik tyder på att de ifrågavarande utbetalningarna betraktats såsom periodiskt understöd.

Frågan huruvida enligt kommitténs förslag avdrag bör medgivas för andra periodiska utbetalningar än understöd sammanhänger givetvis med i vilken omfattning avdragsrätt kan anses böra medgivas. Avgörande blir med andra ord, huruvida avdragsrätten skall vara inskränkt till sådana utbetalningar, som kunna rubriceras såsom underhållsbidrag, eller om avdrag bör kunna ifrågakomma även i andra fall. Kommittén vill i detta sammanhang framhålla, att det — oavsett vilken omfattning avdragsrätten kan komma att erhålla — synes vara mindre lämpligt att giva stadgandet om avdragsrätt en så obestämd avfattning, som det har enligt nu gällande lagstiftning. Att stadga avdragsrätt för med periodiskt understöd »jämförlig periodisk utbetalning» utan angivande av vad som därmed avses torde icke kunna anses tillfredsställande. Till förebyggande av tolkningssvårigheter bör av lagtexten klart framgå, vilka slag av periodiska utbetalningar som äro avdragsgilla.

Principiellt sett skulle nog enligt kommitténs mening skäl kunna anföras för avdragsrätt beträffande sådana utbetalningar, som den skattskyldige fått vidkännas på grund av någon honom åvilande förpliktelse av annat slag än underhållsplikt. Därvid uppstår emellertid svårighet att angiva, vilka utbetalningar, som i så fall skola vara avdragsgilla. Man torde icke kunna föreskriva avdragsrätt för alla periodiska utbetalningar, som ske på grund av förpliktelse, ty då skulle därunder även falla exempelvis amortering av skuld och detta kan ju icke ifrågakomma. En avdragsrätt av nu ifrågasatt slag måste säkerligen vara inskränkt på så sätt, att därunder inbegreps endast sådana utbetalningar, som kunde anses likartade med understöd. Därigenom bleve emellertid ifrågavarande stadgande till sin formulering lika oklart som det för närvarande är. Då kommittén ej heller kan finna, att ett stadgande av nu antydd beskaffenhet är av behovet påkallat, har kommittén ansett sig kunna föreslå, att den såsom allmänt avdrag medgivna avdragsrätten skall omfatta allenast sådant periodiskt understöd, som utgör underhållsbidrag. Denna begränsning av avdragsrätten synes kommittén icke utgöra hinder för avdrags medgivande i fall, likartade med det som avses i R. Å. 1938 ref. 38.

Såsom periodiskt understöd torde däremot icke kunna betraktas inbetalda premier i samband med tecknande av försäkring.



Uttrycket »periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk utbetalning» förekommer i skatteförfattningarna även i bestämmelserna om avdrag vid inkomstberäkningen för de särskilda förvärvskällorna. Att i dessa bestämmelser borttaga uttrycket »därmed jämförlig periodisk utbetalning» synes icke erforderligt eller ens lämpligt. Förutsättningen för avdragsrätt är där, att utbetalningen skett på grund av mottagarens förutvarande anställning i förvärvskällan. Utbetalningen skall alltså hava karaktär av driftkostnad och härför bör avdrag naturligtvis vara medgivet.

För närvarande gälla de inskränkningarna i rätten till allmänt avdrag för periodiskt understöd, att avdrag icke får ske för vad som utgått till person, tillhörande givarens hushåll, eller till annans undervisning eller uppfostran. I sistnämnda fall är avdrag dock medgivet, om understödet utgör skadestånd.

Vad beträffar understöd, som avser annans undervisning eller uppfostran och ej utgör skadestånd, kan kommittén icke finna annat än att förbudet mot avdragsrätt i dylika fall bör bibehållas.

Den andra inskränkningen i avdragsrätten eller i fråga om understöd till person, tillhörande givarens hushåll, har kommittén berört i det föregående. För kommittén har det framstått såsom en angelägenhet av stor vikt att söka undanröja den obillighet, som här föreligger. Det har emellertid visat sig, att stora svårigheter uppstå vid försöken att åstadkomma en bättre ordning.

Om man skulle tänka sig att införa avdragsrätt för periodiskt understöd även vid hushållsgemenskap, så möter till en början den rent tekniska svårigheten, att man regelmässigt icke torde kunna exakt bestämma värdet å de förmåner i kontanter och in natura som understödstagaren erhållit. Beträffande naturaförmånerna betyder detta kanske icke så mycket. Taxeringsmyndigheterna få ju även nu (t. ex. beträffande hembiträden) åsätta värden å dylika förmåner efter vissa allmänna normer och det skulle icke vara omöjligt att förfara på samma sätt i fråga om periodiskt understöd. Men värre är det med kontanterna. Medlemmarna i en familj torde nog endast undantagsvis hava reda på vad var och en får av den gemensamma kassan. Det kan ej heller förbises, att en i sådana fall medgiven avdragsrätt skulle öppna möjlighet till en uppdelning av inkomsten mellan den skattskyldiges familjemedlemmar i syfte att erhålla skattelindring. Men även om man här skulle tänka sig att tillåta en mera schablonmässig beräkning, så uppstå jämväl andra svårigheter. Det torde sålunda vara ganska klart, att man icke kan medgiva avdrag för understöd till vem som helst, ty därigenom skulle vägen lämnas öppen för avdragande av hembiträdeslöner och andra personliga levnadskostnader. Man måste begränsa avdragsrätten till att gälla endast närstående personer (för vilka familjeavdrag ej är medgivet). Men även beträffande nära anförvanter förekommer det ju, att deras närvaro i hemmet innebär en ekonomisk fördel. De ersätta stundom annan hjälp i hemmet. Därjämte kunna de hava egna inkomster, som — om dessa ej uppgå till skattepliktigt belopp — stå utom taxeringsmyndigheternas kontroll. Kom-



mittén har fördenskull icke ansett sig kunna föreslå införande av ifrågavarande avdragsinstitut även för sådana fall, där hushållsgemenskap föreligger.

Kommittén har jämväl varit inne på den tanken, att en skattskyldig, som i sitt hem försörjer en honom närstående person, skulle erhålla ett extra familjeavdrag för denne. Emellertid har ej heller denna väg befunnits vara framkomlig. Såvitt kommittén kan se, finnes icke någon annan möjlighet än att bibehålla de nuvarande bestämmelserna i förevarande hänseende, vilket alltså innebär, att endast avdrag för ömmande omständigheter kan ifrågakomma.

I sitt betänkande rörande omläggning av den direkta statsbeskattningen påpekade kommittén den enligt dess uppfattning ofta otillfredsställande tillämpningen av stadgandet om avdrag vid ömmande omständigheter. Kommittén yttrade därvid bland annat följande: »Då för tillämpning av bestämmelsen erfordras, att den skattskyldiges skatteförmåga finnes vara väsentligen nedsatt, kan detta i och för sig icke betyda annat än att skatteförmågan skall vara väsentligen nedsatt under den som normalt är förenad med en viss inkomstnivå. Nedsättningen är alltså icke principiellt bunden till särskilda inkomstskikt. Det ligger dock i sakens natur, att de ömmande omständigheter, varom här är fråga, bliva mest kännbara för skattskyldiga med mycket låga inkomster. Enligt kommitténs mening bör emellertid bestämmelsen kunna tillämpas ganska långt upp i inkomstskikten. Även för skattskyldiga, i ekonomiskt avseende tillhörande medelklassen, kan inträffandet av de i bestämmelsen angivna omständigheterna innebära mycket allvarliga påfrestningar å ekonomien, till vilka hänsyn bör tagas vid beskattningen.»

Kommittén kan i detta sammanhang icke underlåta att ånyo framhålla vikten av att ifrågavarande stadgande erhåller den tillämpning, som måste anses hava varit avsedd med detsamma. I taxeringsmål avgivna yttranden torde ofta giva vid handen, att taxeringsmyndigheterna på många håll hysa den uppfattningen, att stadgandet är tillämpligt endast beträffande skattskyldiga med mycket låga inkomster. Stadgandet har emellertid icke denna innebörd. Måhända beror denna inställning hos taxeringsmyndigheterna i någon mån på hänsyntagande till den minskning i skatteunderlaget, som kunde bliva följden av en mera välvillig tillämpning av ifrågavarande stadgande och som kanske särskilt beträffande den kommunala beskattningen ansetts kunna föranleda olägenheter. Vad som här torde vara det väsentliga är emellertid, att rättvisa skipas mellan olika kategorier av skattskyldiga. När skattelagstiftningen av hänsyn till givarens skatteförmåga medger avdragsrätt för periodiskt understöd i sådana fall, där hushållsgemenskap ej föreligger, torde det få anses vara högst obilligt att icke medgiva någon skattelättnad för de skattskyldiga, som — ehuru de hava kostnader för annan persons försörjning — ej kunna erhålla avdrag för periodiskt understöd. Visserligen får förstnämnda kategori av skattskyldiga under alla förhållanden en bättre ställning vid beskattningen än sistnämnda kategori. Det torde emellertid vara av synnerlig vikt, att den möjlighet, som ändock förefinnes till skipande av större rättvisa vid beskattningen, även blir utnyttjad.



Kommittén har med dessa synpunkter velat understryka, att tillämpning av förevarande stadgande kan ifrågakomma även beträffande andra skattskyldiga än dem som hava mycket låga inkomster. Förutsättningen för att stadgandet skall kunna tillämpas är dock, att den skattskyldiges skatteförmåga kan anses hava blivit väsentligen nedsatt genom det lämnade underhållet eller på grund av någon annan omständighet av i stadgandet angiven beskaffenhet. Givetvis bör vid den bedömning, som beskattningsnämnderna skola företa i ifrågavarande hänseende, även beaktas den ekonomiska fördel, som den skattskyldige eventuellt kan hava haft därigenom att den av honom underhållna personen vistats i hans hem.

## Specialmotivering till författningsförslagen.

### Kommunalskattelagen.

I 19 § sägs enligt den nuvarande lydelsen, att till skattepliktig inkomst icke räknas bl. a. »periodiskt understöd eller därmed jämförlig periodisk intäkt, därför givaren jämlikt bestämmelserna i 20 § icke är berättigad till avdrag». Eftersom avdrag för periodiskt understöd kan förekomma även enligt 46 § 2 mom. samt 20 § allenast avser avdrag vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla, synes det vara riktigtast att i 19 § åberopa även 46 § 2 mom.

Anvisningarna till 31 § punkt 2 innehålla enligt sin nuvarande lydelse bl. a. den bestämmelsen, att »såsom periodiskt understöd räknas däremot exempelvis icke vad en skattskyldig i annat fall i penningar eller förmåner uppbär av en from stiftelses inkomst». I och för sig skulle det icke finnas anledning till ändring av denna bestämmelse i vidare mån än att uttrycket »from stiftelse» utbyttes mot exempelvis »i 53 § 1 mom. e) omförmäld stiftelse eller förening». Formuleringen av bestämmelsen synes emellertid vara alltför snäv. Om man bortser från familjestiftelserna torde, såvitt kommittén kan finna, juridiska personer enligt nuvarande praxis icke kunna erhålla avdrag för periodiskt understöd i andra fall än då understödet utgjort omkostnad i viss förvärvskälla. Detta har emellertid icke kommit till uttryck i skatteförfattningarna, vilket såsom förut framhållits föranlett tveksamhet vid tillämpningen. Då kommittén för sin del icke kan se annat än att den nuvarande praxis på detta område har goda skäl för sig, har kommittén ansett sig böra omformulera andra meningen av anvisningarna till 31 § punkt 2 på sätt framgår av förslaget till lagtext.

För de av kommittén föreslagna ändringarna av 46 § 2 mom. har redogörelse i huvudsak lämnats i den allmänna motiveringen. De i detta lagrum föreskrivna begränsningarna i avdragsrätten torde emellertid icke böra gälla sådana utbetalningar av en familjestiftelse, som enligt anvisningarna till 31 § punkt 2 skola betraktas såsom periodiskt understöd. Detta har uttryckligen angivits i förslaget.



## **Förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.**

I 4 § andra stycket har i förslaget endast gjorts den ändringen, att i överensstämmelse med avfattningen av 46 § 2 mom. kommunalskattelagen uttrycket »eller därmed jämförlig periodisk utbetalning» uteslutits.

### **Taxeringsförordningen.**

De i 78 § och 84 § 2 mom. vidtagna ändringarna äro avsedda att i fall, då givare och mottagare av periodiskt understöd skola taxeras inom olika taxeringsdistrikt, för de båda taxeringsnämnderna underlätta en likformig behandling av frågan om det periodiska understödet. Givet är emellertid, att bristande korrespondens kan uppstå mellan de båda taxeringsnämndernas beskattningsåtgärder. Taxeringsnämnderna kunna hava olika uppfattning om vad som är att betrakta såsom skäligt underhåll och därigenom kan dubbelbeskattning uppkomma. För att i möjligaste mån förebygga detta torde det vara nödvändigt att meddela vissa processuella föreskrifter.

Kommittén håller för sannolikt, att i sådana fall, då givare och mottagare av understödet tillhöra samma provningsdistrikt, några svårigheter i allmänhet icke skola behöva uppstå. Om besvär anföras i fråga om vägrat avdrag för periodiskt understöd eller fråga eljest hos provningsnämnden uppkommer om avdragsrätten för sådant understöd, torde det få anses tillkomma provningsnämnden att tillse, att mottagaren icke blir beskattad för understödet i vidare mån än som avdrag medgivits understödets givare. Då frågan om avdragsrätten resp. skatteplikten för periodiskt understöd icke uttryckligen hänskjutits till provningsnämndens bedömande, är måhända risken för dubbelbeskattning större. På grund av den granskningsskyldighet, som enligt 95 § taxeringsförordningen åligger provningsnämnd, torde det emellertid även i sådana fall få anses tillkomma provningsnämnden att övervaka, att korrespondens föreligger mellan medgivet avdrag och beskattad intäkt. Har det oaktat mottagaren av understödet blivit genom fastställd taxering beskattad för understöd, för vilket givaren vid sin taxering ej erhållit avdrag, torde mottagaren jämlikt 123 § 2 mom. första stycket första punkten äga extra ordinär besvärsrätt inom natt och år efter det utskylder avfordrats honom.

När givare och mottagare av det periodiska understödet äro bosatta inom olika provningsdistrikt, torde emellertid saken vara vanskligare. Enligt nu gällande bestämmelser blir frågan om avdragsrätten resp. skatteplikten för periodiskt understöd behandlad av två provningsnämnder, vilka givetvis kunna stanna i olika beslut. För att förebygga denna olägenhet har kommittén föreslagit, att i 96 § 2 mom. intages en föreskrift om att vid uppkommen tvist i sådana fall mellankommunala provningsnämnden skall taga befattning med såväl givares som mottagares taxeringar, som beröras av frågan om understödets behandling i skattehänseende.



Om emellertid understödsgivarens taxering efter anförda besvär hos kammarrätten eller regeringsrätten skulle ändras i fråga om medgivet avdrag för periodiskt understöd, kunna komplikationer uppstå. Under förutsättning att enligt beskattningsnämndernas beslut korrespondens föreligger mellan medgivet avdrag för och beskattad intäkt av periodiskt understöd skulle en av den högre instansen beslutad ändring beträffande avdragsrätten medföra, att understödsgivare och understödstagare icke erhålla lika behandling i skattehänseende. Särskilt olämpligt synes detta vara i sådana fall, då genom skattedomstolens beslut avdrag för periodiskt understöd helt vägras eller nedsättes, varigenom mottagaren ju får skatta för en intäkt, som rätteligen icke bort hos honom upptagas till beskattning. Det kan ej heller begäras, att mottagaren skall, sedan enligt beskattningsnämndernas beslut överensstämmelse uppnåtts mellan hans taxering och understödsgivarens, hos de högre instanserna anför reservationer med hänsyn till att ändring kan komma att ske i fråga om givarens taxering. Möjligheten att förbygga dylika mindre tilltalande konsekvenser torde enligt nu gällande bestämmelser vara ganska ringa.

Genom den av kommittén föreslagna skälighetsbedömningen beträffande avdrag för periodiskt understöd blir risken för bristande likformighet vid understödsgivarens och understödsmottagarens taxering framträdande. Det bör emellertid framhållas, att denna risk förefinnes redan enligt nuvarande föreskrifter. Den, som blivit beskattad, för understöd, för vilket givaren ej erhållit avdrag, torde visserligen såsom ovan nämnts jämlikt 123 § 2 mom. första stycket första punkten hava extra ordinär besvärsrätt inom natt och år efter det utskylder avfordrats honom. I de fall, då ändringen av givarens taxering skett i kammarrätten eller regeringsrätten, torde dock denna besvärstid i regel vara tillämplig. Visserligen finnes i 128 § 1 mom. första stycket andra punkten en föreskrift, som i viss utsträckning medger möjlighet för skattedomstol att ex officio vidtaga rättelse av en ej överklagad felaktig taxering. Denna bestämmelse torde emellertid närmast åsyfta att möjliggöra överflyttning av skattskyldigheten för viss intäkt. Om detta stadgande anses kunna tillämpas i samband med prövning av besvär, vari yrkats avdrag vid taxeringen, synes vara osäkert. Det har dock förekommit åtminstone ett fall (R. Å. 1934 ref. 19), där — i samband med prövning av besvär med yrkande om förhöjt avdrag för periodiskt understöd — mottagaren av understödet med tillämpning av detta stadgande förklarats skattskyldig för understödet. Alldeles klart torde emellertid vara, att stadgandet icke kan tillämpas i syfte att befria mottagare från skattskyldighet för periodiskt understöd, för vilket givaren av skattedomstolen vägrats avdrag. Även enligt de nuvarande beskattningsreglerna i fråga om periodiskt understöd kan därför dubbelbeskattning uppkomma genom skattedomstols beslut. Detta skedde i det förut omnämnda i R. Å. 1938 ref. 57 avsedda målet, vilket föranlett understödsmottagarna att göra framställning om resning i fråga om de dem åsatta taxeringarna. Regeringsrätten har även genom sedermera meddelat utslag bifallit resningsansökningen.



Enligt kommitténs mening måste det anses vara otillfredsställande, att dubbelbeskattning skall kunna uppstå genom skattedomstols beslut utan möjlighet för den, vars taxering uppenbarligen är oriktig, att i vanlig ordning kunna erhålla rättelse av denna felaktighet. Då detta förhållande kan förväntas få ökad aktualitet, därest de av kommittén föreslagna reglerna om avdragsrätten för periodiskt understöd genomförs, anser sig kommittén böra taga under övervägande, huruvida och på vad sätt ändring av dylika felaktiga taxeringar skulle kunna möjliggöras.

Det skulle därvid kunna ifrågasättas att omformulera 128 § 1 mom. på sådant sätt, att skattedomstol medgäves rätt att i samband med prövning av besvär rörande avdrag för periodiskt understöd vidtaga därav föranledd ändring beträffande understödmottagarens taxering. En sådan föreskrift skulle dock kunna medföra praktiska svårigheter. I allmänhet torde nog ej i dessa beskattningsmål finnas utredning om på vad sätt mottagaren blivit taxerad. Utredning i detta hänseende jämte erforderliga yttranden finge alltså införskaffas före målets företagande till avgörande. I de fall, då understödstagarna äro flera och bosatta på olika håll, skulle målets handläggning kunna bli ganska komplicerad. Det bör nog ej heller förbises, att beskattningsnämnderna kunna, då givare och mottagare äro bosatta inom skilda distrikt, hava stannat vid olika beslut i fråga om deras taxeringar. Är detta fallet, kan det vara svårt att i den högre instansen uppnå likformighet vid taxeringarna. Under målets behandling hos skattedomstolarna torde det ju icke finnas anledning att medgiva annan rättelse än som förhållandes av domstolens beslut.

En annan väg vore emellertid att söka tillskapa en ny form av extra ordinarie besvärsmålsrätt, som skulle medgiva möjlighet till rättelse av understödstagarens taxering, om genom skattedomstols beslut i fråga om givarens avdragsrätt uppstått bristande överensstämmelse mellan givarens och mottagarens taxeringar. I 124 a § 1 mom. finnas föreskrifter om extra ordinarie besvärsmålsrätt i fråga om taxeringen av inkomst och förmögenhet för det fall, att genom beslut av Kungl. Maj:t eller av kammarrätten eller av prövningsnämnd ändring skett beträffande den skattskyldiges fastighetstaxering. Besvär med yrkande om därav föranledd ändring i taxeringen av inkomst och förmögenhet kunna då enligt nämnda stadgande anföras av den skattskyldige eller vederbörande kommun inom sex månader och av landskamreraren inom åtta månader från den dag, då beslutet rörande fastighetstaxeringen meddelats. Man skulle kunna tänka sig en liknande anordning för de fall, varom nu är fråga.

Införandet av en sådan besvärsmålsrätt i fråga om skatteplikten för periodiskt understöd kan dock möta betänkligheter av principiell art. Det beslut, som skulle föranleda den extra ordinarie besvärsmålsrätten, avser principiellt sett inkomsttaxeringen såsom sådan. Ändringen beträffande avdraget för periodiskt understöd är allenast ett domskäl och det skulle kunna anses olämpligt att medgiva besvärsmålsrätt i anslutning till det sätt, på vilket avdraget beräknats. Emellertid kan kommittén för sin del icke se annat än att en sådan



besvärsrätt i praktiken skulle kunna genomföras. Då besvär anföras i fråga om avdrag för periodiskt understöd, torde det kunna antagas, att skattedomstolarna, om ändring sker, i sin motivering angiva på vad sätt avdraget beräknats.

Den möjligheten skulle ju även kunna tänkas, att de nuvarande bestämmelserna bibehölles oförändrade och att alltså ansökan om resning skulle vara den väg, varigenom rättelse i en felaktig taxering kunde erhållas. Resningsinstitutet skulle emellertid därigenom kunna få en mycket vidsträckt användning och det torde vara uppenbart, att detta icke kan vara lämpligt. Den omständigheten, att regeringsrätten i ett särskilt fall medgivit resning, torde snarare kunna sägas tala för att en utvidgad besvärsrätt i de fall, varom nu är fråga, får anses vara önskvärd.

Vid övervägandet av de tänkbara möjligheter, som kunna ifrågakomma, har kommittén funnit införandet av en extra ordinär besvärsrätt vara den lämpligaste lösningen. Kommittén har fördenskull i sitt förslag intagit en särskild bestämmelse i 124 a § 2 mom., varigenom extra ordinär besvärsrätt medgives för det fall, att understödsmottagarens taxering blivit felaktig enligt grunder, som genom beslut av särskild prövningsnämnd, kammarrätten eller Kungl. Maj:t tillämpats i fråga om understödsgivarens avdragsrätt. Besvärsrätten har utformats i huvudsaklig överensstämmelse med de regler, som givits i första momentet av denna paragraf. Besvärstiden har bestämts till ett år från den dag, då beslutet rörande understödsgivarens taxering meddelats.

Det nuvarande 2 mom., som är avsett att äga tillämpning även beträffande besvär av nu ifrågavarande art, intages i 3 mom. På grund av den utvidgade tillämpligheten av detta stadgande, har en mindre ändring i dess lydelse blivit erforderlig.

---

Bestämmelserna angående avdragsrätten för periodiskt understöd hava även ett visst samband med gåvobeskattningen. I 1914 års förordning om arvsskatt och skatt för gåva stadgas bland annat, att skattskyldighet för gåva icke äger rum för »periodiskt understöd eller eljest för gåva, som enligt gällande författningar angående skatt å inkomst skall inräknas i gåvotagarens beskattningsbara årsintäkter». En motsvarande föreskrift finnes intagen i det nyligen framlagda förslaget till förordning om arvs- och gåvorskatt. Genom den av 1936 års skattekommitté föreslagna skälighetsbedömningen beträffande de periodiska utbetalningar, varom här är fråga, kunna sådana utbetalningar komma att betraktas delvis såsom understöd, för vilket mottagaren är pliktig erlägga inkomstskatt, och delvis såsom gåva, för vilken sådan skyldighet icke föreligger. Det torde även böra beaktas, att skattskyldigheten för gåva inträder vid tiden för gåvans mottagande och att deklarationsplikt inom viss tid därefter är föreskriven. I fråga om inkomst-



beskattningen kan det emellertid dröja en avsevärd tid, innan det blivit definitivt fastslaget, huruvida eller i vad mån viss utbetalning skall anses hava karaktär av gåva. Om kommitténs förslag lägges till grund för lagstiftning i ämnet, torde fördenskull bestämmelserna rörande gåvobeskattningen böra utformas på sådant sätt, att dylika fall bliva reglerade i lagstiftningen. Det torde emellertid falla utom kommitténs uppdrag att framlägga förslag i detta hänseende.

## KAPITEL VII.

**De kooperativa föreningarnas skattefråga.**

Frågan om de kooperativa föreningarnas ställning i beskattningshänseende har vid upprepade tillfällen varit föremål för utredning. Härvid må först erinras om att de kooperativa föreningarna liksom andra ekonomiska föreningar tidigare fingo erlägga skatt till staten efter samma skatteskala som fysiska personer. Detta har emellertid numera ändrats. Genom 1938 års lagstiftning, som tillkommit i anledning av kommitténs tidigare framlagda förslag, har för de ekonomiska föreningarna införts proportionell beskattning, varvid skatten skall utgå efter ett grundbelopp av 10 procent av det beskattningsbara beloppet. Ekonomiska föreningar hava i ifrågavarande avseende blivit likställda med aktiebolagen.

Beträffande de kooperativa föreningarna har dock i främsta rummet frågan om den skatterättsliga behandlingen av rabatter och pristillägg varit föremål för överväganden. Genom lagändring år 1920 intogs i de då gällande skatteförfattningarna ett stadgande av följande lydelse: »Har kooperativ förening av vinsten å sin kooperativa verksamhet lämnat sina kunder, vare sig de tillhört föreningen eller icke, pristillägg, rabatt eller annan sådan utdelning i förhållande till gjorda köp eller försäljningar, må föreningen njuta avdrag för dylik utdelning.» Denna bestämmelse, som med oförändrad lydelse finnes intagen i 29 § 2 mom. kommunalskattelagen och alltså fortfarande är gällande, har varit omstridd. Frågan om befogenheten av berörda avdragsrätt har varit hänskjuten till 1921 års kommunalskattekommitté, 1924 års skatteberedning och bolagsskatteberedningen, vilka i sina betänkanden framlagt på olika sätt utformade förslag till lösning av denna fråga.

Kommittén anser icke erforderligt att här lämna närmare redogörelse för vad som tidigare förekommit rörande den skatterättsliga behandlingen av de kooperativa föreningarnas rabatter och pristillägg. Fullständiga redogörelser i sådant hänseende finnas intagna i propositionen nr 191/1920 och i ovannämnda tre betänkanden, till vilka kommittén får hänvisa.

Vid de tidigare utredningarna har frågan om avdragsrätten för rabatter och pristillägg behandlats företrädesvis efter principiella synpunkter. Man har därvid sökt klargöra dessa rabatters och pristilläggs natur i syfte att på så sätt erhålla en lösning av spörsmålet, huruvida desamma principiellt sett vore att betrakta såsom vinstdisposition eller såsom omkostnad. De förslag till frågans lösning, som framlagts av de tre tidigare kommittéerna, hava



dock sinsemellan varit i hög grad olika. Hela den principiella uppläggningsen av problemet har i de särskilda förslagen skett efter olika linjer.

Vid bedömandet av frågan om avdragsrätten för rabatter och pristillägg är givetvis avgörande, huruvida de nuvarande bestämmelserna i detta hänseende kunna sägas innebära ett skatteprivilegium för den kooperativa verksamheten. Utgångspunkten för de tidigare utredningarna har varit, att ett sådant privilegium måste anses föreligga, och man har fördenskull med de framlagda förslagen avsett att erhålla en metod, som skulle förebygga detta. Därigenom torde även vara förklarligt, att de synpunkter, som i de olika betänkandena framförts beträffande förevarande spørsmål, kunnat i så avsevärd omfattning variera. De anordningar i fråga om kooperativa förenings beskattnings, som föreslagits av de tidigare kommittéerna, få nämligen — möjligen med undantag av 1921 års kommunalskattekommittés förslag — anses utgöra allenast olika medel till undanröjande av det missförhållande, som enligt kommittéernas mening varit för handen. Det centrala i de olika förslagen torde sålunda icke vara de slutledningar, som gjorts med avseende å rabatternas och pristilläggens skatterättsliga natur, utan den omständigheten, att de kooperativa föreningarna ansetts enligt gällande bestämmelser intaga en förmånsställning i beskattningshänseende.

Huruvida denna åsikt vid tiden för framläggandet av de föregående förslagen varit befogad, därom saknar 1936 års skattekommitté givetvis anledning att yttra sig. Kommittén har emellertid den bestämda uppfattningen, att med hänsyn till den utveckling, som rabattsystemet numera fått även inom den privata handeln, någon privilegierad ställning för den kooperativa verksamheten icke kan i detta hänseende anses förefinnas. Snarare torde det få betraktas såsom en obillighet gentemot den kooperativa verksamheten, om denna ensam och av det skälet, att den är kooperativ, skulle förvägras avdragsrätt för rabatter och pristillägg. Ifrågavarande problem, som tidigare föranlett så starka meningsbrytningar, torde därför nu hava förlorat all aktualitet. Kommittén kan ej heller underlåta att framhålla, att förevarande spørsmål enligt kommitténs mening har tillmätts alltför stor betydelse.

Kommittén har sålunda funnit, att ändrade bestämmelser i fråga om rätten till avdrag för rabatter och pristillägg icke kunna anses vara av behovet påkallade.

Emellertid har kommittén ansett sig i detta sammanhang böra upptaga till behandling frågan om beskattningsen av de ekonomiska föreningsarnas förmögenhet. Enligt 9 § 1 mom. d) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt gäller, att vid förmögenhetsberäkningen skola såsom tillgångar upptagas bland annat andelar i ekonomiska föreningar. Medlemmarna i en ekonomisk förening skola alltså beskattas för värdet av de andelar, som de äga i föreningen. Andelarna skola enligt 10 § samma förordning upptagas till det värde, som de kunna anses hava betingat vid försäljning under normala förhållanden. Andelarna kunna dock i de flesta fall icke värdesättas högre än till belopp, motsvarande den gjorda insatsen. Sålunda stadgas i 15 § lagen om ekonomiska föreningar, att medlem, som av-



går ur föreningen, icke skall av föreningens tillgångar utfå mer än den inbetalda insatsen jämte vad på medlemmen belöper av beslutad vinstutdelning. Beträffande de till Kooperativa förbundet hörande kooperativa föreningarna föreskrives vidare i dessas stadgar, att vid föreningens upplösning skall, sedan verksamheten lagligen avvecklats, insatskapitalet återbetalas till medlemmarna samt att befintliga fonder skola anslås till allmännyttigt ändamål, som av Kooperativa förbundets styrelse godkännes. Medlemmarna i nämnda föreningar kunna således, så länge dessa stadgar äro gällande, ej ens när föreningen upplöses erhålla större del av föreningens förmögenhet än som motsvarar insatserna.

På grund härav torde enligt nuvarande bestämmelser exempelvis en kooperativ förenings förmögenhet, i den mån den överstiger insatskapitalet, ej alls vara underkastad förmögenhetsbeskattning. Föreningen kan nämligen icke anses hänförlig till de i 12 § 1 mom. b) omförmälda »föreningar och samfund, vilkas medlemmar icke på grund av medlemskapet äga del i föreningens eller samfundets förmögenhet», och är därför helt befriad från förmögenhetsbeskattning. Att detta är fallet framgår av R. Å. 1931 ref. 66, som gällde en kooperativ förenings taxering. Sedan detta regeringsrättsprejudikat tillkommit, har saken vid två tillfällen varit föremål för behandling i riksdagen. Vid 1936 och 1938 års riksdagar väcktes motioner med hemställan om sådan ändring av gällande bestämmelser, att en ekonomisk förenings förmögenhet skulle, i den mån den överstege insatskapitalet, beskattas hos föreningen. Dessa motioner lämnades av riksdagen utan åtgärd. Beträffande de år 1938 väckta motionerna hänvisade bevillningsutskottet till att 1936 års skattekommitté torde komma att upptaga det i motionerna berörda spörsmålet till behandling.

Enligt kommitténs mening måste det anses uppenbart, att här föreligger en bristfällighet i skattelagstiftningen, som i möjligaste mån bör rättas. I saknad av en fullständig statistik rörande ekonomiska föreningar är det visserligen icke möjligt att bedöma den finansiella betydelsen för det allmänna av att ekonomiska föreningars förmögenhet sålunda i viss utsträckning undgår förmögenhetsbeskattning. Av socialstyrelsens år 1939 publicerade redogörelse för den kooperativa verksamheten i Sverige år 1936 kan emellertid inhämtas, att konsumtionsföreningarnas sammanlagda förmögenhet under sistnämnda år utgjorde 125·9 miljoner kronor, varav 44·3 miljoner kronor motsvarade insatskapital och 81·6 miljoner kronor tillgångar utöver insatskapital. Vad angår konsumtionsföreningarna skulle således sistnämnda belopp ej vara underkastat förmögenhetsbeskattning i någon form. Uppgifter för senare år än 1936 hava ännu icke behandlats i den officiella statistiken. Av Kooperativa förbundets styrelseberättelse för år 1938 synes emellertid framgå, att de till förbundet anslutna konsumtionsföreningarnas sammanlagda förmögenhet vid sistnämnda års slut utgjorde 151·4 miljoner kronor, varav 52·6 miljoner kronor motsvarade insatskapital och 98·8 miljoner kronor tillgångar utöver insatskapital. Beträffande de övriga slagen av kooperativa föreningar (t. ex. de jordbrukskooperativa föreningarna)



finnes icke någon motsvarande statistik. Givetvis är det dock icke statsfinansiella synpunkter, som här böra vara avgörande. Viktigare är att beskattningen verkar rättvist gentemot olika kategorier av skattskyldiga.

Såsom ovan nämnts erlägga numera de ekonomiska föreningarna statlig inkomst- och förmögenhetsskatt efter samma skatteskala som aktiebolagen. De sistnämnda äro icke skattskyldiga för sin förmögenhet utan denna beskattas hos delägarna på så sätt att dessa få skatta för värdet å de innehavda aktierna. Den vid beskattningen genomförda likställigheten mellan ekonomiska föreningar och aktiebolag borde därför närmast föranleda, att de ekonomiska föreningarnas förmögenhet i sin helhet bleve beskattad hos medlemmarna. Av skäl, som här ovan framhållits, kunna emellertid medlemmarnas andelar i en ekonomisk förening i regel icke värdesättas högre än till den i föreningen gjorda insatsen. Eftersom det nu förhåller sig så, måste ett konsekvent genomförande av likställigheten med aktiebolagen kräva, att den del av de ekonomiska föreningarnas förmögenhet, som ej kan beskattas hos dessas medlemmar, i stället beskattas hos föreningen. Eljest uppstode icke någon verklig likställighet, utan man skulle här med fog kunna tala om en privilegierad undantagsställning för de ekonomiska föreningarna.

Införes en bestämmelse om skattskyldighet för ekonomisk förening för förmögenhet, i den mån denna översliger föreningens insatskapital, uppstår emellertid frågan, huruvida skattesatsen för förmögenhetsdelen kan liksom för föreningens inkomst bestämmas till 10 procent. Givetvis vore det vid taxeringen enklast, om en enhetlig skattesats kunde tillämpas beträffande såväl inkomst som förmögenhet. Eftersom endast  $\frac{1}{100}$  av den insatskapitalet överskjutande förmögenheten inräknas i det beskattningsbara beloppet, skulle detta kanske för föreningarna själva ej heller vara av någon större ekonomisk betydelse. Likställigheten med aktiebolagen synes emellertid fordra, att förmögenhetsskatten icke blir högre hos föreningen än den skulle hava varit, om medlemmarna fått skatta för ifrågavarande förmögenhet. Det torde säkerligen kunna antagas, att förmögenheten i sådant fall i regel blivit beskattad efter en avsevärt lägre skattesats än 10 procent. Enligt kommitténs uppfattning skulle det vara en lämplig medelväg, om skatten för den förmögenhet, som beskattas hos föreningen, utginge efter en skattesats av 5 procent.

Genomförandet av en sådan beskattningsmetod synes dock kunna möta praktiska svårigheter. Då förmögenheten blir beskattad hos en ekonomisk förening, kommer förmögenhetsdelen att jämte föreningens skattepliktiga inkomst ingå i det till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt beskattningsbara beloppet. Av taxeringslängden kommer, såsom denna nu är uppställd, icke att framgå, huru stor del av det beskattningsbara beloppet som utgör förmögenhetsdel. För att vederbörande debiteringsförrättare skall kunna uträkna skatten, måste emellertid beloppet å förmögenhetsdelen på något sätt angivas. Man bleve fördenskull nödsakad antingen att i längden införa en särskild kolumn, utvisande förmögenhetsdelens storlek, eller att



låta uppgift härom lämnas i anteckningskolumnen. Redan nu finnes i taxeringslängden en kolumn, vari anteckning skall ske om ekonomiska föreningars insatskapital. Om anteckning jämväl göres beträffande den andel av förmögenheten utöver insatskapitalet, som skall beskattas hos föreningen, kommer alltså föreningarnas förmögenhetsförhållanden att framgå av inkomstlängden. Med hänsyn till sekretesslagens föreskrifter torde lämpligheten därav kunna ifrågasättas. Man bör nog ej heller förbise, att med en sådan anordning felaktigheter lätt kunna uppstå vid skattens beräkning.

Det synes emellertid icke vara nödvändigt att förfara på detta sätt. Samma resultat skulle kunna uppnås även på en annan väg, nämligen genom att låta förmögenhetsdelen, som enligt nuvarande bestämmelser utgör  $\frac{1}{100}$ , för en ekonomisk förening beräknas till allenast  $\frac{1}{200}$ . Därigenom bleve möjligt att för det beskattningsbara beloppet i dess helhet tillämpa en enhetlig skattesats av 10 procent och skattesatsen skulle bli densamma för alla ekonomiska föreningar. Någon anteckning om förmögenhetsdelens storlek behövde ej förekomma i taxeringslängden. En sådan metod synes av praktiska skäl vara att föredraga och något principiellt hinder för att låta förmögenhetsdelens storlek bestämmas annorlunda beträffande ekonomiska föreningar än i fråga om övriga skattskyldiga kan kommittén för sin del icke finna. Då de ekonomiska föreningarna äro underkastade proportionell beskattning, torde det sakna betydelse, om man söker förebygga en alltför hög förmögenhetsbeskattning genom en lägre skattesats för förmögenheten eller genom att minska den del därav som tages till beskattning. Kommittén har fördenskull föreslagit sådan ändring av 15 § förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt, att förmögenhetsdelen för de ekonomiska föreningar som avses i 12 § 1 mom. c) skall beräknas till  $\frac{1}{200}$ .

De nu föreslagna ändringarna i fråga om ekonomiska föreningars förmögenhetsbeskattning böra givetvis icke avse alla sådana föreningar. I de fall, då medlemmarna i en förening äga del i föreningens hela förmögenhet, skola medlemmarna liksom hittills skatta för andelens verkliga värde d. v. s. för det värde, som andelen kan anses hava betingat vid försäljning under normala förhållanden. Såsom exempel härpå kan nämnas de numera i städerna ganska ofta förekommande fall, då en förening med ett fåtal medlemmar formellt står såsom ägare till en bostadsfastighet, vilken användes för uthyrning till utomstående personer. Insatskapitalet motsvarar då i regel endast en ringa del av fastighetens värde. Medlemmarna i en sådan förening skola naturligen beskattas för andelens verkliga värde. En uppdelning av skattskyldigheten för föreningens förmögenhet mellan föreningen och medlemmarna synes kunna ske beträffande de föreningar, där medlemmarna vid avgång ur föreningen ej äga utbekomma högre belopp än den gjorda insatsen jämte vinstutdelning. I kommitténs förslag har 10 § och 12 § 1 mom. formulerats i överensstämmelse därmed.



## Särskilt yttrande

av herr **Anderson** i Norrköping.

Inom kommittén har enighet rått därom att avdragsrätt för periodiskt understöd borde, såvitt angår underhållsbidrag, ur principiell synpunkt medgivas endast i sådana fall, där underhållsplikt föreligger. Kommittén har emellertid — och därom hava kommitténs ledamöter likaledes varit ense — icke ansett sig kunna utforma sitt förslag i detta hänseende efter principiella utgångspunkter. Förslaget innebär sålunda, att avdrag för underhållsbidrag skall vara medgivet även om underhållsbidraget lämnats frivilligt. Vid behandlingen av frågan om avdragsrätt för periodiska utbetalningar till allmännyttiga ändamål har kommitténs majoritet däremot av principiella skäl ansett sig icke kunna förorda avdragsrätt för sådana utbetalningar. Mot kommitténs förslag i sistnämnda hänseende hyser jag en avvikande mening.

Att avdrag för periodiskt understöd överhuvud taget anses kunna medgivas beror därpå att de utbetalningar, som avses med avdragsrätten, nedsätta den skattskyldiges skatteförmåga. Det har fördenskull ansetts skäligt, att den skattskyldige genom avdrag för sådana utgifter erhåller en däremot svarande lättnad i beskattningen. Då därtill kommer, att avdragsrätten för periodiskt understöd enligt kommitténs förslag icke är inskränkt till sådana utbetalningar, som ske på grund av förpliktelse, utan avdragsrätten i vissa fall omfattar även frivilliga utbetalningar, kan jag icke finna annat än att avdragsrätten framför allt är motiverad av skälighetssynpunkter. Med hänsyn därtill bör enligt min mening avdragsrätt för periodiska utbetalningar till allmännyttiga ändamål icke anses utesluten av den anledningen, att sådana utbetalningar ske frivilligt. Frågan om avdragsrätt för utbetalningar av detta slag torde liksom förevarande avdragsinstitut i övrigt böra bedömas med hänsyn till skälighetssynpunkter.

Vid ett sådant övervägande synas goda skäl tala för att en skattskyldig, som år efter år lämnar bidrag till främjande av ett visst allmännyttigt ändamål, genom avdragsrätt för sina utgifter i detta hänseende erhåller lättnad i beskattningen. Även utgifter av denna art torde få anses nedsätta den skattskyldiges skatteförmåga. Ser man saken ur skatteförmågesynpunkt, kan jag icke finna någon väsentlig skillnad mellan dylika utbetalningar och frivilligt lämnade underhållsbidrag. Vare sig den skattskyldige gynnat ett allmännyttigt ändamål eller frivilligt utgivit ett underhållsbidrag å motsvarande belopp, är naturligtvis skatteförmågan hos givaren densamma. Vill man söka finna en olikhet mellan dessa båda fall, så skulle denna olikhet kanske bestå däri, att frivilligheten väl i regel kan anses vara något mera framträdande i fråga om understöden till allmännyttigt ändamål. Underhållsbidragen äro ofta föranledda av personliga skäl. Att med hänsyn till



denna olikhet vägra avdragsrätt för utbetalningar till allmännyttiga ändamål synes dock kunna leda till konsekvenser, vilka framför allt med hänsyn till det allmänna måste anses beklagliga.

Om man bedömer ifrågavarande problem ur allmän synpunkt, torde det visserligen vara uppenbart, att en medgiven avdragsrätt för utbetalningar till allmännyttiga ändamål för det allmänna innebär en skatteförlust, som — när den skattskyldiges inkomst är hög — kan vara ganska avsevärd. Häremot måste dock ställas den stora betydelsen för det allmänna av enskilda donatorers insatser. Redan de starkt progressiva skatteskalorna vid statsbeskattningen verka säkerligen återhållande i fråga om benägenheten att anslå medel till allmännyttiga ändamål. Det synes då vara av synnerlig vikt, att beskattningsreglerna icke givas sådan utformning, att detta förhållande ytterligare skärpes. Enligt nu gällande bestämmelser har avdrag för utbetalningar av förevarande slag ansetts kunna medgivas åtminstone vid beskattningen av fysiska personer. Kommitténs förslag innebär således otvivelaktigt en åtstramning i ifrågavarande hänseende. Inför valet mellan å ena sidan det allmännas intresse av ökat skatteunderlag och å andra sidan önskvärdheten av att den enskilda offerviljan fortfarande bibehålles hyser jag för egen del icke någon tvekan. Det måste enligt min mening anses uppenbart, att det allmänna är mera betjänt av enskilda donatorers understöd åt den samhällseliga verksamheten genom anslag till allmännyttiga ändamål än av de därå belöpande skatteintäkterna, vilka ändock motsvara endast en del av de anslagna beloppen.

Jag avser icke, att avdrag skulle medgivas för enstaka gåvor. Men jag anser, att ett avdragsinstitut, som redan finnes i skattelagstiftningen, bör kunna få begagnas även för de periodiska utbetalningar, varom här är fråga, eftersom ett bibehållande av denna avdragsrätt måste anses vara av värde för såväl den enskilde som det allmänna.

Vad jag här yttrat om avdragsrätten för periodiska utbetalningar till allmännyttiga ändamål har närmast avsett fysiska personer. Jag vill icke förneka, att frågan om denna avdragsrätt vid juridiska personers beskattning kan förefalla något mera tveksam. Vid tillämpningen av gällande skatteförfattningar synes enligt nuvarande praxis sådant avdrag icke medgivas juridiska personer. Grunden för detta ställningstagande torde kunna antagas vara av principiell natur. För egen del kan jag emellertid icke se något hinder för att avdragsrätten utsträcker till att avse även juridiska personer. Beskattningen av juridiska personer drabbar ytterst dessas delägare, i den mån sådana finnas. De skäl, som ligga till grund för avdragsrätten för periodiskt understöd, torde fördenskull enligt min mening vara tillämpliga även i fråga om juridiska personer.

För egen del anser jag alltså, att avdragsrätten för periodiskt understöd bör utformas på sådant sätt, att avdrag kan medgivas såväl fysiska som juridiska personer för periodiska utbetalningar till allmännyttiga ändamål.



# BILAGOR.

# BLISS



## Statistisk undersökning rörande stiftelser.

Under år 1917 offentliggjordes av statistiska centralbyrån en utredning angående stiftelserna i Sverige vid utgången av år 1910. Enligt denna utredning uppgick vid nämnda tidpunkt stiftelsernas antal till 12 629 och den däri nedlagda förmögenheten till sammanlagt 329·5 miljoner kronor, som fördelade sig på följande sätt:

| Stiftelsernas ändamål                                                                    | Antal  | Förmögenhet<br>i milj. kr. |
|------------------------------------------------------------------------------------------|--------|----------------------------|
| Stiftelser för fattigvård, pauvres honteux och liknande ändamål                          | 3 803  | 49·6                       |
| Stiftelser för barnavård och barnuppfostran .....                                        | 3 368  | 56·0                       |
| Stipendiefonder och andra stiftelser för undervisning, vetenskaplig forskning m. m. .... | 2 428  | 92·9                       |
| Stiftelser för sjukvård .....                                                            | 689    | 36·7                       |
| Pensionsfonder .....                                                                     | 839    | 40·7                       |
| Andra stiftelser .....                                                                   | 1 502  | 53·6                       |
| Summa                                                                                    | 12 629 | 329·5                      |

Någon senare officiell statistik rörande stiftelser finnes icke. Med hänsyn därtill torde uppgift om de för närvarande befintliga stiftelsernas antal och stiftelseförmögenhetens storlek icke kunna erhållas på annat sätt än genom en av statistiska centralbyrån verkställd ny utredning i detta hänseende. Beträffande vissa slag av stiftelser är det dock möjligt att erhålla uppgifter redan nu. Den undersökning, som här skett, har avsett *dels* bearbetning och sammanställning av tillgängliga uppgifter angående kommunala donationsfonder och *dels* inhämtande av upplysningar från länsstyrelserna rörande de stiftelser, som stå under länsstyrelsernas tillsyn eller därstädes anmälts men undantagits från tillsyn. Vidare avser undersökningen vissa beräkningar rörande de under en följd av år för allmännyttigt ändamål donerade kapitalbeloppen enligt uppgifter i dagspressen.

### *Kommunala donationsfonder.*

Jämlikt av Kungl. Maj:t meddelade särskilda föreskrifter åligger det kommunerna att årligen till statistiska centralbyrån avlämna sammandrag av sina räkenskaper. I dessa sammandrag, som skola upprättas enligt fastställda formulär, skall uppgift lämnas bland annat angående det sammanlagda kapitalbeloppet för de donationsfonder, som stå under förvaltning av kommunala myndigheter. De sålunda av kommunerna själva lämnade uppgifterna rörande de av kommunerna förvaltade donationsfonderna hava icke publicerats i den officiella statistiken.

Genom statistiska centralbyrån har beretts tillfälle att taga del av vissa inom centralbyrån upprättade sammanställningar av de räkenskapssammandrag, som kommunerna sålunda avlämnat. Enligt dessa sammanställningar skulle de kommunala donationsfonderna uppgå till följande belopp:

|                                                     |        |             |
|-----------------------------------------------------|--------|-------------|
| landskommuner och köpingar: kyrkliga kommunen ..... | kronor | 26 037 705  |
| borgerliga kommunen .....                           | »      | 29 109 508  |
| municipalsamhällen .....                            | »      | 206 205     |
| städer: kyrkliga kommunen .....                     | »      | 20 481 416  |
| borgerliga kommunen .....                           | »      | 200 557 887 |
| landsting .....                                     | »      | 15 508 365  |

Summa kronor 291 901 086.

Dessa uppgifter avse beträffande landskommuner och köpingar 1935 års utgång samt i fråga om municipalsamhällen, städer och landsting 1936 års utgång.

Vid verkställd kontroll av de sålunda lämnade uppgifterna rörande donationsfonder har det emellertid visat sig, att betydande felaktigheter föreligga. Sålunda har Stockholms stad för den borgerliga kommunen redovisat donationsfonder till ett sammanlagt belopp av 101·4 miljoner kronor, medan dessa enligt Statistisk årsbok för Stockholm icke belöpte sig till mer än 50·1 miljoner kronor. Denna felaktighet, som vitsordats av vederbörande inom kommunalförvaltningen, beror på att även andra fonder än donationsfonder medtagits i uppgiften till statistiska centralbyrån. Å andra sidan har Göteborgs stad till centralbyrån uppgivit donationsfonder till allenast 133 142 kronor, under det att dessa enligt Statistisk årsbok för Göteborg i själva verket uppginge till 62·2 miljoner kronor.

I detta läge var det givetvis nödvändigt att företaga en noggrannare undersökning i saken. Med hänsyn till materialets vidlyftighet har denna emellertid måst inskränkas till städerna och landstingen. Genom Svenska stadsförbundet och Svenska lands- tingsförbundet har beretts tillfälle att taga del av städernas och landstingens tryckta årsberättelser för år 1936 och de däri intagna boksluten per den 31 december samma år. En viss kontroll rörande donationsfondernas storlek har därigenom möjliggjorts.

### Städernas donationsfonder.

Undersökningen har avsett samtliga städer i riket. Beträffande 29 städer — de minsta — har emellertid bokslutet varit ofullständigt eller ej alls varit med bland de hos stadsförbundet förvarade handlingarna, varför någon kontroll beträffande dessa städers donationsfonder icke kunnat ske. Då de kyrkliga kommunernas bokslut endast undantagsvis ingå i årsberättelserna, har undersökningen i regel endast kunnat ske i fråga om de borgerliga kommunernas donationsfonder.

Vid undersökningen visade det sig, att av 87 städer, för vilka fullständiga årsberättelser voro tillgängliga, 44 kunde anses hava till centralbyrån rätt uppgivit sina donationsfonder, 38 uppgivit för lågt belopp och 5 för högt belopp å desamma. Efter verkställda korrigeringar blev resultatet, att det av städerna uppgivna beloppet å donationsfonderna synes böra höjas med cirka 29 miljoner kronor eller alltså till i runt tal 250 miljoner kronor.

Denna beräkning kan naturligtvis icke göra anspråk på absolut korrekthet. Bortsett från de ofullständigheter beträffande materialet för undersökningen, som redan berörts, torde det vara vanskligt att enbart med ledning av boksuten, vilka icke äro uppställda efter enhetliga grunder, erhålla fullt riktiga resultat. För nu avsett ändamål torde emellertid den här gjorda beräkningen nog kunna anses vara tillfyllest.

*Landstingens donationsfonder.*

En motsvarande beräkning rörande landstingens donationsfonder gav till resultat, att dessa skulle uppgå till ett cirka 8·7 miljoner kronor högre belopp än som uppgivits till statistiska centralbyrån eller alltså till omkring 24·2 miljoner kronor. Det är dock möjligt, att vid denna beräkning kunna förefinnas betydande felkällor. I uppgifterna till centralbyrån synas ofta ej hava medtagits sjukhusens s. k. frisängsfonder.



Uppenbarligen äro fördenskull de av landstingen själva uppgivna beloppen för donationsfonderna mestadels för låga. Men å andra sidan kan det tänkas, att vid den här gjorda beräkningen även andra donationsfonder än landstingens egna blivit medtagna. En del donationsfonder, vilkas revisionsberättelser finnas intagna i landstingstrycket och som här medräknats, äro måhända endast understödda av vederbörande landsting. Även andra felkällor kunna föreligga, bland annat möjligheten av dubbelräkning av sådana donationsfonder, som äro anslagna till flera landsting. Med hänsyn därtill torde försiktigheten bjuda, att man ej beräknar det i landstingens donationsfonder nedlagda kapitalet högre än till förslagsvis 20 miljoner kronor.

#### *Hushållningssällskapens donationsfonder.*

Hushållningssällskapen skola årligen till lantbruksstyrelsen avlämna sammandrag av sina räkenskaper enligt fastställt formulär. Därvid skola uppgivas bland annat beloppen för de under hushållningssällskapets eller dess förvaltningsutskotts förvaltning stående fonderna.

Med ledning av de hos lantbruksstyrelsen förvarade räkenskapssammandragen för år 1937 har en sammanräkning skett av kapitalbeloppen per den 31 december 1937 för sådana fonder, som kunna antagas vara donationsfonder. Denna beräkning resulterade i ett sammanlagt kapitalbelopp av cirka 5½ miljoner kronor. Härvid är emellertid att märka, att vid sammanräkningen kunnat medtagas endast de fonder, av vilkas benämning kunde slutas att desamma vore hänförliga till donationsfonder. De ifrågavarande donationsfondernas sammanlagda kapitalbelopp är därför antagligen högre.

Enligt nu tillgängliga uppgifter, vilka dock till övervägande del hänföra sig till 1935 eller 1936 års utgång, kunna de i kommunala donationsfonder nedlagda kapitaltillgångarna beräknas till följande belopp:

|                                      |       |                 |
|--------------------------------------|-------|-----------------|
| för landskommuner och köpingar ..... | 55·1  | miljoner kronor |
| » municipalsamhällen .....           | 0·2   | » »             |
| » städer .....                       | 250·0 | » »             |
| » landsting .....                    | 20·0  | » »             |
| » hushållningssällskap .....         | 5·6   | » »             |

Summa 330·9 miljoner kronor.

#### *Stiftelser, som hos länsstyrelserna stå under tillsyn eller anmälts men undantagits från tillsyn.*

Genom lagen den 24 maj 1929 om tillsyn över stiftelser har avsetts att införa en statlig kontroll över stiftelser för allmännyttigt ändamål. Enligt nämnda lag skola stiftelser anmälas hos vederbörande länsstyrelse. Om länsstyrelsen finner stiftelsen främja ett allmännyttigt ändamål, skall stiftelsen stå under länsstyrelsens tillsyn. Länsstyrelsen äger dock från tillsyn undantaga stiftelse, som redan är underkastad nöjaktig tillsyn eller för vilken tillsyn anses icke vara behövlig.

Från den sålunda stadgade anmälningskyldigheten finnas emellertid åtskilliga undantag. Anmälningsplikt äger nämligen icke rum beträffande:

- 1) stiftelse, vars styrelse utgöres av statsmyndighet eller vars räkenskaper äro föremål för granskning i riksräkenskapsverket,
- 2) stiftelse, som förvaltas av riddarhusdirektionen eller av akademi eller annan inrättning, för vilken Konungen fastställt stadgar,
- 3) stiftelse, som har av Konungen fastställda stadgar och enligt dem står under särskilt anordnad tillsyn,
- 4) stiftelse, anförtrödd åt ideell förening eller annat samfund,

a) *Donationsfonder, tillhörande kommuner, landsting och hushållningssällskap eller eljest förvaltade av kommunala myndigheter.*

| L ä n                       | Under tillsyn |             | Ej under tillsyn |            | Summa |             |
|-----------------------------|---------------|-------------|------------------|------------|-------|-------------|
|                             | Antal         | Kapital     | Antal            | Kapital    | Antal | Kapital     |
| Stockholms stad .....       | 367           | 8 584 437   | 191              | 19 134 348 | 558   | 27 718 785  |
| Stockholms län .....        | 91            | 3 234 649   | 47               | 531 204    | 138   | 3 765 853   |
| Uppsala » .....             | 4             | 199 260     | 75               | 3 226 502  | 79    | 3 425 762   |
| Södermanlands » .....       | 186           | 3 579 788   | 13               | 61 224     | 199   | 3 641 012   |
| Östergötlands » .....       | 195           | 12 533 369  | 3                | 39 557     | 198   | 12 572 926  |
| Jönköpings » .....          | 36            | 1 763 554   | 55               | 1 930 156  | 91    | 3 693 710   |
| Kronobergs » .....          | 79            | 2 593 070   | 9                | 112 100    | 88    | 2 705 170   |
| Kalmar » .....              | —             | —           | 81               | 2 314 540  | 81    | 2 314 540   |
| Gotlands » .....            | 29            | 2 140 297   | —                | —          | 29    | 2 140 297   |
| Blekinge » .....            | 120           | 3 623 933   | 70               | 964 739    | 190   | 4 588 672   |
| Kristianstads » .....       | 19            | 836 388     | 39               | 890 959    | 58    | 1 727 347   |
| Malmöhus » .....            | 417           | 26 453 742  | 5                | 36 170     | 422   | 26 489 912  |
| Hallands » .....            | 109           | 4 103 819   | —                | —          | 109   | 4 103 819   |
| Göteborgs och Bohus » ..... | 316           | 27 300 461  | 102              | 25 496 961 | 418   | 52 797 422  |
| Älvsborgs » .....           | 149           | 4 995 369   | —                | —          | 149   | 4 995 369   |
| Skaraborgs » .....          | 109           | 2 515 015   | 14               | 267 950    | 123   | 2 782 965   |
| Värmlands » .....           | 159           | 4 011 591   | 10               | 157 750    | 169   | 4 169 341   |
| Örebro » .....              | 33            | 1 446 101   | 6                | 1 602 932  | 39    | 3 049 033   |
| Västmanlands » .....        | 137           | 3 849 977   | 28               | 321 485    | 165   | 4 171 462   |
| Kopparbergs » .....         | 86            | 3 285 730   | 1                | 20 121     | 87    | 3 305 851   |
| Gävleborgs » .....          | 90            | 6 444 559   | 1                | 307 000    | 91    | 6 751 559   |
| Västernorrlands » .....     | 69            | 5 963 078   | 3                | 61 724     | 72    | 6 024 802   |
| Jämtlands » .....           | 114           | 2 486 559   | —                | —          | 114   | 2 486 559   |
| Västerbottens » .....       | 65            | 1 948 917   | 1                | 10 836     | 66    | 1 959 753   |
| Norrbottnens » .....        | 13            | 262 284     | —                | —          | 13    | 262 284     |
| Summa                       | 2 992         | 134 155 947 | 754              | 57 488 258 | 3 746 | 191 644 205 |

5) stipendiestiftelse vid enskild undervisningsanstalt,

6) stiftelse till förmån för medlemmar av viss släkt eller vissa släkter,

7) stiftelse, vars förmögenhet ej överstiger 5 000 kronor,

8) stiftelse, varom i lagen om aktiebolags pensions- och andra personalstiftelser stadgas, och

9) stiftelse, som genom Konungens förordnande eller stiftarens föreskrift är undantagen från tillsyn.

Beträffande samtliga hos länsstyrelse anmälda stiftelser finnas hos länsstyrelsen, vare sig dessa stå under tillsyn eller ej, vissa uppgifter om stiftelsernas förmögenhet. Redan vid anmälan av stiftelse skall nämligen uppgift lämnas bland annat om storleken av stiftelsens förmögenhet. De under tillsyn stående stiftelserna skola därjämte årligen till länsstyrelsen insända sammandrag av räkenskaperna enligt fastställt formulär.

Genom cirkulärskrivelse till överståthållarämbetet och samtliga länsstyrelser har hemställts om uppgift å antalet av och den sammanlagda förmögenheten för de stiftelser, som stå under tillsyn enligt ovannämnda lag eller anmälts men undantagits från tillsyn. Uppgifterna skulle avse den 31 december 1937 eller för stiftelser, vilkas räkenskapsår icke sammanfaller med kalenderår, slutet av det räkenskapsår, som gått till ända närmast före nämnda dag. Vidare skulle angivas, i vad mån stiftelserna utgjorde donationsfonder, som tillhörde kommuner, landsting och hushållningssällskap eller eljest förvaltades av kommunala myndigheter.

Resultatet av denna undersökning framgår av tabellerna å detta uppslag.



## b) Övriga stiftelser.

| L ä n                      | Under tillsyn |            | Ej under tillsyn |            | Summa |             |
|----------------------------|---------------|------------|------------------|------------|-------|-------------|
|                            | Antal         | Kapital    | Antal            | Kapital    | Antal | Kapital     |
| Stockholms stad.....       | 76            | 28 175 031 | 52               | 22 643 887 | 128   | 50 818 918  |
| Stockholms län.....        | 22            | 1 505 875  | 11               | 1 707 417  | 33    | 3 213 292   |
| Uppsala ».....             | 4             | 436 247    | 85               | 2 986 065  | 89    | 3 422 312   |
| Södermanland ».....        | 83            | 2 946 726  | 20               | 370 777    | 103   | 3 317 503   |
| Östergötlands ».....       | 31            | 5 614 670  | 20               | 1 330 320  | 51    | 6 944 990   |
| Jönköpings ».....          | 12            | 1 839 120  | 1                | 13 900     | 13    | 1 853 020   |
| Kronobergs ».....          | 19            | 458 425    | 8                | 183 599    | 27    | 642 024     |
| Kalmar ».....              | 3             | 62 889     | 12               | 689 097    | 15    | 751 986     |
| Gotlands ».....            | 6             | 789 767    | —                | —          | 6     | 789 767     |
| Blekinge ».....            | 50            | 1 719 821  | 40               | 1 151 804  | 90    | 2 871 625   |
| Kristianstads ».....       | 27            | 1 982 360  | 12               | 508 872    | 39    | 2 491 232   |
| Malmöhus ».....            | 66            | 6 477 538  | 3                | 74 750     | 69    | 6 552 288   |
| Hallands ».....            | 16            | 1 056 731  | 9                | 280 767    | 25    | 1 337 498   |
| Göteborgs och Bohus »..... | 29            | 9 337 316  | 9                | 4 487 592  | 38    | 13 824 908  |
| Älvsborgs ».....           | 43            | 3 541 609  | 9                | 1 830 452  | 52    | 5 372 061   |
| Skaraborgs ».....          | 23            | 3 479 377  | 4                | 181 197    | 27    | 3 660 574   |
| Värmlands ».....           | 39            | 2 347 634  | 5                | 1 544 496  | 44    | 3 892 130   |
| Örebro ».....              | 195           | 4 005 924  | 24               | 3 005 157  | 219   | 7 011 081   |
| Västmanlands ».....        | 8             | 472 300    | 2                | 50 126     | 10    | 522 426     |
| Kopparbergs ».....         | 18            | 1 255 542  | 16               | 589 251    | 34    | 1 844 793   |
| Gävleborgs ».....          | 33            | 3 290 928  | 2                | 1 398 486  | 35    | 4 689 414   |
| Västernorrland ».....      | 2             | 396 839    | 6                | 1 007 036  | 8     | 1 403 875   |
| Jämtlands ».....           | 21            | 326 472    | 1                | 379 467    | 22    | 705 939     |
| Västerbottens ».....       | 10            | 1 356 598  | 2                | 86 626     | 12    | 1 443 224   |
| Norrbottnens ».....        | 1             | 37 050     | 4                | 904 268    | 5     | 941 318     |
| Summa                      | 837           | 82 912 789 | 357              | 47 405 409 | 1 194 | 130 318 198 |

De hos länsstyrelserna anmälda stiftelsernas kapitaltillgångar uppgå således sammanlagt:

för kommunala donationsfonder till ..... kronor 191 644 205  
 » övriga stiftelser » ..... » 130 318 198

Summa kronor **321 962 403.**

Beloppet å de kommunala donationsfönderna förefaller mycket lågt i jämförelse med det vid den föregående undersökningen beräknade beloppet 330:9 miljoner kronor. Delvis kan dock skillnaden förklaras. Vissa donationsfonder, som av kommunerna själva rubricerats såsom kommunala donationsfonder och således ingå i sistnämnda belopp, torde vara undantagna från anmälningsplikt. Detta är exempelvis fallet med Stockholms högskolas och Göteborgs högskolas donationsfonder med ett sammanlagt kapitalbelopp av cirka 25 miljoner kronor. Säkertligen förhåller det sig på samma sätt med en hel del andra donationsfonder. Ehuru det icke är möjligt, att med nu tillgängligt material helt klarlägga denna sak, torde man nog kunna antaga, att ett belopp av 330:9 miljoner kronor ungefärligen motsvarar värdet å de i kommunala donationsfonder nedlagda kapitaltillgångarna.

Förmögenheten hos de stiftelser, som äro undantagna från anmälningsplikt enligt 1929 års lag eller för vilka anmälan eljest underlåtits, torde säkerligen vara högst betydande. Undantagen från anmälningsplikt enligt tillsynslagen hava ju

en avsevärd omfattning. Storleken av den förmögenhet, som är nedlagd i dylika donationsfonder, är dock — i saknad av en efter nuvarande förhållanden upprättad statistik — icke möjlig att beräkna. Vid en verkställd stickprovsundersökning, vilken avsett av vissa offentliga institutioner förvaltade donationsfonder och några större mera kända stiftelser, har framkommit ett förmögenhetsbelopp av närmare 200 miljoner kronor. Det måste emellertid betonas, att detta belopp endast hänför sig till några få utvalda kategorier av stiftelser, beträffande vilka det utan mera ingående efterforskningar kunnat utrönas, att desamma ej äro anmälda hos länsstyrelserna. Kapitaltillgångarna hos denna grupp av stiftelser måste vara avsevärt mycket större.

Om man, oaktat att materialet sålunda är ytterst ofullständigt, sammanställer de vid denna undersökning framkomna förmögenhetsbeloppen för de olika grupperna av stiftelser, skulle det sammanlagda förmögenhetsbeloppet bliva cirka 650 miljoner kronor. Men detta belopp är som sagt uppenbarligen alldeles för lågt.

I detta sammanhang må nämnas, att vid olika tillfällen framkommit uppgifter om den i stiftelser nedlagda förmögenhetens storlek. I en år 1922 publicerad uppsats av sedermera professorn F. J. Linders uppgavs, att stiftelseförmögenheten torde överstiga 400 miljoner kronor. Då socialstyrelsen under förarbetena till 1929 års lag om tillsyn över stiftelser avgav yttrande över det i sådant hänseende upprättade förslaget, återopades en uppgift i social handbok, utgiven år 1925, enligt vilken den dåvarande stiftelseförmögenheten i Sverige torde kunna uppskattas till bortåt 500 miljoner kronor<sup>1</sup>. I en vid 1933 års riksdag väckt motion uttalades, att stiftelseförmögenheten torde uppgå till omkring 800 miljoner kronor. Enligt uppgift i en vid 1939 års lagtima riksdag väckt motion skulle stiftelse- och donationsförmögenheten snarare överstiga än understiga 1 000 miljoner kronor. I mars 1939 förekom i en daglig tidning den uppgiften, att de kapitaltillgångar, som disponerades av donationsfonder och stiftelser m. fl. institutioner med allmännyttigt ändamål, torde uppgå till cirka 1 100 miljoner kronor. Efter vilka grunder alla dessa uppgifter erhållits är ej känt.

I social handbok för år 1925 uppgavs enligt socialstyrelsens ovannämnda yttrande därjämte, att de kontanta donationerna för tioårsperioden 1915—1924 skulle hava uppgått till 256·4 miljoner kronor.

Efter hänvändelse till en av de dagliga tidningarna i Stockholm har å dess arkiv med ledning av därstädes förvarade pressurklipp erhållits uppgifter om beloppen å donationer för allmännyttigt ändamål under åren 1919—1938 enligt notiser i dagspressen. Enligt dessa uppgifter, som dock endast avse kontanta donationer, hade under tio-årsperioden 1919—1928 för sådant ändamål donerats sammanlagt 99·9 miljoner kronor och under tio-årsperioden 1929—1938 tillhopa 179·2 miljoner kronor eller sammanlagt under dessa tjugu år 279·1 miljoner kronor. Givetvis äro dessa uppgifter emellertid behäftade med stora felkällor.

Stockholm i oktober 1939.

*Nils Bodin.*

<sup>1</sup> Se prop. 83/1929 sid. 18.



*Bilaga B.***Redogörelse för skattedomstolarnas praxis i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer.****Kommunala donationsfonder.***Malmö stads hundraåriga stiftelse.*

Fonden tillkom genom donation år 1856 av en okänd person, som till Malmö stad överlämnade 2 000 riksdaler riksmünt för bildande av en fond benämnd Malmö stads hundraåriga stiftelse. Enligt donationsbrevet skulle fonden tillväxa med ränta på ränta och eventuella gåvor till år 1956, då fonden efter prövning och beslut i samma ordning, som sistnämnda år vore gällande angående dispositionen av stadskassans medel, skulle användas till för Malmö stad nyttiga och behövliga ändamål, därvid stadens försköning medelst vackra planteringar m. m. icke finge åsidosättas.

Kammarrätten ansåg fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet.

Häröver klagade Malmö stads drätselkammare hos regeringsrätten under yrkande om undanröjande av taxeringarna. Därvid framhölls bl. a., att syftet med fonden helt fölle inom ramen för de ändamål, staden hade att tillgodose.

Regeringsrätten ansåg fonden skattefri: enär med hänsyn till omfattningen av den dispositionsrätt staden erhållit till omförmälda donationsmedel ifrågavarande stiftelse jämlikt grunderna för — — — (lagrummen om skattefrihet för kommuner åberopades) — — — vore befriad från skattskyldighet för inkomst av kapital och för förmögenhet, fann regeringsrätten — — — (1939 ref. 15: I).

*Gottfried och Anna Beijers minnesfond.*

Fonden hade till ändamål att lämna medel till uppförande av en biblioteksbyggnad i Malmö, eventuellt till utveckling av ett offentligt bibliotek därstädes. Fonden förvaltades av drätselkammaren i Malmö.

Kammarrätten och regeringsrätten ansågo fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. (1939 ref. 15: II.)

*Handlanden L. J. Bagers donation för simundervisning.*

Fonden tillkom genom testamente av L. J. Bager, varigenom visst belopp ställdes till folkskolestyrelsens i Malmö förvaltning för att genom styrelsens medverkan föranleda till uppkomsten av en simskola i staden med skyldighet att meddela fri undervisning i simkonsten åt disciplarna i stadens folkskolor och borgarskolan.

Kammarrätten ansåg fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet.

Folkskolestyrelsen i Malmö anförde besvär häröver och framhöll därvid, att i undervisningsplanerna för rikets folkskolor bestämdes, att i folkskolorna skulle, där förhållandena så medgäve, övningar i simkonsten bedrivas fr. o. m. 3:e klass.

Regeringsrätten ansåg fonden skattefri: enär med hänsyn till det ändamål omförmälda donation hade att tillgodose och den staden tillerkända dispositionsrätten till de donerade medlen ifrågavarande stiftelse jämlikt grunderna för — — — (lagrummen om skattefrihet för kommuner åberopades) — — — vore befriad från skattskyldighet för inkomst av kapital och för förmögenhet, fann regeringsrätten — — — (1939 ref. 15: III.)



*Eduard Walthers legat.*

Fonden, som förvaltades av drätselkammaren i Hälsingborg, hade tillkommit genom donation av E. W. Walther i Köpenhamn och hade till ändamål att användas »til Bedste for Byens Voxne Ungdom til Fremme af Udøvelse af ædel Idræt som Regkreation og Samholdsmiddel efter det daglige Arbejde».

Kammarrätten och regeringsrätten ansågo fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. (1939 ref. 15:IV.)

*Thure och Elfrida Röings fond.*

Fondens avkastning skulle användas till följande ändamål nämligen: 1) till välgörenhetsinrättningar på så sätt att de medellösas och behövandes, de lyttas och lamas bästa och behov tillgodosåges, 2) till anläggande och ordnande av allmänna platser och allmänna inrättningar, och 3) till försköning av sådana platser, som för allmänt begagnande vore eller bleve upplåtna. Fonden förvaltades av Hälsingborgs stads drätselkammare.

Hos kammarrätten yrkade vederbörande landskamrerare, att fonden måtte förklaras skattskyldig för viss del av sin inkomst och förmögenhet, nämligen till så stor del därav som använts till de under 2) och 3) härovan omförmälda ändamålen. Landskamreraren ansåg, att i den mån fondens medel använts för det under 1) härovan omnämnda ändamålet vore fonden att hänföra till from stiftelse och borde till denna del ej beskattas.

Kammarrätten biföll landskamrerarens yrkande med följande motivering: enär fonden måste anses utgöra en stiftelse samt denna icke på grund av sitt ändamål vore fritagen från skattskyldighet för inkomst och häremot svarande förmögenhet, i den mån densamma använts till annat ändamål än för tillgodoseende av de medellösas och behövandes, de lyttas och lamas behov, funne kammarrätten — — —.

Häröver anförde drätselkammaren besvär hos regeringsrätten.

Regeringsrätten utlät sig: enär omförmälda fond måste anses utgöra en stiftelse samt denna icke på grund av sitt ändamål vore fritagen från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet, fann regeringsrätten ej skäl att göra ändring i det slut kammarrättens utslag innehöller. (1939 not. 236.)

*Lantbruksingenjör Gust. Th. Ohlssons släktfond.*

För ifrågavarande fond, som bildats på grund av ett testamente, gällde följande bestämmelser. Under en period av 50 år, räknat från testators dödsdag, som inträffade under år 1930, skulle avkastningen av fonden — med undantag av dels  $\frac{1}{5}$  av avkastningen och dels de å sålunda undantagna delar av avkastningen upplupna räntor — utdelas som understöd och uppfostringsbidrag till testators syskon och deras avkomlingar. Efter denna periods utgång skulle såväl den ursprungliga fonden som den undantagna  $\frac{1}{5}$  av avkastningen jämte upplupna räntor tillfalla Malmö stad att användas för inrättande av en lärostol i något naturvetenskapligt ämne vid en högre läroanstalt i Malmö samt i den mån tillgångarna det medgäve användas till stipendium för forskningsresor.

Kammarrätten ansåg fonden skattskyldig för all sin inkomst och förmögenhet.

Regeringsrätten fann den i målet förebragta utredningen ej föranleda annan ändring i kammarrättens utslag än att, enär åtminstone  $\frac{1}{5}$  av fondens uppgivna inkomst och förmögenhet måste anses hava under beskattningsåret varit anslagen till sådant ändamål som avsåges i 53 § 1 mom. d) kommunalskattelagen och 7 § e) förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt samt förty jämlikt samma stadganden och 12 § 1 mom. b) nämnda förordning skattskyldighet för de sålunda anslagna medlen icke föreläge, taxeringarna nedsattes — — — (beräkningen av fondens inkomst och förmögenhet nedsattes med  $\frac{1}{5}$ ). (1939 not. 246.)

En jämförelse mellan de två sist anförda prejudikaten skulle måhända kunna föranleda en viss tveksamhet rörande praxis ställning till frågan om skattskyldigheten



för stiftelser, som främja flera ändamål. Med hänsyn därtill torde några synpunkter i anslutning till dessa båda prejudikat icke kunna anses omotiverade.

Att regeringsrätten i 1939 not. 236 skrev om motiveringen torde kunna antagas innebära, att den i landskamrerarens yrkande gjorda och i kammarrättens motivering godtagna uppdelningen av fonden ansetts icke hava bort ske. Regeringsrättens skrivsätt får anses utvisa, att fonden — därest frågan om skattskyldigheten kunnat prövas i hela dess vidd — bort beskattas för all sin inkomst och förmögenhet.

Utgången i 1939 not. 246 skulle vid första påseende kunna anses vara stridande mot nämnda betraktelsesätt. Den uppdelning av fonden, som skedde enligt regeringsrättens utslag i 1939 not. 246, kan nog emellertid antagas hava berott på de särskilda förhållanden, som förelågo i detta fall. Av fondens avkastning skulle ända från början  $\frac{1}{5}$  avskiljas för att jämte därå upplupna räntor vid 50-årsperiodens utgång tillfalla Malmö stad. Regeringsrättens utslag i detta mål kan troligen tolkas på så sätt, att det här i realiteten ansetts föreligga två fonder.

#### *Skanörs och Falsterbo gåvomedelsfond.*

Fonden hade tillkommit genom en donation till Skanör med Falsterbo. Fondens avkastning skulle efter bestämmande av allmänna rådstugan eller stadsfullmäktige användas för kommunens behov, helst till företag av jämförelsevis större omfattning. Därvid finge jämväl företag, som egentligen tillhörde kyrkostämmans handläggning, komma i betraktande.

Kammarrätten ansåg fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet.

Häröver klagade drätselkammaren i Skanör med Falsterbo och framhöll, att fondens avkastning hade genom i vederbörlig ordning fattade beslut använts för kyrkliga ändamål, nämligen kyrkorummens värdiga utformning och prydnad samt underhåll och förbättring av kyrkoinventarierna m. m.

Regeringsrätten ansåg fonden vara skattefri: enär med hänsyn till omfattningen av den dispositionsrätt staden erhållit till omförmälda gåvomedel ifrågavarande stiftelse jämlikt grunderna för — — — (lagrummen om skattefrihet för kommuner åberopades) — — — vore befriad från skattskyldighet för inkomst av kapital och för förmögenhet, fann regeringsrätten — — —. (1938 ref. 52: I.)

#### *Blombergsska fonden.*

Fonden tillkom på så sätt, att viss egendom genom donation förklarades skola »tillfalla Vaxholms stads kommun till en ändamålsenligare upplysning inom staden under den mörka årstiden samt gatornas förbättring».

Kammarrätten ansåg fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet.

Regeringsrätten ansåg däremot fonden vara skattefri: enär med hänsyn till det ändamål, omförmälda donation hade att tillgodose, och omfattningen av den staden tillerkända dispositionsrätten till den donerade egendomen ifrågavarande stiftelse jämlikt grunderna för — — — (lagrum om skattefrihet för kommuner åberopades) — — — vore befriad från skattskyldighet, undanröjdes den överklagade taxeringen. (1938 ref. 52: II.)

#### *Eduard Magnus' musikfond.*

Enligt testamente den  $\frac{29}{6}$  1898 av P. Fürstenberg och hans hustru skulle viss makarna tillhörig egendom tillfalla Göteborgs stad att omhändertagas av stadsfullmäktige i staden för bildande av en fond, benämnd Eduard Magnus' musikfond, vilken icke utan stadsfullmäktiges uttryckliga beslut finge minskas. I testamentet anmodades stadsfullmäktige att använda det testamenterade beloppet sålunda, att därigenom inom samhället känslan för musiken såsom skön konst kunde framkallas. Stadsfullmäktige skulle för sådant ändamål tillsätta en styrelse samt förse densamma med instruktion i huvudsakligt syfte, att de testamenterade medlen bleve så användade, att därigenom för samhället möjliggjordes i främsta rummet att av goda



och sakkunniga exekutörer få musikverk av nyare och äldre in- och utländska tonsättare utförda, samt i andra rummet, om så kunde åstadkommas, att därmed även förenades undervisning i tonkonstens utövning. Stadsfullmäktige skulle bestämma, huru de testamenterade medlen på säkraste och mest inbringande sätt skulle förvaltas och förkovras.

Sedan makarna Fürstenberg avlidit, antogo stadsfullmäktige reglemente för fonden. Den omedelbara förvaltningen av fonden skulle ombesörjas av en av stadsfullmäktige vald styrelse. Fondens tillgångar skulle förvaltas av stadens drätselkammare, som hade att för varje år till styrelsen utbetala avkastningen å densamma för att av styrelsen disponeras för fondens ändamål.

I en år 1932 efter anmaning avgiven deklaration upptog styrelsen för fonden inkomst av kapital samt förmögenhet. Från inkomsten yrkades avdrag för periodiskt understöd till Göteborgs orkesterförening och Göteborgs orkesterkassa.

Styrelsen för fonden gjorde i målet gällande, att fonden icke vore att anse såsom en självständig stiftelse utan att de testamenterade medlen tillhörde Göteborgs stad.

Närmare utredning förebargtes ej om karaktären av det understöd, för vilket avdrag yrkats i deklarationen.

Regeringsrätten ansåg fonden skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet med följande motivering: enär Eduard Magnus' musikfond måste anses utgöra en stiftelse samt denna icke på grund av sitt ändamål vore fritagen från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet, ty och som någon omständighet icke visats föreligga, på grund varav avdrag för ovannämnda till orkesterföreningen och orkesterkassan utbetalade bidrag kunde medgivas — — —. (1938 ref. 2: I.)

#### *Ernst och Henriette Magnus' kammarmusikfond.*

I en till stadsfullmäktige i Göteborg ställd skrivelse av den  $\frac{4}{6}$  1919 anförde Henriette Magnus: För att i någon mån för framtiden trygga offentligt utförande av god kammarmusik i Göteborg hade hon å sina egna och sina barns vägnar samma dag till stadskassan inbetalt ett belopp av 50 000 kronor, och hemställde hon att stadsfullmäktige ville mottaga och låta förvalta detta belopp såsom en särskild fond under namn av Ernst och Henriette Magnus' kammarmusikfond. Fonden skulle förvaltas av drätselkammaren under enahanda ansvar och redovisningsskyldighet som för stadens övriga medel. Av fondens årliga avkastning skulle — sedan viss del lagts till kapitalet — återstoden utbetalas till styrelsen för Göteborgs orkesterförening, som däröver skulle hålla särskild bokföring. Styrelsen hade att antingen själv anordna kammarmusikkonserter eller lämna understöd till dåvarande eller blivande kammarmusiksällskap i Göteborg. I båda dessa fall hade styrelsen att tillse, att utförandet av konserterna anförtroddes åt framstående konstnärer på detta område, vare sig inhemska eller utländska. Biljettprisen vid konserterna borde hållas så billiga som säkerställandet av ett flertal konserter årligen medgäve.

I en år 1932 efter anmaning avgiven deklaration för fonden uppgavs inkomst av kapital samt förmögenhet, motsvarande fondens fordran på grund av en av Göteborgs stad utfärdad revers, löpande med viss ränta, samt ett tillgodohavande hos Göteborgs stadskassa.

Regeringsrätten ansåg fonden skattskyldig, enär fonden måste anses utgöra en stiftelse samt denna icke på grund av sitt ändamål vore fritagen från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet. (1938 ref. 2: II.)

Utgången blev densamma i nedannämnda — med de två närmast föregående målen likartade — fem mål:

*Renströmska fonden*, vars ändamål var att lämna anslag till allmänna inrättningar för handels befordran, välgörenhetsinrättningar, kostsammare anstalter för befordran av snyggheten, sundheten och hälsovården, undervisningsanstalter, anläggande av allmänna platser, uppförande av byggnader för speciella men all-



männas behov såsom kyrkor, museer och föreläsningssalar, ordnande av allmänna inrättningar för trafiken samt försköning av sådana platser, som för allmänt begagnande vore eller bleve upplåtna, samt i sista hand för inrättande av kassor under särskilda styrelser för lån, ämnade till underlättande av handel, industri eller hantverk, ävensom för allmänna pantlåneinrättningar. (1938 not. 82.)

*Wilh. Röhss' donationsfond*, vars ändamål var att lämna anslag till syften, som vore ägnade att befordra Göteborgs stads handel, industri och kommunikationer, dock med iakttagande av att fonden icke finge användas för utgifter, vilka tillkomme stat eller kommun att vidkännas; utbetalningarna skulle beslutas av stadsfullmäktige. (1938 not. 83.)

*Olof och Caroline Wjks fond*, vars avkastning skulle användas till allmännyttiga, kulturella eller välgörande ändamål såsom för åstadkommande av goda och sunda bostäder till skälig hyra för mindre bemedlade personer, hjälp för beredande åt obemedlade av tillfälle att vistas å landet för åtnjutande av vila och vederkvickelse samt understödjande av redan befintliga inrättningar av allmännyttig, kulturell eller välgörande natur. (1938 not. 84.)

*Theodor och Hanne Mannheimers fond*, som hade till syfte att till förmån för Göteborgs samhälle befrämja allmännyttiga, kulturella eller filantropiska ändamål. Utbetalningar hade under beskattningsåret skett från fonden med visst belopp, varför avdrag yrkades vid taxeringen såsom för periodiskt understöd. Detta belopp avsåg anslag till Göteborgs naturhistoriska museum, Allmänna hjälpföreningen, Folkmusikkommissionen, Göteborgs orkesterförening, professorn Erland Nordenskjöld för tryckning av vetenskapligt arbete, Göteborgs barnbörds hus till en fond för hjälpbehövande barnaföderskor, Musei rit- och målarskola samt studiehemmet Nordgården. (1938 not. 85.)

*Göteborgs stads teaterfond*, som bildats på så sätt att ett antal personer till Göteborgs stadskassa inbetalt vissa belopp, vilka sammanförts till en fond. Avkastningen därav skulle användas för understödandet eller drivandet av teaterverksamheten i Göteborg. (1938 not. 86.)

#### *Constantin Falcks donationsfond.*

Enligt ett år 1903 upprättat testamente förordnade C. Falck, att efter hans frånfälle skulle till Västernorrlands läns hushållningssällskap lämnas ett belopp av 100 000 kronor att av sällskapet utlånas mot låg ränta till mindre bemedlade jordbrukare inom Västernorrlands län för upparbetande av mindre jordlägenheter i syfte att därigenom bereda nämnda jordbrukare ett eget hem. Prövningsnämnden ansåg fonden tillhöra hushållningssällskapet och förty vara år 1933 undantagen från skatteplikt. Kammarrätten ansåg fonden utgöra en särskild stiftelse, och då fonden icke vore hänförlig till sådana stiftelser, som vore befriade från skattskyldighet för annan inkomst än inkomst av fastighet, påfördes fonden taxering för sin inkomst. Regeringsrätten: ej ändring. (1937 not. 391.)

#### *Vissa under Älvsborgs läns norra hushållningssällskaps förvaltning stående donationsfonder.*

Genom olika gåvobrev och testamenten hade till hushållningssällskapet överlämnats penningbelopp, vilka skulle bilda på visst angivet sätt benämnda donationsfonder och stå under förvaltning av hushållningssällskapets förvaltningsutskott. Bestämmelser om särskild styrelse för fonderna funnos icke. Ändamålet med fonderna var, att avkastningen skulle användas till premier åt ägare av mindre jordbruk, för utförande av förbättringar å jordbruksegendomar eller i övrigt för jordbrukets främjande. Fonderna blevo var för sig taxerade för sin inkomst och förmögenhet. Förvaltningsutskottet, som ansåg att hushållningssällskapet vore



ägare till fonderna, yrkade undanröjande av taxeringarna. Besvären ogillades av såväl kammarrätten som regeringsrätten. (1932 ref. 26.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* har en fond, som skulle stå under ett hushållningssällskaps vårdnad men hava särskild styrelse, ansetts ej vara given till hushållningssällskapet. (NJA 1925 sid. 273.)

I ett annat arvsskattemål har däremot en fond, som skulle stå under skogs-vårdsstyrelsens förvaltning, ansetts hänförlig till arvsklass III (som bl. a. avser kommuner) »med hänsyn till testamentets bestämmelser om användningen av ifrågavarande fonds avkastning». (NJA 1926 sid. 475.)

### Fromma stiftelser.

*Föreningen »Ro», förening för svenska lärarinnors ålderdoms- och vilohem.*

Föreningen hade en fastighet, som användes såsom ålderdoms- och vilohem för åldrade lärarinnor. Pensionärerna fingo erlægga vissa avgifter, men dessa understego självkostnaden. Föreningen ansågs såsom from stiftelse. (1936 not. 359.)

*Stiftelsen Alma Detthows vilohem.*

Stiftelsens ändamål var att upprätta och underhålla ett av kristlig anda uppburet hem för beredande av vila till kropp och själ åt mindre bemedlade kvinnor av den bildade s. k. medelklassen. Pensionärerna fingo erlægga vissa avgifter, som dock understego självkostnaden. Stiftelsen ansågs såsom from stiftelse. (1936 not. 360.)

Jämför Alma Detthows stiftelse under »Ej fromma stiftelser».

*Stiftelsen Metodistkyrkans centralmission.*

En stiftelsen tillhörig fastighet användes till hem för sjuka mödrars barn. Stiftelsen hade till uppgift att bedriva kristlig och social verksamhet bland hjälplösa, hemlösa och vilsegångna. Ansågs såsom from stiftelse. (1936 not. 361.)

*Sparbankens i Lund stiftelse för beredande av billiga eller gratis bostäder åt mindre bemedlade fruntimmer ur arbetsskassen* ansågs såsom from stiftelse. (1936 not. 780.)

*Föreningen S:ta Clara hemmet.*

Föreningen hade till ändamål att inom Klara församling i Stockholm grunda ett hem för församlingens åldringar, att inköpa och för all framtid besitta och förvalta härför erforderlig fastighet inom församlingen ävensom att handhava skötseln av detta hem. I målet var fråga om taxering år 1931 av denna fastighet. Såväl kammarrätten som regeringsrätten ansåg föreningen vara from stiftelse. Föreningen uppbar emellertid för bostäderna lågt satta hyror och taxeringsvärdet uppdelades därför av domstolarna i en skattepliktig och en skattefri del. (1933 not. 834.)

*Fru Charlotta W. Dicksons stiftelse.*

Stiftelsen, som grundades år 1861 genom en donation, hade enligt sitt reglemente till ändamål att för de donerade medlen skulle i Vadstena inrättas en uppfostringsanstalt för fattiga och värlösa flickor. Anstalten skulle jämte den undervisning, som kunde beredas genom stadens folkskola, lämna lärjungarna undervisning i handslöjder och, såvitt tillgångarna medgäve, även underhåll.

Stiftelsen utövade sådan verksamhet under en följd av år. Av brist på tillgångar nedlades emellertid verksamheten under år 1925. Vid 1927 års taxering blev stiftelsen av vederbörande beskattningsnämnder taxerad för sin inkomst av kapital och för sin förmögenhet, varjämte fastigheten, som numera var uthyrd, upptogs i den skattepliktiga längden. Regeringsrätten ansåg stiftelsen vara att hänföra till inrättningar, som vore befriade från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet, och



undanröjde de i sådant hänseende åsatta taxeringarna, varemot fastighetstaxeringen lämnades utan ändring, eftersom fastigheten icke under år 1926 använts för stiftelsens i reglementet angivna ändamål. (1931 ref. 44.)

*Willinska fattigfriskolan* har ansetts såsom from stiftelse. (1930 not. 247.)

*Stiftelsen Höstsol Gustaf Fredriksons ålderdomshem.*

Stiftelsen hade till ändamål att bereda äldre förtjänta, obemedlade skådespelare och skådespelerskor en bekymmersfri ålderdom. Ansågs såsom from stiftelse. (1930 not. 1102.)

*Betaniastiftelsen.*

Stiftelsens ändamål var att »bereda vård åt sjuka och därmed förbunden kristlig kärleksverksamhet samt att i samband därmed till sjuksköterskor utbilda troende kvinnor, tillhörande Metodistkyrkan i Sverige». Ansågs såsom from stiftelse. (1929 not. 80.)

*Broströmska stiftelsen.*

Stiftelsen hade till ändamål att bereda vissa i stiftelsens reglemente angivna personer fri eller billig bostad. De hyresfritt upplåtna delarna av stiftelsens fastighet upptogs i den skattefria längden. (1929 not. 1324.)

*Stockholms sjömanshem* har frikallats från skattskyldighet för en sjömanshemmet tillhörig fastighet utom till den del fastigheten var upplåten mot vederlag (1929 not. 1803) samt från beskattning för inkomst och förmögenhet (1929 not. 1800).

*Frimurarlogens barnuppfostringsfond i Kristianstad.*

Fonden var avsedd att utgöra stommen till en barnhemsstiftelse för vård och uppfostran av barn till fattiga medlemmar av frimurarorden. Något barnhem hade alltså ännu ej anskaffats utan fonden stod på tillväxt. Regeringsrätten ansåg fonden hänförlig till from stiftelse. (1929 ref. 22.)

*Stiftelsen Lars Hiertas minne.*

Stiftelsen grundades år 1877 genom en donation. Om donationens mål yttrades i gåvobrevet, att detta vore »att fritt och oberoende verka för det mänskliga framåtskridandet och detta huvudsakligen genom att framkalla och befordra sådana vetenskapliga upptäckter och uppfinningar, sociala förbättringar och frisinade reformer, som kunna bli till välsignelse för mänskligheten i allmänhet och särskilt för Sveriges folk». I de för stiftelsen upprättade stadgarna angåvos de olika slagen av stiftelsens verksamhet under följande rubriker: understöd till speciella undersökningar och till utredning av viktigare sociala och vetenskapliga frågor, bidrag till vetenskapliga och mekaniska arbetens utförande särskilt då det gäller nya upptäckter och uppfinningar, bidrag till sådana företag, som kunna verka till folkets uppfostran i en moralisk och frisinad anda, uppmuntran av och undervisning i allmännyttiga slöjder och näringar, avlöning för vissa år till utmärkta män och kvinnor, vilka kunna verka välsignelserikt vare sig inom de vetenskapliga, de sociala eller de industriella områdena.

Stiftelsen, som blev taxerad för inkomst av kapital och för förmögenhet, gjorde gällande att den vore att hänföra till vetenskapligt samfund, from stiftelse eller stipendiefond.

Regeringsrätten fann med avseende å stiftelsens ändamål och hittillsvarande verksamhet stiftelsen vara hänförlig till sådana inrättningar som vore befriade från skattskyldighet samt undanröjde taxeringarna. (1928 ref. 55.)

Emellertid har frågan om stiftelsens skattskyldighet redan tidigare varit uppe i regeringsrätten, varvid utgången blev motsatt (1916 ref. 12). I det tidigare målet

ansågo 3 regeringsråd stiftelsen vara skattskyldig och 2 regeringsråd ville befria stiftelsen från skattskyldighet. I 1928 ref. 55 var ställningen omvänd, i det att 3 regeringsråd ville befria från skattskyldighet och 2 regeringsråd fastställde taxeringarna.

*Robert Dicksons stiftelse.*

Stiftelsen hade till uppgift att bidra till befordrande av sedlighet och gudsfruktan hos arbetarklassen i Göteborg, för vilket ändamål stiftelsens tillgångar borde i första rummet användas till uppförande av sunda byggnader att mot billiga villkor uthyras till bostäder åt välfredade, för arbetsamhet och ordentlighet kända, mindre bemedlade personer, företrädesvis gift arbetsfolk, varjämte tillgångarna även finge till någon del användas till sådana inrättningar, som i övrigt avsåge arbetarklassens förmån.

Stiftelsen ansågs hänförlig till from stiftelse (1928 not. 278 och 1926 ref. 37 men motsatt utgång i 1914 not. 23 och 1912 not. 487).

*Stiftelsen Isaak Hirschs minne.*

Stiftelsen, som grundade sig på ett av grosshandlaren Isaak Hirsch år 1914 upprättat testamente, hade till uppgift att bereda billiga bostäder åt sådana personer, som sett bättre dagar men som ej längre hade råd att bekosta hyran.

Stiftelsen ansågs vara from stiftelse. (1925 ref. 5.)

*Elevhemmet i Stockholm.*

Elevhemmet hade till uppgift att i inackordering för billigt pris mottaga unga kvinnor, som för idkande av studier eller utbildning i någon förvärvsgren behövde uppehålla sig i Stockholm. På hemmet mottogos mindre bemedlade personer. Inackorderingsavgifterna motsvarade ungefär hälften av utgifterna för hemmet.

Regeringsrätten ansåg elevhemmet utgöra from stiftelse och därför vara frikallat från skattskyldighet. Ett regeringsråd var skiljaktig och ansåg elevhemmet böra åtnjuta skattefrihet såsom stipendiefond. (1916 ref. 28.)

*Norrköpings stadsmissionsförening* ansågs frikallad från inkomst- och förmögenhetsskatt. (1913 ref. 71.)

*Evangeliska brödräfsamlingen i Göteborg* ansågs såsom from stiftelse. Inkomsten disponerades för församlingsverksamhet samt till understöd åt fattiga och sjuka. (1912 ref. 126.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* hava till fromma stiftelser hänförts:

Stiftelsen Otto och Signe Broms' hemskola å Vackstanäs. (NJA 1917 sid. 196.)

En fond till understöd åt behövande änkor efter svenska läkare. (NJA 1922, sid. 65.)

En stiftelse med ändamål att anordna och till mindre bemedlade kvinnor mot billig hyra uthyra bostäder. (NJA 1922 sid. 421.)

En fond för ett vilohem för vård av hjälpbehövande konvalescenter. (NJA 1924 sid. 217.)

En under riddarhusets förvaltning ställd pensions- och stipendiefond. (NJA 1925 sid. 351 och 1931 sid. 201.)

Odd Felloworden<sup>1</sup>, avseende hem för behövande ordensbröder. (NJA 1933 sid. 540.)

<sup>1</sup> Jfr regeringsrättsprejudikat under rubriken »Föreningar med sällskapligt syfte».



## Ej fromma stiftelser.

### *Svenska postmannaförbundets understödsfond.*

Fonden, som gjorde gällande att densamma vore att anse såsom from stiftelse, taxerades år 1933 för inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet och av kapital samt för förmögenhet. (1937 not. 482.)

### *Alma Detthows stiftelse.*

Stiftelsen hade till uppgift att på förmånliga villkor tillhandahålla bostad jämte måltidsinackordering för bildade, självförsörjande, lågt avlönade kvinnor och ansåg sig därför vara att hänföra till from stiftelse. Yrkandet om skattefrihet för stiftelsens inkomst avslogs emellertid av såväl kammarrätten som regeringsrätten. (1934 not. 61.)

Jämför emellertid utgången i 1932 not. 554, som avsåg samma stiftelses fastighets-taxering år 1930. Stiftelsens fastighet hade upptagits i den skattepliktiga längden och stiftelsen anförde besvär häröver men först efter den ordinarie besvärstidens utgång. Stiftelsens besvärsrätt var alltså här beroende på om fastigheten vore undantagen från skatteplikt eller ej. Kammarrätten ansåg väl stiftelsen vara att hänföra till sådana stiftelser, som omförmälades i 5 § 1 mom. första stycket e) kommunalskattelagen, men som fastigheten vore mot vederlag upplåten till begagnande, samt fastigheten förty jämlikt andra stycket i nämnda mom. icke vore från skatteplikt till fastighetsskatt undantagen — — — ej prövning. Regeringsrätten: ej ändring.

### *Fonden Marholmens folkbildningshem.*

Fonden hade till ändamål att främja det folkliga bildningsarbetet med särskilt beaktande av de fabriksanställda kvinnornas bildningsbehov. Fonden, som blev taxerad för sin inkomst och förmögenhet, anförde besvär däröver under påstående att fonden vore att anse såsom from stiftelse. Kammarrätten: ej ändring. Regeringsrättens flesta ledamöter funno sådan utredning ej vara i målet förebragt, som kunde föranleda ändring i överklagade utslaget. En ledamot: ej ändring. (1934 not. 488.)

### *Grevillis fond.*

Fondens medel skulle användas till att främja för Skaraborgs län, särskilt Mariestads samhälle samt arbetarna vid Katrinefors eller Tidans fabriker, nyttiga ändamål, däribland främst välgörande inrättningar av alla slag, så ordnade att medellösa och behöfvandes bästa främjades och deras behov tillgodosåges, därnäst kostsamma anstalter för befordrande av undervisning, sundhet och hälsovård samt anläggningar av allmänna platser och deras förskönande.

Regeringsrättens flesta ledamöter ansåg fonden icke vara hänförlig till from stiftelse. En ledamot var skiljaktig. (1931 not. 113.)

### *Stiftelsen Karin och Ernst August Bångs minne.*

Stiftelsens ändamål var att verka för åtgärder till förebyggande av fattigdom och nöd samt till främjande av sjukvård åt nödställda.

Stiftelsen ansågs icke hänförlig till from stiftelse. (1931 not. 650.)

### *Dahllöfska donationen.*

Donationen tillkom genom testamente år 1865 och hade till ändamål att 150 år därefter skulle inköpas en god och passande lantegendom för inrättande av en undervisningsanstalt, där ungdom från Vassända-Naglums församling skulle få åtnjuta skolundervisning och bibringas yrkesutbildning. Därjämte borde fattiga barn från församlingen erhålla fri kost, husrum och beklädnad.

Fonden taxerades för sin inkomst av kapital. Ansågs ej vara from stiftelse. (1931 not. 904.)



*Borgerskapets gubbbhus.*

Enligt en av Kungl. Maj:t år 1788 meddelad resolution skulle de till Borgerskapets gubbbhus insamlade medel vara för alla tider befriade från alla såväl allmänna som enskilda avgifter, av vad egenskap de vara månne.

Gubbbuset ansågs skattskyldigt för sina fastigheter. (1929 not. 814.)

*Agda Montelius fond*, som stod under Fredrika Bremer-förbundets förvaltning ansågs ej såsom from stiftelse. (1929 not. 1810.)

*Clara Lachmanns fond för befrämjande av den skandinaviska samkänslan* beskattades för all sin inkomst och förmögenhet. (1929 not. 1919.)

*Kapten G. E. Westermarks och hans hustru Emelies belöningsfond.*

Fonden, som stod under statskontorets förvaltning, ägde en fastighet i Stockholm. Avkastningen därav användes så att ena hälften ställdes till lotsstyrelsens förfogande för att utdelas såsom belöningar åt svenska lotsar, fiskare, sjömän eller med dem i ekonomiskt avseende jämförliga för räddning av skeppsbrutna eller eljest i sjönöd varande personer. Den andra hälften av avkastningen ställdes till marinförvaltningens förfogande för att användas till belöningar, avseende att underlätta rekryteringen av dugligt underbefäl och dugliga förhandsmän vid flottan.

Fonden ansågs ej frikallad från skatteplikt vare sig för fastigheten eller för inkomsten därav. (1929 not. 695.)

*Stiftelsen sir Ernest Cassels fond för arbetare vid gruvorna i Kiruna och Malmberget.*

Stiftelsen hade till ändamål att befrämja i Kiruna eller Malmberget bosatta arbetares hos de lappländska malmbolagen bästa genom att använda å stiftelsens kapital uppkommande avkastning till förbättrande av vissa eller samtliga arbetares ställning eller höjande av dessas och deras familjers välbefinnande och trevnad.

Stiftelsen gjorde gällande, att den vore att anse såsom from stiftelse och yrkade befrielse från taxering, men detta yrkande avslogs. (1925 not. 202.)

*Dövstumföreningen i Stockholm.*

Föreningen, som var en sammanslutning av dövstumma, hade till ändamål att söka mana dövstumma personer till ett värdigt uppfyllande av sina plikter mot samhället och varandra inbördes, att genom utgivande av penninglån eller genom penningunderstöd hjälpa de dövstumma ledamöter, som på grund av sjukdom, ålderdom eller andra orsaker därav vore i behov, samt att genom utlåning åt ledamöterna ur föreningens bibliotek och i övrigt genom föredrag i lämpliga ämnen och bildande umgänge söka verka upplysande och förädlande.

Regeringsrätten ansåg föreningen icke vara from stiftelse. Emellertid befriades föreningen från taxering för ränteinkomsten av och förmögenheten i vissa föreningen tillhöriga fonder, varav avkastningen ginge till understöd åt dövstumma. Ett regeringsråd var skiljaktig och ansåg föreningen helt frikallad »jämligt grunderna». (1918 ref. 21.)

*Stiftelsen Oscar och Maria Ekmans donationsfond.*

Stiftelsen hade till ändamål att medelst avkastningen av en stiftelsen tillhörig fond befordra folkuppföstran och folkupplysning i Sverige.

Stiftelsen taxerades för inkomst av kapital och för förmögenhet. (1913 ref. 46.)

*Oscar Ekmans stiftelse för immigrationens befrämjande samt motverkande av emigrationen* ansågs skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. (1913 not. 88.)

*Kronprinsessan Victorias hem för skeppsgossar* ansågs ej frikallad från skattskyldighet. (1913 not. 380.)



*Arbetarebostadsfonden till minne av den 9 februari 1853.*

Fonden, som hade till ändamål att anskaffa sunda och tjänliga arbetarbostäder, ansågs icke såsom from stiftelse. (1911 ref. 107.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* hava till fromma stiftelser icke hänförs: Svenska missionsförbundet<sup>1</sup>. (NJA 1914 sid. 379.)  
Föreningen för Israelsmissionen. (NJA 1915 sid. 285.)  
Missionssällskapet bibeltrogna vänner. (NJA 1916 sid. 13.)  
Evangeliska fosterlandsstiftelsen. (NJA 1916 not. B 888.)  
Svenska missionssällskapet. (NJA 1916 not. B 889.)  
Svenska kyrkans missionsstyrelse. (NJA 1917 sid. 35.)  
Lunds missionssällskap, lappska missionen, sjömansmissionen och israelsmissionen. (NJA 1918 sid. 558.)

Stiftelse med ändamål att lämna penningunderstöd till läkarmissionärer i hednavärlden. (NJA 1927 sid. 277.)

Svenska Jerusalemsföreningen. (NJA 1928 sid. 399.)

Svenska allmänna djurskyddsföreningen<sup>2</sup>. (NJA 1926 sid. 452.)

Stiftelsen Karin och Ernst August Bångs minne. (NJA 1929 sid. 509.)

### Kyrkor.

*Stiftelsen Uppsala domkyrkas gosskör.*

Stiftelsen blev år 1931 av vederbörande prövningsnämnd taxerad för sin inkomst av kapital och för förmögenhet. Kammarrätten ansåg emellertid stiftelsen vara frikallad från skatteplikt och undanröjde taxeringarna. Stiftelsen hade i målet gjort gällande, att fonden tillhörde Uppsala domkyrka. Besvär över kammarrättens utslag anfördes av vederbörande landskamrerare, men regeringsrätten fastställde kammarrättens utslag. (1934 not. 797.)

*Södra metodistförsamlingen i Norrköping* har ansetts frikallad från utgörande av inkomst- och förmögenhetsskatt. (1917 ref. 3.)

### Vetenskapliga samfund.

*Svenska astronomiska sällskapet.*

Sällskapet tillhöriga fastigheten Planetariet i Stockholm har av regeringsrätten förklarats hava bort år 1935 jämlikt 5 § 1 mom. e) kommunalskattelagen upptagas i den skattefria längden. (1937 not. 342.)

*Samfundet De Nio.*

Genom ett år 1910 upprättat testamente förordnade Charlotta Lovisa von Krämer att viss del av hennes kvarlåtenskap skulle bilda en fond, benämnd Lotten von Krämers stiftelse, att denna fond skulle förvaltas, disponeras och juridiskt representeras av ett samfund, som skulle för ändamålet bildas, benämnt Samfundet De Nio, samt att samfundets ändamål och uppgift förnämligast skulle vara att främja den svenska skönlitteraturen genom prisbelöning av från trycket utgivna skönlitterära alster och genom utgivande av en tidskrift. Stadgar för samfundet sedermera fastställda av Kungl. Maj:t.

Regeringsrätten ansåg samfundet jämlikt grunderna för 12 § 2 mom. b) bevillningsförordningen samt 5 § 2 mom. c) och 12 § b) förordningen om inkomst- och för-

<sup>1</sup> Regeringsrättsprejudikaten angående religiösa samfund finnas under rubriken »Religiösa föreningar».

<sup>2</sup> Jfr regeringsrättsprejudikatet under rubriken »Djurskyddsföreningar».

mögenhetsskatt frikallat från skattskyldighet. Två regeringsråd voro skiljaktiga. (1920 ref. 71.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* hava till vetenskapliga samfund hänförs:

Nordiska museet. (NJA 1922 sid. 421.)

Svenska numismatiska föreningen. (NJA 1930 sid. 473.)

Västergötlands fornminnesförening. (NJA 1934 sid. 413.)

Svenska läkarsällskapet. (NJA 1937 sid. 543.)

### Ej vetenskapliga samfund.

*Svenska teknologföreningen.*

Föreningen, som hade inkomst av kapital och förmögenhet, gjorde gällande, att föreningen vore att anse såsom vetenskapligt samfund och yrkade undanröjande av föreningen åsatta taxeringar. Detta yrkande avslogs. (1929 not. 1952.)

*Nobelstiftelsen.*

Stiftelsen har ansetts skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet.

Under målets handläggning hos skattedomstolarna — målet avsåg 1920 års taxering — framkommo synnerligen varierande uppfattningar i frågan om Nobelstiftelsens skattskyldighet.

I kammarrätten ansåg en ledamot skattskyldighet föreligga för  $\frac{1}{5}$  av stiftelsens inkomst och förmögenhet, motsvarande vad som användes till fredspris, varemot stiftelsen för övriga  $\frac{4}{5}$  av inkomsten och förmögenheten ansågs vara frikallad från skattskyldighet. Kammarrättens utslag utfärdades i enlighet med denna ledamots mening. En annan ledamot ansåg hel skattefrihet föreligga och den tredje ledamoten däremot hel skattskyldighet.

I regeringsrätten voro meningarna också delade. Majoriteten, bestående av 3 regeringsråd, ansåg, att stiftelsen vore skattskyldig för all sin inkomst och förmögenhet och detta blev alltså regeringsrättens beslut. En minoritet av 2 regeringsråd hade emellertid den uppfattningen, att stiftelsen med hänsyn till dess huvudsakliga ändamål och verksamhet finge anses frikallad från skattskyldighet. (1925 ref. 20.)

### Allmänna undervisningsverk.

*Stockholms arbetarinstitut.*

Institutets uppgift är att genom populärvetenskapliga föreläsningskurser meddela kunskaper och bibringa en tidsenlig bildning åt män och kvinnor av alla samhällsklasser, särskilt åt dem, som saknat en högre undervisning under uppväxtåren.

Institutet har ansetts såsom allmänt undervisningsverk och därför befriats från taxering för inkomst och förmögenhet. (Kammarrättens utslag den  $\frac{11}{8}$  1938.)

*Stiftelsen Stockholms praktiska hushållsskola* har ansetts såsom allmänt undervisningsverk eller from stiftelse. (1931 not. 1493.)

*Nordvästra Skånes folkhögskole- och lantmannaskoleförening* tillhörig folkhögskola och lantmannaskola ansågos utgöra allmänna undervisningsverk. (1919 ref. 4.)

*Stiftelsen Lundsbergs skola* tillhöriga fastigheter ansågos skattefria. (1914 not. 254 och 1911 ref. 97.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* har till allmänt undervisningsverk hänförs:

Sigtunastiftelsen. (NJA 1936 sid. 52.)



## Ej allmänna undervisningsverk.

### *Aktiebolaget Sigrid Rudebecks skola.*

Bolaget hade till ändamål att i Göteborg fortsätta den skolverksamhet, som tidigare därstädes bedrivits under benämning »Sigrid Rudebecks Elementarläroverk för flickor», samt att förvärva och besitta för verksamheten erforderlig fast och lös egendom. Skolan, som stod under offentlig kontroll, erhöll årligt bidrag av stat och kommun samt stod öppen för elever från alla samhällsklasser och orter. Vinstutdelning till aktieägarna fick utgå med högst 5 % av aktiekapitalet. Den del av årsvinsten, som icke disponerades för avsättning till reservfond eller för vinstutdelning, skulle användas till bildande av stipendiefonder och pensionsfonder. I händelse av bolagets upplösning skulle tillgångarna på visst sätt disponeras, varvid aktieägarna i första hand skulle utfå aktiernas nominella värde jämte 5 % årsränta från inbetalningsdagen till återbetalningsdagen, dock med avräkning av tidigare erhållen utdelning.

Bolaget ansågs icke hänförligt till allmänt undervisningsverk. (1931 not. 1736.)  
Jämför under rubriken »Ej sjukvårdsinrättningar» *Aktiebolaget Sanatorievård.*

### *Lagmannen Tage Ludvig Sylvans lantbruksinstitut Bollerup.*

Genom testamente år 1876 donerade lagmannen Sylvan vissa jordbruksfastigheter till att utgöra ett lantbruksinstitut för Kristianstads län och bestämde tillika, att institutet skulle ställas under styrelse och förvaltning av landshövdingen och hushållningssällskapet i länet samt vederbörande domhavande, kronofogde och kyrkoherde.

Prövningsnämnden taxerade institutet år 1919 till inkomst- och förmögenhetsskatt. Kammarrätten: ej ändring. Regeringsrättens flesta ledamöter funno institutet ej hava förebragt utredning, som kunde föranleda ändring i kammarrättens utslag. Ett regeringsråd ville befria institutet från taxering. (1925 not. 329.)

I mål angående beräkning av *arvsskatt* hava till allmänna undervisningsverk icke hänförts:

Göteborgs stadsbibliotek. (NJA 1916 sid. 634.)

Aktiebolaget Ateneum för flickor. (NJA 1932 sid. 478.)

## Ej sjukvårdsinrättningar.

### *Aktiebolaget Sanatorievård.*

Bolaget tillhöriga fastigheten Romanäs sanatorium har ansetts böra år 1935 upptagas i den skattepliktiga längden, enär bolaget icke kunde anses såsom sjukvårdsinrättning eller from stiftelse. Bolaget motiverade sitt yrkande om skattefrihet med bl. a., att enligt bolagsordningen utdelning till aktieägarna icke finge överstiga 5 % för år samt att under flertalet av bolagets dittillsvarande verksamhetsår utdelning icke förekommit. (1937 not. 687.)

## Religiösa föreningar.

*Kristliga föreningen för unga kvinnor i Göteborg*, som hade inkomst av annan fastighet och av kapital samt förmögenhet, ansåg sig vara from stiftelse. Föreningens talan ogillades emellertid och föreningen ansågs skattskyldig för all inkomst och förmögenhet. (1936 not. 155.)

*Svenska kyrkans diakonistyreelse* ansågs ej såsom from stiftelse utan vissa diakonistyrelsen tillhöriga fastigheter upptogs i den skattepliktiga längden. (1932 not. 250.)

### *Svenska missionsförbundet.*

Förbundet har enligt sina stadgar till ändamål att förena kristna missionsföreningar och församlingar i landet till gemensam verksamhet för såväl inre som yttre mission ävensom bereda envar tillfälle att genom personligt arbete, gåvor, testamenten eller annorledes bidra till evangelii spridning.

Förbundet blev år 1924 taxerat för inkomst av fast egendom, av kapital och av bokförlagsrörelse.

Regeringsrätten förklarade, att förbundet icke kunde anses frikallat från skatteplikt för ifrågavarande inkomst. (1931 ref. 4.)

*Kristliga föreningen av unga män i Göteborg* ansågs skattskyldig för all inkomst. (1931 not. 1356.)

### **Försvars- och skytteföreningar.**

*Sveriges landstormsföreningars centralförbund* har ansetts icke vara skattskyldigt för inkomst och förmögenhet. (Kammarrättens utslag <sup>21</sup>/<sub>1</sub> 1934.)

»*Sveriges flotta*», förening för sjövärn och sjöfart, taxerades för inkomst av kapital och för förmögenhet. (1928 not. 396.)

*Allmänna försvarsföreningen* taxerades för inkomst av kapital och för förmögenhet. Av föreningen yrkat avdrag för utgifter för förverkligande av föreningens ändamål medgavs icke. (1916 not. 149.)

#### *Föreningen för Stockholms fasta försvar.*

Föreningen har till ändamål att väcka och underhålla den svenska allmänhetens intresse för huvudstadens skyddande medelst tidsenliga befästningar samt att genom insamlande av medel i sin mån bidra till lösningen av denna befästningsfråga.

I målet var fråga om föreningens taxering år 1911. Under år 1910 hade på föreningens bekostnad i enlighet med av Kungl. Maj:t fastställd plan utförts arbeten å Stockholms landfronter, bestående i åtskilliga befästningsanläggningar av olika natur.

Regeringsrätten (3 regeringsråd): som med avseende å vad i målet blivit upplyst angående föreningens ändamål och verksamhet år 1910 föreningen finge jämlikt grunderna för — — — (lagrummen angående statens skattefrihet åberopades) — — — anses frikallad från skyldighet att år 1911 utgöra bevillning samt inkomst- och förmögenhetsskatt — — —.

Två regeringsråd voro skiljaktiga och ansågo föreningen skattskyldig. (1913 ref. 84.)

### **Föreningar för främjande av konst, litteratur och vetenskap.**

#### *Sveriges författareförening.*

Föreningens inkomster utgjordes av ersättning för förlagsrätt till publikationen *Vintergatan* och inkomst av kapital, varjämte föreningen hade förmögenhet. Föreningen gjorde gällande, att den vore hänförlig till from stiftelse och därför befriad från skattskyldighet. Föreningen ansågs emellertid skattskyldig för all sin inkomst och förmögenhet. (1935 not. 408.)

### **Idrotts- och gymnastikföreningar.**

Inträdesavgifter vid av *Föreningen Allmänna idrottsklubben* anordnade tävlingar ansågos utgöra skattepliktig inkomst för föreningen. (1935 ref. 8.)

*Sveriges centralförening för idrottens främjande* taxerades för inkomst och förmögenhet. (1916 not. 125 och 126.)



## Föreningar med sociala ändamål.

*Föreningen Vaksamhet* ansågs ej hänförlig till barmhärtighetsinrättning eller from stiftelse. (1934 not. 699.)

*Centralförbundet för socialt arbete* taxerades för sin inkomst av kapital och för sin förmögenhet. (1925 not. 490.)

### *Fredrika-Bremerförbundet.*

Förbundet hade till ändamål att under kraftig medverkan av erfarna kvinnor och män inom så vida kretsar av vårt land som möjligt verka för en sund och lugn utveckling av arbetet för kvinnans höjande i sedligt och intellektuellt såväl som i socialt och ekonomiskt hänseende.

Målet gällde 1911 års taxering. Under år 1910 hade föreningen för realiserande av sitt ändamål bl. a. en allmän byrå och en sjuksköterskebyrå i Stockholm samt en lanthushållningsskola vid Rimforsa för utbildande av lärarinnor.

Förbundet ansågs icke vara frikallat från skattskyldighet. (1913 ref. 124.)

## Djurskyddsföreningar.

### *Svenska allmänna kvinnoföreningen till djurens skydd.*

Föreningen hade till ändamål att verka för en mildare behandling av djuren inom hemmen och att därvid i synnerhet tillse, att dessa vid slaktning icke underkastades svårare plågor än oundgängligt vore, att särskilt verka för att hos det uppväxande släktet väcka intresse för och omsorg om djuren och att genom utdelande av belöningar uppmuntra dem som befrämjade föreningens syften. Genom olika testamenten hava till föreningen donerats bl. a. kapital, som äro bokförda i föreningens räkenskaper under namn av »Victorine Häggs donationsfond», »Johan Häggs donationsfond» och »Gerleska donationsfonden». Föreningen blev taxerad såväl för egen inkomst av kapital och för föreningens egen förmögenhet som för avkastningen av donationsfonderna och för den i donationsfonderna nedlagda förmögenheten. Föreningen, som ansåg sig vara from stiftelse, yrkade i första hand på denna grund undanröjande av taxeringarna. I andra hand yrkade föreningen, att föreningen och fonderna måtte taxeras var för sig. Båda dessa yrkanden ogillades. (1932 not. 128 och 1928 ref. 56.)

## Föreningar för främjande av yrkesangelägenheter samt företagare- och löntagareintressen.

### *Grosshandelssocieteten i Stockholm.*

Denna består av i Stockholm bosatta grosshandlare och skeppsredare, vilka erhållit burskap som grosshandlare och erlagt föreskrivna avgifter till societetens pensionskassa. Dess ändamål är att befrämja och underlätta handel och sjöfart och vad därmed äger samband samt att utdela understöd och pensioner.

I målet var ostridigt, att societeten vore skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. Tvisten gällde huruvida societeten vore berättigad till avdrag såsom periodiskt understöd för vissa utbetalningar för allmännyttiga ändamål. Dessa utbetalningar hade skett årligen och efter åtagande. Regeringsrätten medgav avdraget. Ett regeringsråd var skiljaktig och ville vägra avdraget. (1916 ref. 50.)

*Svenska uppfinnareföreningen* taxerades för sin inkomst och förmögenhet. (1915 ref. 79 och 1914 not. 224.)

*Svenska järn- och metallarbetareförbundet* ävensom *Svenska murareförbundets stockholmsavdelning* taxerades för inkomst av kapital och för förmögenhet. (1915 not. 197 och 198.)

#### *Örebro enskilda handelsförening.*

Föreningen hade till syfte att besörja sådant, som kunde bidra till befrämjandet av handel och industri, samt att i mån av tillgångar lämna understöd åt behövande f. d. medlemmar av föreningen, deras änkor och barn. Under förvaltning av föreningens styrelse stodo två fonder. Den ena fonden var bildad för inrättande av ett ålderdomshem. (Fonden stod på tillväxt, något ålderdomshem hade ännu ej inrättats, synes det.) Den andra fonden hade till ändamål att avkastningen därav skulle årligen utdelas till fattiga eller behövande änkor efter eller döttrar till handlande eller hantverkare i Örebro.

Föreningen yrkade skattefrihet såsom from stiftelse.

Regeringsrätten (3 regeringsråd) ansåg föreningen skattskyldig för egen inkomst och förmögenhet men däremot ej för de båda fonderna. Två regeringsråd voro skiljaktiga på så sätt, att de ville beskatta föreningen även för fonden för inrättande av ålderdomshem. (1914 ref. 129.)

*Örebro fabriks- och hantverksförening* ävensom *Örebro läns slöjdförening* taxerades för andelar i vinst på industri- och slöjdtställning. (1914 not. 255 och 256.)

*Föreningen Stockholms arbetarkommun* har ansetts skattskyldig för förmögenhet (yrkande om taxering för inkomst framställdes icke). (1913 ref. 103.)

*Landsorganisationen i Sverige, Svenska grov- och fabriksarbetareförbundet, Svenska träarbetareförbundet, Svenska bleck- och plåtslagarförbundet, Svenska skolarbetareförbundet och Svenska skrädderiarbetareförbundet* blevo taxerade för inkomst och förmögenhet. (1913 not. 276, 291, 364, 371, 372 och 394.)

### **Föreningar med sällskapligt syfte.**

#### *Odd Fellowlogen nr 11 Frans Michael Franzén.*

Odd Fellow hade till ändamål att sprida vänskapens, kärlekens och sanningens grundsatser bland människorna samt att öva välgörenhet.

Logen, som blev taxerad för sin inkomst av kapital och för förmögenhet, yrkade skattefrihet såsom from stiftelse. Detta yrkande avlogs. (1915 ref. 74.)

#### *Ordenssällskapet W. F. i Jönköping.*

Sällskapet taxerades för inkomst av kapital och för förmögenhet. Av sällskapet yrkat avdrag för utgiven sjuk- och fattighjälp medgavs icke. (1913 ref. 70.)

*Tjänstemannasällskapet i Stockholm* ansågs skattskyldigt för inkomst. (1913 not. 236.)

*Frimurarlogen Mellersta pelaren* taxerades för inkomst och förmögenhet men befriades från taxering för de av medlemmarna erlagda årsavgifterna. (1912 ref. 125.)

### **Diverse spörsmål.**

*Sveriges scoutförbund* har ansetts skattskyldigt för sin inkomst och förmögenhet. (1939 ref. 16.)

Medel, tillhörande vissa av *Timmermans Orden* eller dess organ förvaltade donationsfonder, hava förklarats icke skola inräknas i ordens förmögenhet.

Den största av dessa donationsfonder hade tillkommit genom ett testamente, vari förordnats, att viss fast och lös egendom skulle med full äganderätt tillhöra



orden och genom dess hospitalsdirektion förvaltas enligt vissa föreskrifter. Dessa föreskrifter inneburo bl. a., att den fasta egendomen icke finge avhändas orden. (1938 ref. 39.)

*Sjömanshus* har jämlikt grunderna för 53 § kommunalskattelagen samt 7 och 12 §§ förordningen om statlig inkomst- och förmögenhetsskatt ansetts pliktigt att utgöra kommunal inkomstskatt allenast för inkomst av fastighet samt frikallats från skattskyldighet till statlig inkomst- och förmögenhetsskatt. (1936 ref. 28.)

*Svenska eldbegängelseföreningens Stockholmsavdelning.*

Föreningen, som ägde ett krematorium i Solna socken, taxerades för inkomsten av den vid krematoriet bedrivna verksamheten såsom inkomst av rörelse. Föreningens yrkande att med hänsyn till arten av sin verksamhet bliva befriad från skattskyldighet för inkomst och förmögenhet ogillades. (1934 not. 733.)

*Föreningen pensionerade officerare (understödsförening)* har vid taxering år 1929 ansetts skattskyldig för sin inkomst av kapital och för sin förmögenhet. (1932 not. 512.)

I ett annat mål angående samma förenings inkomsttaxering år 1924 (1929 not. 681) taxerades föreningen likaledes för sin inkomst och förmögenhet men däremot icke för avkastningen av och kapitalbeloppet i en under föreningens förvaltning stående donationsfond, benämnd överstelöjtnant C. Reuterswårds fond, vilken var avsedd att bereda understöd åt behövande medlemmar samt deras änkor och barn.

*Björnska fonden.*

Fonden utgör en till styrelsen för Kungl. teatern överlämnad donation, varav räntan skall användas till Kungl. teaterns löpande utgifter.

Styrelsen för Kungl. teaterns aktiebolag, som förde talan för fonden, gjorde gällande att fonden icke borde beskattas med hänsyn till att Kungl. teatern finge anses utgöra en statsinstitution.

Fonden ansågs skattskyldig för sin inkomst och förmögenhet. (1925 ref. 19.)

*Studentnationsförening* har ansetts skattskyldig för fonder för byggnads-, biblioteks- och musikändamål. (1913 ref. 123.)

*En Hjälmarens och Kvismarens sjösänkingsbolag tillhörig fond för underhåll av segeldjupet i sjön Hjälmaren m. m.*, vilken fond stod under statskontorets förvaltning, taxerades för fondens ränteavkastning. (1912 not. 364.)

# **Sammanställning rörande hypoteksinrättningarnas ekonomiska förhållanden under år 1938.**

| Inrättningens namn                             | Nettovinst<br>enligt räkenska-<br>perna<br>i kronor | Förmögenhet<br>enligt utgående<br>balansräkningen<br>i kronor <sup>1</sup> |
|------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| Sveriges allmänna hypoteksbank .....           | 1 214 263                                           | 8 868 070                                                                  |
| Konungariket Sveriges stadshypotekskassa ..... | 300 000                                             | 8 900 000                                                                  |
| <i>Hypoteksföreningar å landsbygden:</i>       |                                                     |                                                                            |
| Östgöta .....                                  | 49 552                                              | 2 093 341                                                                  |
| Smålands m. fl. provinser .....                | 31 566                                              | 2 558 761                                                                  |
| Wermlands .....                                | 13 700                                              | 626 313                                                                    |
| Mälarprovinsernas .....                        | 66 761                                              | 2 756 556                                                                  |
| Skånska .....                                  | <sup>2</sup> —                                      | 2 163 600                                                                  |
| Älvsborgs m. fl. län .....                     | 28 890                                              | 1 315 714                                                                  |
| Gotlands .....                                 | 6 100                                               | 364 604                                                                    |
| Gävle-Dala .....                               | 3 105                                               | 319 242                                                                    |
| Norrlands .....                                | 2 290                                               | 348 794                                                                    |
| Örebro län .....                               | 22 289                                              | 822 007                                                                    |
| <i>Stadshypoteksföreningar:</i>                |                                                     |                                                                            |
| Stockholms .....                               | 409 034                                             | 4 479 643                                                                  |
| Upplands .....                                 | 69 726                                              | 845 154                                                                    |
| Norra Roslags .....                            | 13 935                                              | 199 798                                                                    |
| Södermanlands .....                            | 11 250                                              | 238 919                                                                    |
| Östgöta .....                                  | 28 292                                              | 422 621                                                                    |
| Norrköpings .....                              | 59 258                                              | 330 818                                                                    |
| Norra Smålands .....                           | 9 181                                               | 200 211                                                                    |
| Södra Smålands .....                           | 712                                                 | 95 845                                                                     |
| Blekinge .....                                 | 8 824                                               | 81 365                                                                     |
| Skånes .....                                   | 113 526                                             | 1 078 916                                                                  |
| Väst kustens .....                             | 12 544                                              | 182 366                                                                    |
| Göteborgs .....                                | 71 369                                              | 503 412                                                                    |
| Älvsborgs .....                                | 5 653                                               | 103 111                                                                    |
| Skaraborgs .....                               | 3 225                                               | 134 777                                                                    |
| Värmlands .....                                | 10 638                                              | 208 194                                                                    |
| Örebro .....                                   | 20 938                                              | 144 108                                                                    |
| Västerås .....                                 | 7 100                                               | 105 363                                                                    |
| Dalarnes .....                                 | 2 105                                               | 44 131                                                                     |
| Gävleborgs .....                               | 13 651                                              | 151 126                                                                    |
| Västernorrlands och Jämtlands .....            | 22 977                                              | 260 331                                                                    |
| Västerbottens och Norrbottens .....            | 16 249                                              | 167 777                                                                    |
| Kiruna, Gällivare och Malmberget .....         | 3 284                                               | 51 673                                                                     |
| Hälsinglands .....                             | <sup>3</sup> —                                      | 10 493                                                                     |
| Summa                                          | <b>2 651 987</b>                                    | <b>41 227 154</b>                                                          |

<sup>1</sup> I allmänhet motsvarande reservfond eller säkerhetsfond. — <sup>2</sup> Förlust 3 312 kronor. —  
<sup>3</sup> Förlust 616 kronor.



**Sammanställning rörande bostadskreditkassans och bostadskreditföreningarnas ekonomiska förhållanden under år 1938.**

|                                                     | Nettovinst<br>enligt räkenska-<br>perna<br>i kronor | Förmögenhet<br>enligt utgående<br>balansräkningen<br>i kronor |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
| Svenska bostadskreditkassan .....                   | 221 061                                             | 1 562 374                                                     |
| Stockholms stads bostadskreditförening.....         | 15 967                                              | 578 661                                                       |
| Östra Svealands           > .....                   | 16 035                                              | 350 020                                                       |
| Norrköpings           > .....                       | 7 189                                               | 123 610                                                       |
| Östgöta           > .....                           | 11 079                                              | 59 492                                                        |
| Norra Smålands           > .....                    | 3 622                                               | 26 054                                                        |
| Södra Smålands och Blekinge bostadskreditförening.. | 1 973                                               | 31 534                                                        |
| Skånes           bostadskreditförening.....         | —                                                   | 393 752                                                       |
| Hallands län           > .....                      | 490                                                 | 20 435                                                        |
| Göteborgs           > .....                         | 7 577                                               | 389 557                                                       |
| Göteborgs och Bohus län > .....                     | 526                                                 | 80 727                                                        |
| Västgöta-Dals           > .....                     | —                                                   | 39 297                                                        |
| Västra Svealands           > .....                  | —                                                   | 45 737                                                        |
| Gävle-Dala           > .....                        | 1 820                                               | 14 612                                                        |
| Västernorrlands län           > .....               | 544                                                 | 50 686                                                        |
| Jämtlands län           > .....                     | 483                                                 | 15 806                                                        |
| Västerbottens län           > .....                 | —                                                   | 56 344                                                        |
| Norrbottens län           > .....                   | 1 380                                               | 16 232                                                        |
| Summa                                               | <b>289 746</b>                                      | <b>3 854 930</b>                                              |

# 1. The following is a list of the names of the persons who have been elected to the office of the President of the United States since the year 1789. The names are given in alphabetical order, and the year of election is given in parentheses.

| Year | Name                   |
|------|------------------------|
| 1789 | George Washington      |
| 1792 | John Adams             |
| 1796 | Thomas Jefferson       |
| 1800 | James Madison          |
| 1804 | James Monroe           |
| 1808 | James Monroe           |
| 1812 | James Madison          |
| 1816 | James Monroe           |
| 1820 | James Monroe           |
| 1824 | Andrew Jackson         |
| 1828 | Andrew Jackson         |
| 1832 | Andrew Jackson         |
| 1836 | Andrew Jackson         |
| 1840 | William Henry Harrison |
| 1844 | Polk                   |
| 1848 | Franklin Pierce        |
| 1852 | Franklin Pierce        |
| 1856 | Franklin Pierce        |
| 1860 | Abraham Lincoln        |
| 1864 | Abraham Lincoln        |
| 1868 | Ulysses S. Grant       |
| 1872 | Ulysses S. Grant       |
| 1876 | Rutherford B. Hayes    |
| 1880 | Rutherford B. Hayes    |
| 1884 | James A. Garfield      |
| 1888 | James A. Garfield      |
| 1892 | Benjamin Harrison      |
| 1896 | William McKinley       |
| 1900 | William McKinley       |
| 1904 | Theodore Roosevelt     |
| 1908 | Theodore Roosevelt     |
| 1912 | Woodrow Wilson         |
| 1916 | Woodrow Wilson         |
| 1920 | Warren G. Harding      |
| 1924 | Calvin Coolidge        |
| 1928 | Herbert Hoover         |
| 1932 | Franklin D. Roosevelt  |
| 1936 | Franklin D. Roosevelt  |
| 1940 | Franklin D. Roosevelt  |
| 1944 | Franklin D. Roosevelt  |
| 1948 | Dwight D. Eisenhower   |
| 1952 | Dwight D. Eisenhower   |
| 1956 | Dwight D. Eisenhower   |
| 1960 | John F. Kennedy        |
| 1964 | Lyndon B. Johnson      |
| 1968 | Richard M. Nixon       |
| 1972 | Richard M. Nixon       |
| 1976 | Gerald R. Ford         |
| 1980 | Jimmy Carter           |
| 1984 | Ronald Reagan          |
| 1988 | George H. W. Bush      |
| 1992 | Bill Clinton           |
| 1996 | Bill Clinton           |
| 2000 | George W. Bush         |
| 2004 | George W. Bush         |
| 2008 | Barack Obama           |
| 2012 | Barack Obama           |
| 2016 | Donald Trump           |
| 2020 | Donald Trump           |



## Innehållsförteckning.

|                                      |           |
|--------------------------------------|-----------|
| <b>Skrivelse till Konungen</b> ..... | Sid.<br>3 |
|--------------------------------------|-----------|

### Författningsförslag.

|                                                                                                    |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Förslag till ändringar i kommunalskattelagen</b> .....                                          | 7  |
| Anvisningar .....                                                                                  | 9  |
| <b>Förslag till ändringar i förordningen om statlig inkomst- och förmögenhets-<br/>skatt</b> ..... | 10 |
| <b>Förslag till ändringar i taxeringsförordningen</b> .....                                        | 12 |

### Motiv.

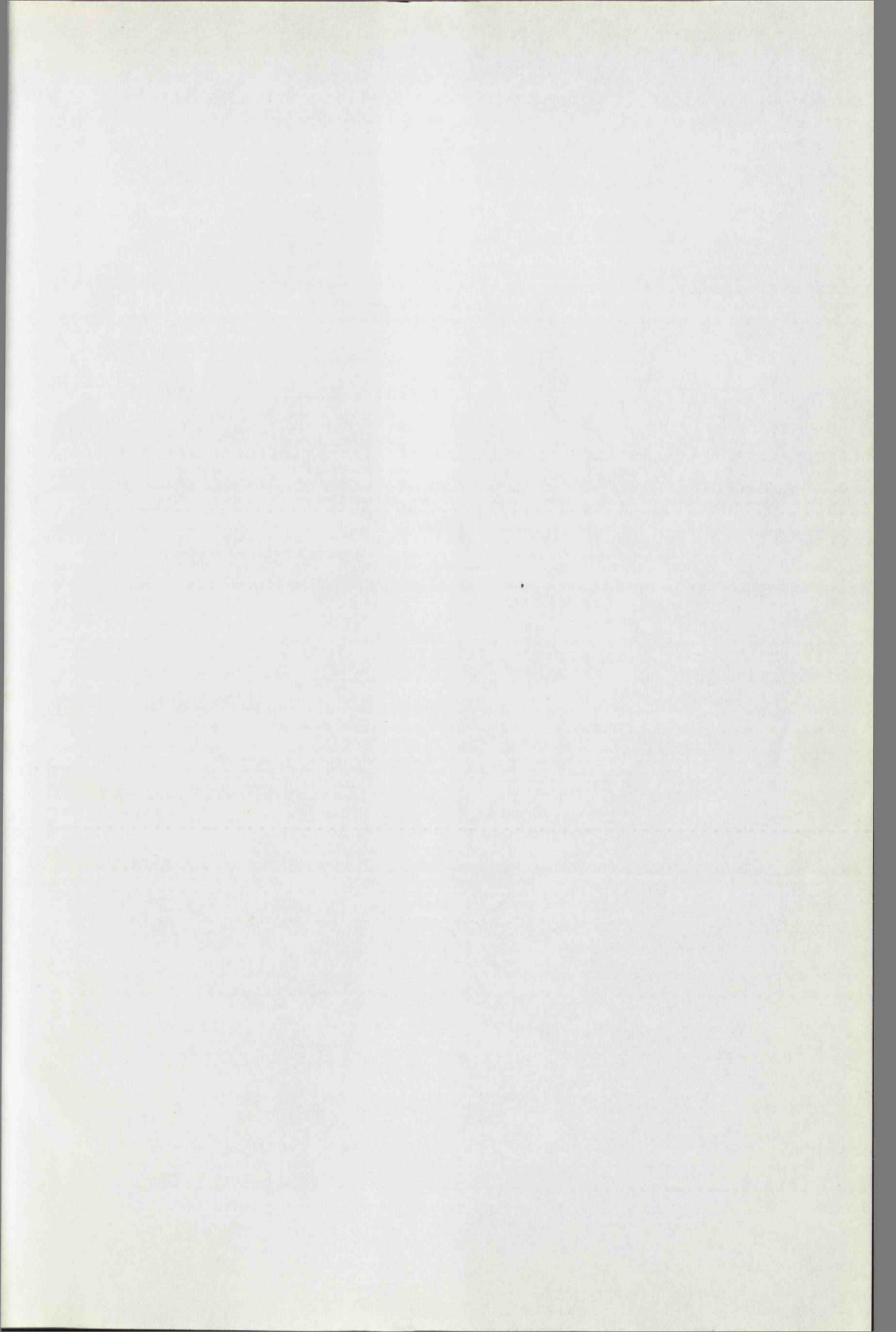
|                                                                                                                                                                  |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Kapitel I. Historik rörande den nuvarande skattefriheten för vissa stiftelser<br/>m. fl. juridiska personer</b> .....                                         | 14 |
| Rättsutvecklingen under tiden före år 1920 .....                                                                                                                 | 14 |
| Förarbetena till 1928 års skattelagar och dessa skattelagars innebörd .....                                                                                      | 20 |
| Efter år 1928 beslutade lagändringar .....                                                                                                                       | 31 |
| Efter år 1928 väckta riksdagsmotioner rörande hithörande frågor .....                                                                                            | 31 |
| <b>Kapitel II. Viss utländsk lagstiftning i fråga om beskattning av stiftelser och<br/>ideella föreningar m. fl. juridiska personer</b> .....                    | 35 |
| <b>Kapitel III. Till kommittén överlämnade framställningar i fråga om beskatt-<br/>ning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer</b> ..... | 39 |
| <b>Kapitel IV. Statistiska uppgifter angående stiftelser och ideella föreningar</b> ..                                                                           | 45 |
| <b>Kapitel V. Motivering till kommitténs förslag i fråga om beskattning av stif-<br/>telser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer</b> .....           | 47 |
| Stiftelser och ideella föreningar i allmänhet .....                                                                                                              | 47 |
| Nobelstiftelsen .....                                                                                                                                            | 64 |
| Församlingar, kyrkor och frikyrkliga sammanslutningar .....                                                                                                      | 64 |
| Studentkårer och studentnationer .....                                                                                                                           | 67 |
| Sjömanshus .....                                                                                                                                                 | 68 |
| Järnkontoret .....                                                                                                                                               | 69 |
| Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa och hypo-<br>teksföreningar .....                                                       | 72 |
| Svenska bostadskreditkassan, bostadskreditföreningar och Svenska skeppshypotekskassan                                                                            | 78 |
| Jordbrukets kreditkassor .....                                                                                                                                   | 79 |
| Skogssällskapet och dess skogsfond .....                                                                                                                         | 80 |

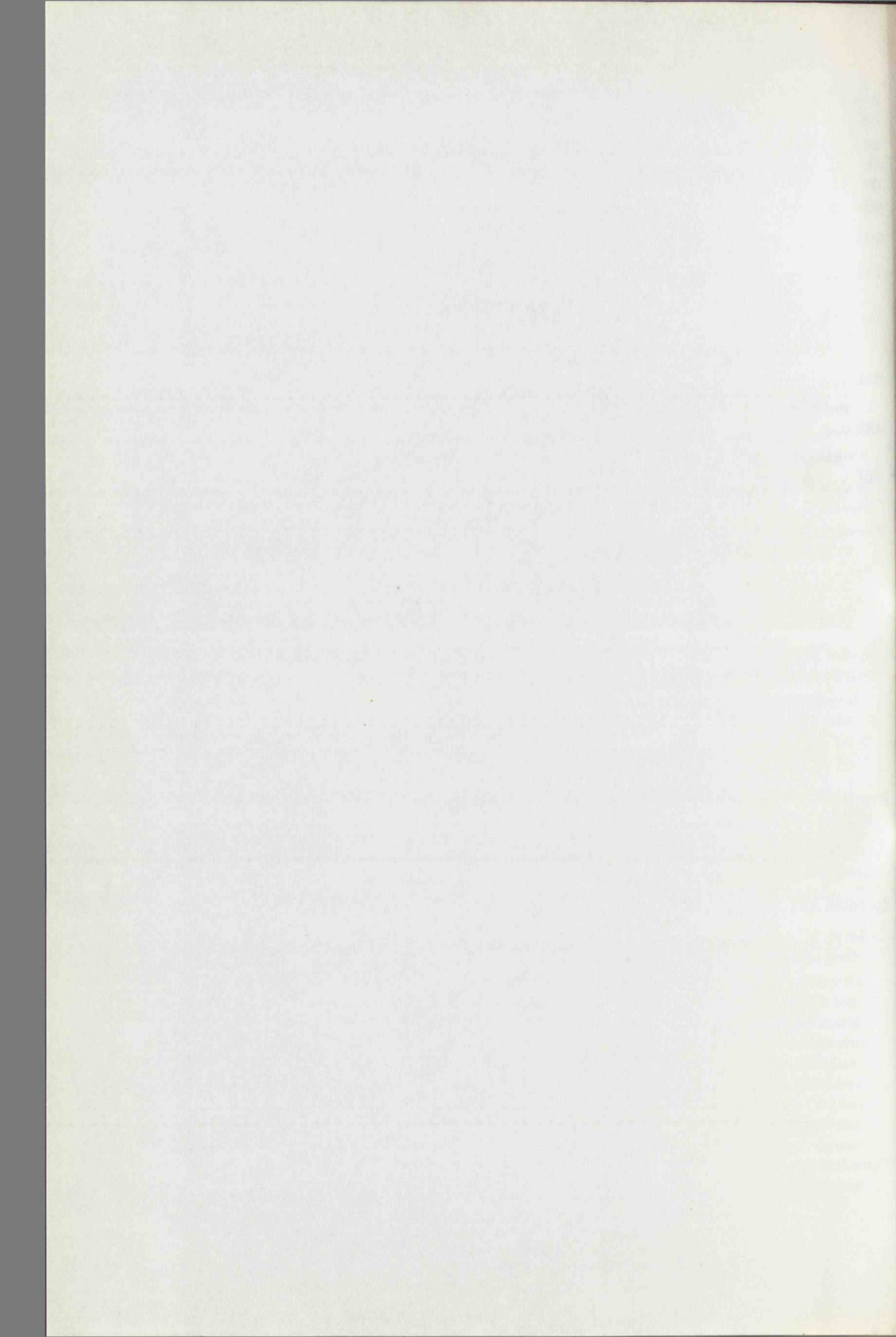
|                                                                                  | Sid. |
|----------------------------------------------------------------------------------|------|
| <b>Kapitel VI. Om avdragsrätt och skatteplikt för periodiskt understöd</b> ..... | 82   |
| Historik .....                                                                   | 82   |
| Viss utländsk lagstiftning .....                                                 | 89   |
| Motivering till kommitténs förslag.....                                          | 90   |
| Specialmotivering till författningsförslagen .....                               | 100  |
| <b>Kapitel VII. De kooperativa föreningarnas skattefråga</b> .....               | 106  |
| <b>Särskilt yttrande</b> .....                                                   | 111  |

## Bilagor.

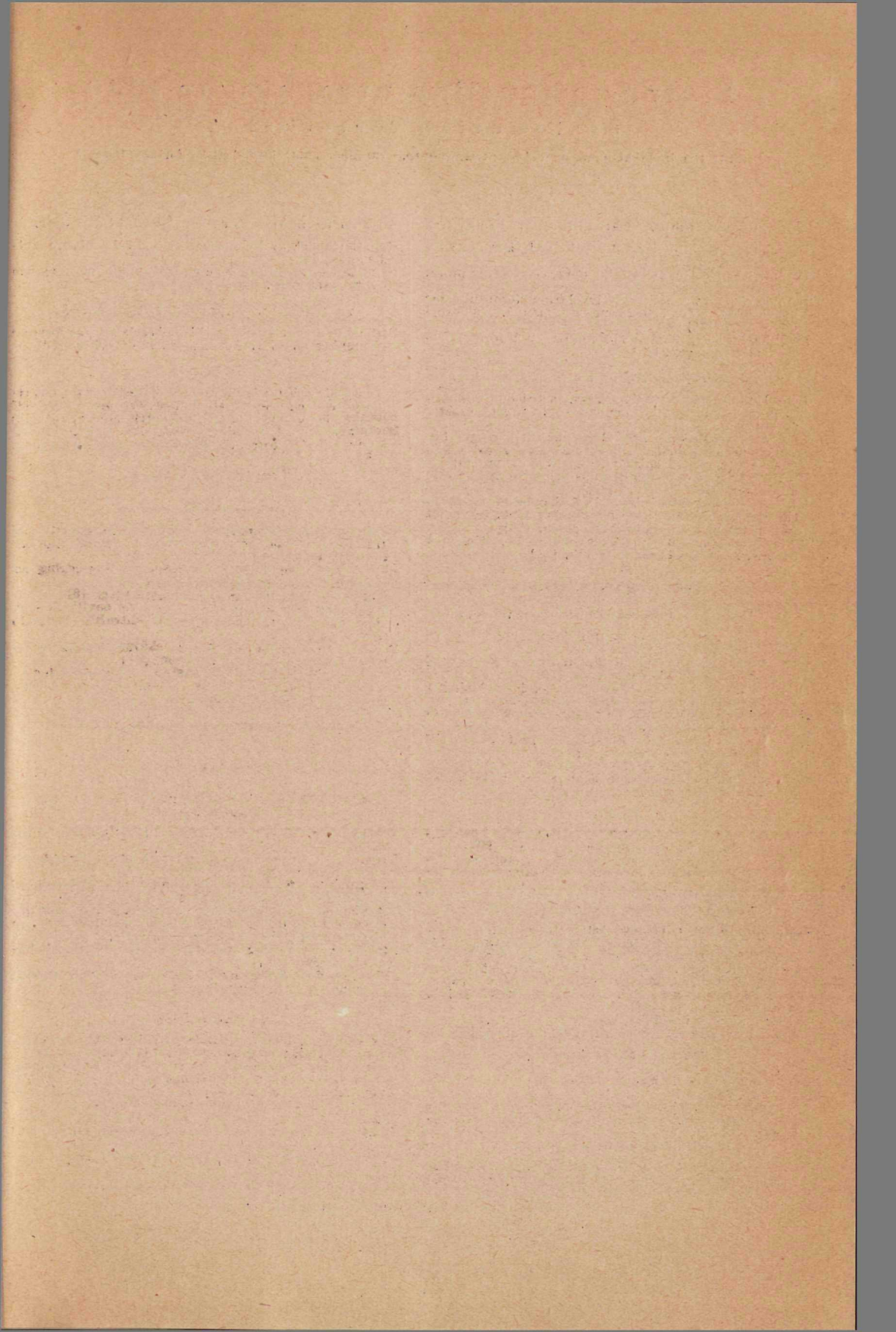
|                                                                                                                                                        |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <i>Bilaga A.</i> Statistisk undersökning rörande stiftelser .....                                                                                      | 115 |
| <i>Bilaga B.</i> Redogörelse för skattedomstolarnas praxis i fråga om beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer ..... | 121 |
| <i>Bilaga C.</i> Sammanställningar rörande hypoteksinrättningarnas m. fl. ekonomiska förhållanden under år 1938 .....                                  | 138 |













# Statens offentliga utredningar 1939

## Systematisk förteckning

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

### Allmän lagstiftning. Rättsskipning. Fångvård.

- Betänkande med förslag till ändringar i vissa delar av sjömanslagen m. m. [21]  
Betänkande med förslag till lag om arbetsfostran m. m. [25]  
Betänkande ang. revision av tryckfrihetsförordningens ansvarighetsregler och därmed sammanhängande författningar. [32]  
Betänkande med förslag till ändringar i förmynderskapslagstiftningen. [33]

### Statsförfattning. Allmän statsförvaltning.

- Betänkande ang. justitiekanslerns, justitieombudsmannens och militieombudsmannens allmänna ämbetsställning m. m. [7]  
1937 års landsfiskals- och stadsfiskalsutredning. Betänkande med förslag till omorganisation av landsfiskals- och stadsfiskalsbefattningarna m. m. [9]  
Betänkande om statstjänstemäns ställning vid arbetskonflikter. [19]  
1937 års domsagoutredning. Betänkande med förslag till omorganisation av domsagoförvaltningen samt lönerreglering för domsagopersonalen. [29]  
Utredning ang. statsdepartementens organisation och därmed sammanhängande frågor. [44]

### Kommunalförvaltning.

#### Statens och kommunernas finansväsen.

- Betänkande ang. revision av tjänsteförteckningen i vad avser statens affärsdrivande verk. [5]  
1936 års lönekommitté. Betänkande med förslag till militärt icke-ordinariereglemente. [10]  
1938 års arvskattekommitté. Betänkande med förslag till förordning om arvs- och gåvoskatt m. m. [18]  
Nytt förslag till riktlinjer för bestämmandet av ersättning för tjänstebostad. [36]  
1936 års lönekommitté. Betänkande med förslag till manskapsavlöningsreglemente. [38]  
1936 års skattekommitté. Betänkande med förslag rörande beskattning av stiftelser och ideella föreningar m. fl. juridiska personer m. m. [47]

#### Politi.

- Betänkande med förslag till vissa ändringar i beklädnadsreglementet för polispersonalen m. m. [20]  
Betänkande med utredning och förslag ang. civilbefolkningens förseende med gasmasker samt inrättande av skyddsrum för luftskyddsändamål. [42]

#### Nationalekonomi och socialpolitik.

- Rationaliseringsutredningens betänkande. Del 1. Motiv och förslag. [13] Del 2. Verkställda undersökningar. [14]  
Hembiträdesutredningens betänkande. 2. Betänkande med förslag till lag om reglering av anställnings- och arbetsförhållandena inom det husliga arbetet. [15]  
Arbetslöshetsräkningen den 31 augusti 1937. Del 2. Arbetsförlohet m. m. [24]  
Betänkande med utredning och förslag rörande tillgodosendandet av behovet av allmänna samlingslokaler. [30]

#### Hälsö- och sjukvård.

- Ledningen av landstingens hälso- och sjukvårdsverksamhet. [23]  
Betänkande ang. vissa med vården av civila patienter å garnissonssjukhusen sammanhängande organisationsfrågor. [31]

#### Allmänt näringsväsen.

- Betänkande med förslag till kungörelse med vissa föreskrifter ang. tillverkning av bröd efter vikt m. m. [37]

### Fast egendom. Jordbruk med binärningar.

- Underlättandet av kvinnornas arbete i de mindre lanthemmen. [6]  
Betänkande rörande ett ändamålsenligt utnyttjande av kronans fiskevatten. [28]

### Vattenväsen. Skogsbruk. Bergsbruk.

- Betänkande ang. åtgärder till motverkande av vattenförorening m. m. 1. Förslag och motivering. [40]

### Industri.

- Betänkande och förslag rörande befrämjande av avsättningen av den svenska stenindustriens produkter. [11]  
Betänkande rörande industriellt utnyttjande av halm. [12]  
Betänkande med utredning ang. behovet av legala kompetensföreskrifter för utövande av hantvarksyrken. [46]

### Handel och sjöfart.

#### Kommunikationsväsen.

- Betänkande ang. grunder för intagning av enskild väg till allmänt underhåll ävensom ang. statsbidrag till enskilda vägar. [1]  
Betänkande med förslag till taxa för befordring av gods m. m. å statens järnvägar. [3]  
Betänkande med förslag till exporttariffer. [8]  
Betänkande och förslag ang. vissa med beviljande av tillstånd till yrkesmässig automobiltrafik förenade frågor. [22]  
Betänkande med förslag rörande skärgårdarnas behov av förbättrade kommunikationer. [34]  
Dragbilar. Betänkande med förslag till klassificering av vissa för framdragande av släpfordon eller arbetsredskap ombyggda autobiler, m. m. [35]

#### Bank-, kredit- och penningväsen.

#### Försäkringsväsen.

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

- Svensk namnbok till vägledning vid val av nya släktnamn. [4]  
Utredning och förslag ang. fortsatt förstatligande av kommunala mellanskolor. [16]  
Utredning och förslag rörande fri undervisningsmateriel för folk- och fortsättningskolor. [17]  
Betänkande med utredning och förslag ang. rätt för folkskollärare m. fl. att inskrivas vid universitet och högskolor samt där avlägga examina. [27]  
Utredning och förslag ang. de kommunala flickskolornas organisation. [39]  
1938 års docentutredning. Betänkande och förslag rörande docentinstitutionen. [41]

#### Försvarsväsen.

- Utredning och förslag rörande plats i Stockholms skärgård för förläggning av Stockholms örlogsbas. [2]  
Sociala försvarsberedskapskommittén. Betänkande. Del 1. Förslag till familjebidragslag m. m. [26]. Del 2. Förslag till bestämmelser om utrymningshjälp och avlöning av viss luftskyddspersonal m. m. [45]  
Betänkande med utredning och förslag ang. rekryteringen av försvarsväsendets officerskärer m. m. [43]

#### Utrikes ärenden. Internationell rätt.